



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13864.720083/2017-95
ACÓRDÃO	1402-007.539 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARIA CARDOSO DE MORAES ROUPAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONDUTA DOLOSA.

Caracterizada a conduta dolosa na infração, o prazo decadencial para o lançamento de ofício pelo fisco obedece à da regra do art. 173, I, do CTN.

MULTA QUALIFICADA.

Comprovado o dolo cabível a imposição da multa qualificada, prevista no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996 com redução de 150% para 100% em face da alteração da legislação com efeito retroativo.

SOLIDARIEDADE. ART. 124, I DO CTN. INTERESSE COMUM. HIPÓTESES.

O fenômeno da solidariedade prevista no art. 124 do CTN ocorre nos casos em que há mais de um contribuinte vinculado ao mesmo fato gerador, sendo que em certos casos pessoa interpostas podem agir para ocultar a receita utilizando empresa interposta, sendo o caso de reconhecimento de responsabilidade tributária.

RESPONSABILIDADE. SÓCIO-ADMINISTRADOR. DESCRIÇÃO DA CONDUTA FRAUDULENTE DOS ADMINISTRADORES GERA SOLIDARIEDADE. ART. 135 DO CTN.

O art. 135, II, do CTN trata de responsabilidade solidária entre a empresa e os mandatários, prepostos e empregados que praticaram atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Uma vez se comprovando tais condições na atuação, cabível a responsabilização nos termos do art. 135 do CTN, respondendo pelos tributos devidos pela pessoa jurídica o administrador por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

MULTA QUALIFICADA. Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas. Súmula CARF nº 34

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXIGÊNCIA DE PROVA.

A simples argumentação da Recorrente desacompanhada de provas que forneçam lastro aos argumentos apresentados não pode e não deve ser aceita em virtude da míngua demonstração da existência ou da veracidade do alegado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) conhecer e dar provimento parcial ao recurso voluntário da contribuinte principal unicamente para reduzir, *ex officio*, o percentual e o correspondente valor da multa de ofício qualificada de 150% para 100%, em face da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c” do CTN, com a redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, mantendo, no mais, integralmente, os lançamentos e a decisão recorrida; ii) conhecer e negar provimento ao recurso voluntário das pessoas físicas arroladas como responsáveis solidárias, Osmar Cardoso de Oliveira, CPF 106.729.028/18 e Benedita da Penha Cardoso de Oliveira, CPF 100.306.768/94, mantendo a imputação com fundamento nos artigos 124, I, e 135, III, do CTN.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração lavrados por motivo de omissão de receita em face de depósitos judiciais não identificados para exigência de IRPJ Lucro Presumido e CSLL e acréscimos legais (multa de ofício qualificada (150%) e juros de mora), relativos a períodos do ano-calendário de 2012.

Crédito Tributário Lançado no presente Processo (R\$)					
Tributos	Fl. Proc.	Tributo	Juros de Mora	Multas de ofício	Totais
Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ	671	167.932,74	90.972,42	251.899,10	510.804,26
Contribuição Social sobre o Lucro Liq. - CSLL	689	103.643,69	56.163,68	155.465,53	315.272,90
Contribuição para o PIS/Pasep	704	62.378,09	34.206,08	93.567,11	190.151,28
Contribuição p/ o Financ. da Seguridade Social	713	287.899,11	157.874,53	431.848,63	877.622,27
Totais		621.853,63	339.216,71	932.780,37	1.893.850,71

O auto de infração apresentou a seguinte descrição:

“OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL. INFRAÇÃO: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos utilizados nessas operações”. Multa de ofício qualificada aplicada de 150% (fl. 674).

Foram arrolados como responsáveis solidários, com base nos artigos 124, I, e 135, III, do CTN, o Sr. OSMAR CARDOSO DE OLIVEIRA e a Sra. BENEDITA DA PENHA CARDOSO DE OLIVEIRA.

No Termo de Verificação Fiscal - TVF, fls. 662 a 670, é descrito que:

3.1 o Termo de Início de Procedimento Fiscal, lavrado em 06/02/2016, retornou em face da contribuinte não ser conhecido no local. Reenviado em 19/02/2016, foi recebido pelo contribuinte em 20/01/2016, solicitando-lhe, referente ao período de 01/2012 a 12/2012, entre outros, contrato social, livros e documentos, relações de suas contas bancárias e extratos bancários das mesmas, se possui ações judiciais tributárias;

3.2. a contribuinte solicitou dilação de prazo para apresentação de contabilidade alegando que o livro Caixa havia se extraviado e informou não possuir ações judiciais sobre tributos federais;

3.3. em 15/02/2016 foi emitido o T. de Intimação Fiscal n. 02, recebido em 16/02, solicitando novamente o livro Caixa, relação de bancos e extratos bancários. Houve a Reintimação Fiscal n. 03, de 03/03/2016, recebida em 07/03, solicitando a mesma documentação do Termo de Reintimação Fiscal n. 002;

3.4. Em 07/03/2016, foi apresentada procuração outorgando poderes a Marco Aurélio Coury Dorna, contador, e extrato do Banco Itaú Unibanco, com ressalvas do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil pela ausência de apresentação dos extratos do Banco do Brasil;

3.5. Em face da não apresentação dos extratos do Banco do Brasil, foi apresentação de Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira – RMF

– para o Banco do Brasil, em 23/03/2016, tendo sido solicitada RMF também para o Banco Itaú, para o qual também foi solicitada informação sobre autoria de emissões de cheques da contribuinte e, se emitido por terceiros (outorgados), a apresentação da respectiva procuração. Em 20/07, foi reenviada RMF para o Banco do Brasil, solicitando cópias de cheques e respectiva procuração outorgando poderes a terceiros;

3.6. em face dos extratos recebidos do Banco do Brasil e dos extratos do Banco Itaú, elaborou-se o Termo de Intimação n. 001m de 14/07/2016 com respectiva Planilha, recepcionado em 20/07/2016. Em função do não atendimento houve o Termo de Reintimação Fiscal para Comprovação dos Créditos Bancários, que foi recebido em 26/08/2016. Não atendido, foi encaminhado Termo de Intimação Fiscal com respectivas planilhas de créditos bancários, solicitando comprovação dos créditos para Osmar Cardoso de Oliveira, CPF 106.72.028-18, e Benedita da Penha Cardoso de Oliveira, CPF 100.306.768-94, cada um tendo enviado correspondência de 09/12/2016 esclarecendo que os créditos bancários se referiam a Receita de Vendas;

3.7. conforme relato abaixo, ficou caracterizado que a empresa MARIA CARDOSO DE MORAES ROUPAS ME, CNPJ 07.870.349/0001-23 era administrada efetivamente por Benedita da Penha Cardoso de Oliveira, CPF 100.306.768-94, e Osmar Cardoso de Oliveira, CPF 106.72.028-18, respectivamente, filha e genro de Maria Cardoso de Moraes, CPF 277.697.968-14, desde o início das atividades da empresa, bem como prova documental, fornecida pelos bancos com os quais a empresa contribuinte operou no anocalendarário de 2012;

3.8. no curso do procedimento fiscal, ficou constatado que os beneficiários da contribuinte Maria Cardoso de Moraes Roupas são de fato e efetivamente Osmar Cardoso de Oliveira, CPF 106.729.028/18 e, Benedita da Penha Cardoso de Oliveira, CPF 100.306.768/94, tendo a autuada sido administrada pelos mesmos, desde o início das atividades da empresa, sendo a Sra. Maria Cardoso de Moraes apenas proprietária de direito da contribuinte;

3.9. em fiscalização de rotina na referida empresa, ficou constatado que Osmar Cardoso de Oliveira e Benedita da Penha Cardoso de Oliveira eram responsáveis pela administração da contribuinte, possuem procuração para exercer a administração, bem como a Sra. Maria Cardoso de Moraes, em Termo de Depoimento, confirmou que a empresa sempre foi administrada pela filha Benedita da Penha Cardoso de Oliveira e pelo genro Osmar Cardoso de Oliveira, constando também informação de um fornecedor de que a empresa era administrada por Osmar Cardoso de Oliveira. Em resposta a solicitação de informação sobre os créditos, os “proprietários de fato” informaram que os créditos lançados eram efetivamente Receitas da Empresa em 2012;

3.10. “A assinatura que consta na Declaração de Abertura de firma, entregue à JUCESP, constando como sendo de Maria Cardoso de Moraes, não parece ter sido da lavra da titular da empresa, tendo em vista que a mesma não tem relação nenhuma, nenhuma semelhança com a assinatura da mesma obtida nas documentações entregues à auditoria fiscal. Quando da assinatura do Termo de Depoimento, de 31/10/2016, tendo em vista que a titular não consegue reproduzir todas as letras do seu nome, sendo que ela solicitou à

Auditoria Fiscal para treinar sua assinatura antes de assinar o Termo de epoimento, cujo papel no qual treinou sua assinatura consta do e-Processo, devidamente digitalizado”;

3.11. a titular de direito da empresa se inscreveu no cadastro CPF somente em 22/02/97, sendo a empresa inscrita na JUCESP em 26/05/97. Ficou caracterizado que as empresas do grupo empresarial “TRANZAÇÃO”, em sua maioria, são administradas efetivamente pela Sra. Benedita da Penha Cardoso de Oliveira e Osmar Cardoso de Oliveira.

Em suas DIRPF de 2012/2013 e 2013/2014, a Sra. Maria Cardoso de Moraes possuía cotas de outras empresas, além de se titular da autuada, como era o caso de possuir quinhões de capital da empresa Comercial Tranzação Fashion Suzano Ltda ME, adquiridas de ALINE DE CÁSSIA CARDOSO DE OLIVEIRA, filha de Benedita da Penha Cardoso de Oliveira e Osmar Cardoso de Oliveira, e quinhões de capital da empresa Comercial Central do Calçado e da Moda Ltda - ME, CNPJ 17.147.821/0001-58;

3.12. em depoimento à Auditor Fiscal, a Sra. Maria Cardoso de Moraes relatou que Osmar Cardoso de Oliveira e Benedita da Penha Cardoso de Oliveira possuíam outras empresas que ela desconhecia inclusive o nome e desconhecia também que fazia parte de algumas destas duas últimas empresas citadas;

3.13. consta nos arquivos da RFB procuração pública, de 28/10/1998, em que a empresa MARIA CARDOSO DE MORAES ROUPAS ME outorga poderes a Osmar Cardoso de Oliveira e a Benedita da Penha Cardoso de Oliveira para

“ - pagar e receber contas; comprar e vender mercadorias; promover cobranças amigáveis e judiciais; dando recibos e quitações; representa-la perante quaisquer Bancos, estabelecimentos de Crédito, Instituições Financeiras, desta e de outras praças, inclusive Banco do Brasil S.A, Banco do Estado de São Paulo S.A., Caixa Econômica Estadual e Caixa Econômica Federal, podendo abrir, movimentar e encerrar contas,

- efetuar investimentos, aplicações, solicitar abertura de crédito e financiamentos, solicitar saldos, extratos e talões de cheques, podendo inclusive emitir-los, dar ordens e contra-ordens, efetuar depósitos e retiradas, assinar, emitir e endossar cheques, prestar declarações; endossar e assinar duplicatas e descontá-las, caucioná-las, avalizá-las, representá-la perante quaisquer Repartições Públicas Federais, Estaduais e Municipais, Autarquias e Departamentos, inclusive no Instituto Nacional do Seguro Social ; no Instituto Nacional de Propriedade Industrial, nos órgãos do Imposto de Renda, na Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos; contratar, fixar ordenados e dispensar empregados; representá-la em qualquer Juízo, Instância ou Tribunal, inclusive da Justiça do Trabalho e no Conselho de Contribuintes; podendo constituir advogados, com a cláusula "AD Judicia", representá-lo no foro em geral em quaisquer ações que seja réu, autor ou parte interessada, podendo requerer falências, conceder ou embargar concordatas, fazer declarações de crédito, aceitar função de síndico ou de liquidatário, desistir, firmar compromissos; representá-la perante a Receita Federal. Podendo apresentar Declarações, efetuar recolhimento de Impostos, taxas , receber devoluções, requerer e alegar; praticando enfim tudo o que mais

for necessário, ao bom e fiel cumprimento do presente mandato, o que tudo ela outorgante dará por bom, firme e valioso.

De como assim disse, a pedido dela outorgante, lavrei este instrumento o qual feito e lhe sendo lido em voz alta, aceitou, outorgou e assina, do que dou fé”;

3.14. *documentos enviados pelos Bancos, tais como cópia de procuração e instrumento público de procuração outorgando poderes pela contribuinte a BENEDITA DA PENHA CARDOSO DE OLIVEIRA e a OSMAR CARDOSO DE OLIVEIRA, para respresentá-la em instituições financeiras em geral, com amplos poderes, conforme descrito ali no TVF (abrir, movimentar, encerrar contas e obter extratos etc). Foram enviados vários cheques do Banco do Brasil assinados pela Sra. BENEDITA DA PENHA CARDOSO DE OLIVEIRA, conforme relação que a fiscalização informa, relação de autógrafos dos dois, Osmar e Benedita;*

3.15. *o Banco Itaú enviou cópia de cheques assinados pelo Sr. OSMAR CARDOSO DE OLIVEIRA, conforme relação acostada pela fiscalização, o que também pressupõe a existência de conta corrente e cartão de autógrafos na agência, embora o Banco não os tenha encaminhado, sem o que o Sr. OSMAR não poderia emitir tais cheques e serem pagos;*

3.16. *em depoimento, a Sra. MARIA CARDOSO DE MORAES admite não ser administradora da fiscalizada, por não possuir “leitura” suficiente para administrar a mesma, sendo que desde a abertura a empresa é administrada por sua filha (Benedita da Penha) e por seu genro (Osmar Cardoso);*

3.17. *tentou-se contactar alguns fornecedores, mas dos termos enviados só foi obtida informação do fornecedor Sirlene Trindade Teixeira Confecções, que informou que o representante de MARIA CARDOSO DE MORAES ROUPAS ME era o Sr. OSMAR CARDOSO DE OLIVEIRA;*

3.18. *“Em face da confirmação de que os mesmos eram os administradores do contribuinte, fato que já ocorria no ano de 2012, sob fiscalização, foi enviado a ambos “Termo de Intimação para Comprovação dos Créditos Bancários Apurados”, bem como Reintimação acompanhados da devida Planilha de Créditos Bancários apurados, indicados na Planilha abaixo, enviados respectivamente em 16/11/2016 e 29/11/2016, devidamente recepcionados pelos destinatários. Os intimados solicitaram prazo de 30(trinta) dias para atendimento da Intimação Inicial, todavia, quando a solicitação de dilação de prazo foi recepcionado pela Auditoria Fiscal, o Termo de Intimação já havia vencido e, esta auditoria fiscal já havia encaminhado Termo de Reintimação conforme indicado acima. Em atenção a estes Termos os administradores do Contribuinte, Osmar Cardoso de Oliveira e Benedita da Penha Cardoso de Oliveira informaram em correspondência de 09/12/2016 que os créditos bancários apurados pela auditoria fiscal da RFB referiam-se a Vendas de Mercadorias da empresa, portanto, referidos créditos inicialmente considerados como “Créditos a Comprovar”, foram considerados como “Créditos não Comprovados”, já que representavam o Faturamento do contribuinte sob fiscalização. Releva informar que se os administradores esclareceram à auditoria fiscal que os créditos bancários referiam-se a Vendas de Mercadorias, confirmaram, portanto, S.M.J., que eram os responsáveis pela administração do contribuinte”;*

3.19. em função das informações anteriores, Benedita da Penha Cardoso de Oliveira, CPF 100.306.768/94, e Osmar Cardoso de Oliveira, CPF 106.729.028/18, passam a ser considerados "Responsáveis Solidários Passivos", no lançamento do Auto de Infração contra o Contribuinte, por serem os verdadeiros administradores, bem como "proprietários de fato", conforme legislação abaixo. Transcreve art. 124, I, e art. 135, III, do CTN;

3.20. "Em face de "Maria Cardoso Moraes Roupas ME", CNPJ 01.871.092/0001-48 ter sido administrada, desde o início de sua atividade, por interpostas Pessoas, a mesma foi excluída do Simples Nacional a partir de 01/07/2007, através do TERMO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL N° 85/2017, conforme legislação abaixo".

3.21. "Tendo em vista que os créditos bancários apurados, após as exclusões das transferências de mesma titularidade, bem como de empréstimos dos bancos, foram declarados pelos sócios de fato, como faturamento de vendas, em correspondências estas de 09/12/2016, estes créditos bancários foram considerados a base de cálculo para a lavratura do Auto de Infração. O Auto de Infração foi aplicado com base no "Lucro Presumido", tendo em vista que em correspondência de 03/07/2017, a "proprietária de direito" do contribuinte sob fiscalização, Maria Cardoso de Moraes, fez a opção pelo "Lucro Presumido", em face de Termo de Intimação Fiscal solicitando a manifestação do contribuinte. Indicamos a base de cálculo deduzindo os valores da receita do ano calendário de 2.012, declarados pelo contribuinte conforme abaixo:"

COMPETÊNCIA	CRÉD NÃO COMPROVADOS
janeiro/12	783.059,42
fevereiro/12	756.558,34
março/12	756.414,87
abril/12	712.421,30
maio/12	746.605,49
junho/12	688.443,70
julho/12	950.849,27
agosto/12	845.650,59
setembro/12	784.618,73
outubro/12	831.294,03
novembro/12	776.311,74
dezembro/12	964.411,33
TOTAL	9.596.638,81

3.22. "Apesar do contribuinte sob fiscalização ter apresentado DASN - Declaração Anual do Simples Nacional, no ano-calendário de 2.012, referida declaração não contempla os tributos aqui lançados, apenas declarou contribuições devidas ao INSS e imposto do ICMS. Referida declaração com os valores apurados para o INSS e o ICMS, por Maria Cardoso de Moraes Roupas Me estão devidamente digitalizados no e-processo que integra o presente Auto de Infração";

3.23. "13. Em face da transferência da titularidade do contribuinte sob fiscalização, a multa aplicada foi qualificada, passando a ser de 150,0% ao mês, conforme estabelecido no Artigo 44, inciso I, e §1o, da Lei n° 9.430/96, com a redação dada pela Lei 11.488/2007";

3.24. "14. Constitui parte integrante deste processo, os diversos termos do Auto de Infração, os diversos relatórios e documentação complementar. As alíquotas aplicadas, a fundamentação legal bem como os Acréscimos legais estão devidamente demonstrados nas

várias folhas do Auto de Infração , do qual este Termo de Verificação também faz parte integrante. Os valores apurados com base na Base de Cálculo indicada neste Termo estão devidamente indicados no Auto de Infração N.º 13864.720083/2017-95 , com os acréscimos legais que também integram este Relatório Fiscal”;

4. A empresa autuada e os sujeitos passivos solidários foram cientificados dos Autos de Infração em 14/09/2017, conforme fls. 759 a 761 e fl. 831, tendo a empresa apresentado a impugnação de fls. 778 a 791, em 16/10/2017 (uma segunda-feira), conforme informação de fls. 776 e 777 e fl. 831, e os responsáveis solidários apresentaram sua impugnação, fls. 798 a 809, também em 16/10/2016, conforme informação de fls. 795 e 796. A impugnação da empresa, fls. 778 a 791, contém os seguintes argumentos:

4.1. trata-se de autos de infração fundamentados em suposta omissão de receitas por presunção legal (movimentações bancárias de origem não comprovada) do período e apuração do ano de 2012, com multa qualificada de 150% porque a sociedade supostamente teria sido constituída por interposta pessoa (Maria Cardoso Moraes), apontando a fiscalização

que os sócios de fato seriam os Srs. Osmar Cardoso de Oliveira e Benedita da Penha Cardoso de Oliveira, declarados como responsáveis solidários;

4.2 O fato de a Impugnante ter sido desenquadrada do Simples Nacional por pretensa utilização de interposta pessoa (sócia) quando de sua constituição não tem, em absoluto, qualquer relação com a motivação que fundamentou os lançamentos de ofício aqui impugnados, o que é de extrema relevância, porque, a partir dele se constata que o lançamento da multa qualificada não pode ser motivado pela questão fática que justificou o desenquadramento da impugnante do Simples Nacional, pois a fundamentação legal da infração (presumida omissão de receita com base em movimentação bancária) não tem qualquer relação com a questão fática que teria justificado o desenquadramento da Impugnante do Simples Nacional (constituição de empresa por interposta pessoa), não tendo a fiscalização em nenhum momento dito que a pessoa jurídica não existe de fato, tendo apontado que os sócios de fato seriam as pessoas contra as quais foi lavrado termo de sujeição passiva solidária;

4.3. a conduta que ensejou a lavratura dos autos de infração foi a suposta omissão de receitas por presunção legal de movimentação bancária pretensamente sem origem comprovada e a aplicação da multa qualificada está justificada não pela omissão de receitas, mas sim pelo fato de que a titularidade das quotas da impugnante seria das pessoas indicadas nas autuações como responsáveis solidárias. Transcreve trecho do Termo de Verificação Fiscal

que diz corroborar suas afirmações;

4.4. a utilização de interposta pessoa para constituição de pessoa jurídica já constitui motivo para aplicação das sanções próprias previstas na legislação do Simples Nacional, com exclusão do contribuinte do referido regime de tributação, além da proibição de exercício da opção por tal regime por período determinado, sendo o motivo apontado pela fiscalização para justificar a aplicação de multa qualificada nas autuações, na verdade, fato constitutivo de penalidades específicas na legislação do Simples Nacional, que em nada diz respeito à omissão presumida de receita, que é o único fundamento dos lançamentos dos tributos, sendo o fundamento da multa qualificada totalmente estranho à conduta que

motivou a lavratura dos autos de infração impugnados, sendo a constatação da omissão de receitas por presunção legal independente da constituição da pessoa jurídica por interposta pessoa e respectiva violação às regras do Simples Nacional;

4.5. portanto, especificamente em relação à omissão de receitas por presunção legal, que é a suposta conduta infracional que motivou os lançamentos de ofício, não há apontamento pela fiscalização de qualquer conduta que possa justificar a aplicação do disposto nos arts. 44, §1º, da Lei 9.430/96, e arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, o que impõe ao presente caso a aplicação das Súmulas 14 e 25 do CARF, que transcreve conjuntamente com ementas de decisões do mesmo CARF e conclui que deve haver o afastamento da multa qualificada;

4.7. em decorrência do afastamento da multa qualificada, conclui que deve haver decadência parcial de créditos lançados. Argumenta que intimada da lavratura em 14/09/2017, os créditos de IRPJ e CSLL dos 1o e 2o trimestres de 2012 foram atingidos pela decadência, assim como os crédito de PIS e Cofins de janeiro a agosto de 2012;

4.8. parte dos créditos considerados como receitas omitidas corresponde à movimentação entre contas de mesma titularidade, conforme planilha abaixo, devendo ser excluídos dos lançamentos, na hipótese de subsistência da presunção de omissão:

Transferências entre contas de mesma titularidade.			
Razão Social: Maria Cardoso de Moraes Roupas ME			
		Conta de Débito	Conta de Crédito
		Itaú	Banco do Brasil

		Ag: 8044 C/C: 17275-0	Ag: 3568-8 C/C: 5.539-5
14/02/2012		32.500,00	32.500,00
29/02/2012		18.000,00	18.000,00
15/03/2012		27.200,00	27.200,00
10/04/2012		27.000,00	27.000,00
29/08/2012		51.700,00	51.700,00
10/09/2012		17.900,00	17.900,00
18/09/2012		8.150,00	8.150,00
21/09/2012		16.300,00	16.300,00
29/10/2012		31.300,00	31.300,00
26/11/2012		38.030,30	38.030,30
13/12/2012		10.074,85	10.074,85
Total		278.155,15	278.155,15

4.9. em relação aos demais depósitos/créditos não referidos nos itens acima, continuará diligenciando em busca da comprovação de suas origens, protestando pela ulterior apresentação da prova que vier a ser obtida, desde já rechaçando a imputada omissão de receita, pois, efetivamente, os valores que excedem a receita declarada não estão relacionados às atividades da Impugnante;

4.10. em que pese referido fato não constituir a efetiva motivação das autuações, para que a verdade prevaleça, pede licença para responder às acusações do TVF com relação à pretensa utilização de pessoa interposta em seu ato de constituição. Transcreve excertos do TVF;

4.11. as alegações contidas no Termo de Verificação Fiscal estão atreladas ao fato de que Osmar Cardoso de Oliveira e Benedita da Penha Cardoso de Oliveira seriam os procuradores/ administradores da Impugnante, o que por si só, indubitavelmente não

constitui qualquer ilícito, nem configura a utilização de pessoa interposta na constituição de pessoa jurídica;

4.12. a figura do sócio não se confunde, necessariamente, com a do administrador, sendo que a própria legislação tributária, ao dispor sobre hipótese de responsabilidade tributária, distingue as figuras de sócio, administrador ou mandatário (procurador);

4.13. As procurações, os cartões de autógrafos, os cheques emitidos, o depoimento tomado pelo fornecedor da Impugnante etc. demonstraria, no máximo, que Osmar Cardoso de Oliveira e Benedita da Penha Cardoso de Oliveira - respectivamente, genro e filha de Maria Cardoso de Moraes -- são procuradores da Impugnante. Todavia, referidos elementos não podem, por si só, demonstrar que eles são seus "proprietários de fato". Por sinal, se correta estivesse a premissa da fiscalização, todo procurador ou administrador de pessoa jurídica, que não integrasse o respectivo quadro social, mas que possuísse plenos poderes de administração dos negócios dessa pessoa, seria proprietário de fato. Aliás, a legislação expressamente admite que a sociedade empresária seja administrada por pessoa estranha ao quadro social;

4.14. "Ademais, não se pode admitir como elemento de prova do fato alegado pela autoridade fiscal a distinção entre a assinatura feita por Maria Cardoso de Moraes quando da constituição da Impugnante (22.02.1997) e a feita por conta da assinatura do Termo de Depoimento por ela prestado em 31.10.2016. Mais de 19 (dezenove) anos se passaram e Maria Cardoso de Moraes, atualmente, possui 74 (setenta e quatro) anos, com vários problemas de saúde. Como exigir que uma pessoa de idade, agora com 74 (setenta e quatro) anos, tenha a condição de realizar uma assinatura da mesma forma que fora por ela realizada quase 20 (vinte) anos antes?"

4.15. "Aliás, a mesma assinatura que está contida no ato de constituição da pessoa jurídica é a que está contida, por exemplo, na proposta de abertura de conta corrente pela Impugnante no Banco do Brasil (vide fls. 156/157 dos autos do processo). Alegar uma pretensa falsidade na assinatura da constituição da pessoa é o mesmo que afirmar que o preposto da instituição financeira, no momento da abertura da conta corrente, anuiu com uma falsidade documental!". Finalmente, o fato de Osmar Cardoso de Oliveira e Benedita da Penha Cardoso de Oliveira possuírem outras empresas não indica, por si só, que eles sejam os proprietários de fato da Impugnante;

4.16. Em nenhum momento de seu depoimento Maria Cardoso de Moraes reconheceu que não era a titular da Impugnante. Ela tão somente apontou que Osmar Cardoso de Oliveira e Benedita da Penha Cardoso de Oliveira representavam seus interesses na pessoa jurídica, o que de fato está comprovado pelos poderes que ela, na condição de titular da Impugnante, outorgou, por procuração, a essas pessoas, repita-se, seus genro e filha, respectivamente;

4.17. Portanto, bem vistas as alegações contidas no Termo de Verificação Fiscal, constata-se a absoluta ausência de efetivas provas ou mesmos indícios de que os proprietários de fato da referida sociedade seriam Osmar Cardoso de Oliveira e Benedita da Penha Cardoso de Oliveira, destacando-se ser este o único fato alegado pela fiscalização para impor a sujeição passiva aos impugnantes;

4.18. De todo modo, o fato de a Impugnante ser representada ou até mesmo administrada pelas indicadas pessoas - filha e genro da titular da pessoa jurídica -, por si só, não significa que estas sejam seus sócios de fato. Aliás, é absolutamente normal, nas pequenas empresas, que seu titular seja auxiliado e até representado por seus filhos na condução dos negócios, sem que, por isso, se possa cogitar de utilização dolosa de interposta pessoa;

4.19. requer que as autuações sejam totalmente improcedentes e caso assim não se entenda que haja o afastamento da multa qualificada, o reconhecimento da decadência parcial e que seja determinada a exclusão nos lançamentos dos valores cuja origem correspondem a movimentações financeiras entre contas da impugnante no montante de R\$ 278.155,15.

A Impugnação dos responsáveis solidários reiterou os argumentos apresentados pela empresa, a impugnação contém também as seguintes alegações.

A atribuição de responsabilidade solidária dos impugnantes não foi motivada por qualquer ato ou fato relacionado à alegada e suposta omissão de receitas, mas sim porque eles seriam os sócios de fato da pessoa jurídica autuada, não estando justificada pela mesma conduta que motivou o lançamento (omissão de receitas por presunção legal), ficando clara a distinção das condutas que justificam os lançamentos e a atribuição de responsabilidade solidária;

Argumentou que utilização de interposta pessoa para a constituição de pessoa jurídica, conforme TVF, já constitui motivo para aplicação de sanções próprias previstas na legislação do Simples Nacional, como a exclusão do contribuinte do referido regime de tributação, além da proibição de exercício da opção por tal regime por período determinado e que se motivação da fiscalização para a responsabilização solidária é fato constitutivo de penalidades específicas na legislação do Simples Nacional, sendo totalmente estranha à infração que motivou a lavratura dos autos de infração.

Fundamentou que a atribuição da responsabilidade dependeria, necessariamente, da apresentação, pela fiscalização, dos motivos que demonstrassem especificamente a vinculação dos impugnantes à infração que motivou o lançamento dos tributos e que isso não teria ocorrido.

Afirmou que a responsabilidade dos impugnantes não poderia ser motivada pelo art. 124, I, do CTN, constatando-se que os impugnantes não praticaram o fato imponible, sendo a pessoa jurídica de Maria Cardoso de Moraes Roupas – ME – quem pretensamente omitiu receitas. Argumentou que o STJ consolidou entendimento de que somente quando duas ou mais pessoas são responsáveis pela prática do fato imponible é possível falar em responsabilidade tributária e, nesse sentido, os impugnantes nunca poderiam realizar conjuntamente a situação configuradora dos fatos geradores dos tributos, de modo que a responsabilidade solidária deles não poderia estar motivada no art. 124, I, do CTN;

Defendeu que o art. 135, III, pressupõe constatação de excesso de poderes, infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto, mas no presente caso, a única causa que motivou a responsabilização dos impugnantes foi a pretensa utilização de pessoa interposta para a constituição de Maria Cardoso de Moraes Roupas – ME, o que não tem qualquer relação com a

suposta conduta infracional que ensejou a autuação, de modo que não se poderia justificar a responsabilidade tributária dos impugnantes com fundamento no art. 135, III, do CTN.

Aduziu que das alegações contidas no Termo de Verificação Fiscal, constata-se a absoluta ausência de efetivas provas ou mesmos indícios de que os proprietários de fato da referida sociedade seriam Osmar Cardoso de Oliveira e Benedita da Penha Cardoso de Oliveira, destacando-se ser este o único fato alegado pela fiscalização para impor a sujeição passiva aos impugnantes, não podendo tal fato por si só, justificar as responsabilidades solidárias, porquanto a infração que motivou a lavratura dos autos de infração não foi a utilização de interposta pessoa para a constituição da Impugnante, mas, sim, a presunção legal de omissão de receitas.

A DRJ julgou procedente em parte a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, porém com valores reduzidos.

O Recurso Voluntário manteve os argumentos da impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Ricardo Piza Di Giovanni**, Relator

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, sendo conhecido.

A Recorrente teve contra si lavrados Autos de Infração com a constituição de créditos tributários relativos ao IRPJ, à CSLL, à contribuição ao PIS e à COFINS, no valor total de R\$ 1.893.850,71, aí incluídos os encargos legais (juros de mora e multas qualificadas), fundados em omissão de receitas por presunção legal (movimentações bancárias de origem não comprovada), relativas ao ano de 2012 (art. 42 da Lei nº 9.430/1996 c.c. arts. 518 e 528 do RIR/1999).

O fato da Recorrente ter sido desenquadrada do Simples Nacional por pretensa utilização de interposta pessoa (sócia) quando de sua constituição não tem relação com a motivação que alicerçou os lançamentos de ofício aqui combatidos.

A autoridade fiscal aplicou multa qualificada, correspondente a 150% do valor dos tributos apurados, porque a sociedade supostamente teria sido constituída por interposta pessoa (Maria Cardoso de Moraes), sendo que a fiscalização aponta que os sócios de fato da referida sociedade seriam os Srs. Osmar Cardoso de Oliveira e Benedita da Penha Cardoso de Oliveira, que, inclusive, foram declarados responsáveis solidários (arts. 124, I e 135, III, do CTN). A própria Maria Cardoso não foi apontada como responsável solidária.

O auto de infração apresentou a seguinte descrição:

“OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL. INFRAÇÃO: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Valores creditados em contas de depósito ou e investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos utilizados nessas operações". Multa de ofício qualificada aplicada de 150% (fl. 674).

Foram arrolados como responsáveis solidários, com base nos artigos 124, I, e 135, III, do CTN, o Sr. OSMAR CARDOSO DE OLIVEIRA e a Sra. BENEDITA DA PENHA CARDOSO DE OLIVEIRA.

No Termo de Verificação Fiscal - TVF, fls. 662 a 670, a questão da omissão de receita foi detalhada nos seguintes termos:

3.1 o Termo de Início de Procedimento Fiscal, lavrado em 06/02/2016, retornou em face da contribuinte não ser conhecido no local. Reenviado em 19/02/2016, foi recebido pelo contribuinte em 20/01/2016, solicitando-lhe, referente ao período de 01/2012 a 12/2012, entre outros, contrato social, livros e documentos, relações de suas contas bancárias e extratos bancários das mesmas, se possui ações judiciais tributárias;

3.2. a contribuinte solicitou dilação de prazo para apresentação de contabilidade alegando que o livro Caixa havia se extraviado e informou não possuir ações judiciais sobre tributos federais;

3.3. em 15/02/2016 foi emitido o T. de Intimação Fiscal n. 02, recebido em 16/02, solicitando novamente o livro Caixa, relação de bancos e extratos bancários. Houve a Reintimação Fiscal n. 03, de 03/03/2016, recebida em 07/03, solicitando a mesma documentação do Termo de Reintimação Fiscal n. 002;

3.4. Em 07/03/2016, foi apresentada procuração outorgando poderes a Marco Aurélio Cury Dorna, contador, e extrato do Banco Itaú Unibanco, com ressalvas do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil pela ausência de apresentação dos extratos do Banco do Brasil;

3.5. Em face da não apresentação dos extratos do Banco do Brasil, foi apresentação de Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira – RMF – para o Banco do Brasil, em 23/03/2016, tendo sido solicitada RMF também para o Banco Itaú, para o qual também foi solicitada informação sobre autoria de emissões de cheques da contribuinte e, se emitido por terceiros (outorgados), a apresentação da respectiva procuração. Em 20/07, foi reenviada RMF para o Banco do Brasil, solicitando cópias de cheques e respectiva procuração outorgando poderes a terceiros;

3.6. em face dos extratos recebidos do Banco do Brasil e dos extratos do Banco Itaú, elaborou-se o Termo de Intimação n. 001m de 14/07/2016 com respectiva Planilha, recepcionado em 20/07/2016. Em função do não atendimento houve o Termo de Reintimação Fiscal para Comprovação dos Créditos Bancários, que foi recebido em 26/08/2016. Não atendido, foi encaminhado Termo de Intimação Fiscal com respectivas planilhas de créditos bancários, solicitando comprovação dos créditos para Osmar Cardoso de Oliveira, CPF 106.72.028-18, e Benedita da Penha Cardoso de Oliveira, CPF 100.306.768-94, cada um tendo enviado correspondência de 09/12/2016 esclarecendo que os créditos bancários se referiam a Receita de Vendas;

(...)

“Tendo em vista que os créditos bancários apurados, após as exclusões das transferências de mesma titularidade, bem como de empréstimos dos bancos, foram declarados pelos sócios de fato, como faturamento de vendas, em correspondências estas de 09/12/2016, estes créditos bancários foram considerados a base de cálculo para a lavratura do Auto de Infração. O Auto de Infração foi aplicado com base no "Lucro Presumido", tendo em vista que em correspondência de 03/07/2017, a "proprietária de direito" do contribuinte sob fiscalização, Maria Cardoso de Moraes, fez a opção pelo "Lucro Presumido", em face de Termo de Intimação Fiscal solicitando a manifestação do contribuinte. Indicamos a base de cálculo deduzindo os valores da receita do ano calendário de 2.012, declarados pelo contribuinte conforme abaixo:”

COMPETÊNCIA	CRÉD NÃO COMPROVADOS
janeiro/12	783.059,42
fevereiro/12	756.558,34
março/12	756.414,87
abril/12	712.421,30
maio/12	746.605,49
junho/12	688.443,70
julho/12	950.849,27
agosto/12	845.650,59
setembro/12	784.618,73
outubro/12	831.294,03
novembro/12	776.311,74
dezembro/12	964.411,33
TOTAL	9.596.638,81

“Apesar do contribuinte sob fiscalização ter apresentado DASN -Declaração Anual do Simples Nacional, no ano-calendário de 2.012, referida declaração não contempla os tributos aqui lançados, apenas declarou contribuições devidas ao INSS e imposto do ICMS. Referida declaração com os valores apurados para o INSS e o ICMS, por Maria Cardoso de Moraes Roupas Me estão devidamente digitalizados no e-processo que integra o presente Auto de Infração”;

“13. Em face da transferência da titularidade do contribuinte sob fiscalização, a multa aplicada foi qualificada, passando a ser de 150,0% ao mês, conforme estabelecido no Artigo 44, inciso I, e §1o, da Lei n° 9.430/96, com a redação dada pela Lei 11.488/2007”;

“14. Constitui parte integrante deste processo, os diversos termos do Auto de Infração, os diversos relatórios e documentação complementar. As alíquotas aplicadas, a fundamentação legal bem como os Acréscimos legais estão devidamente demonstrados nas várias folhas do Auto de Infração , do qual este Termo de Verificação também faz parte integrante. Os valores apurados com base na Base de Cálculo indicada neste Termo estão devidamente indicados no Auto de Infração N.º 13864.720083/2017-95 , com os acréscimos legais que também integram este Relatório Fiscal”;

A DRJ confirmou EM PARTE o auto de infração porque excluiu alguns pequenos valores referentes a transferência entre contas de mesma titularidade.

Por sua vez os Recursos Voluntários focaram na questão da multa qualificada e na responsabilidade solidária, iniciando com a alegação de nulidade de referida decisão.

PRELIMINARES

NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO NA PARTE RELATIVA À ANÁLISE DA MULTA QUALIFICADA – TENTATIVA DE INOVAÇÃO NO LANÇAMENTO

Alega a Recorrente que a DRJ ao se manifestar a respeito da multa qualificada inovou o lançamento de ofício e que por esse motivo o acórdão recorrido seria nulo.

Defende a Recorrente que os lançamentos em foco se fundam exclusivamente na omissão de receitas por presunção legal, com base nas movimentações bancárias no período de apuração (ano de 2012) em nome da Recorrente e que pretensamente não teriam origem comprovada e que o dispositivo legal que justificou os lançamentos de ofício seria o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 e que o fato de a Recorrente ter sido desenhadrada do Simples Nacional por pretensa utilização de interposta pessoa (sócia) quando de sua constituição não tem relação com a motivação que fundamentou os lançamentos de ofício. Ela foi utilizada pela fiscalização para justificar a atribuição da responsabilidade solidária a Osmar Cardoso de Oliveira e a Benedita da Penha Cardoso de Oliveira.

Nesse sentido, a DRJ teria inovado no lançamento ao tentar atrelar a motivação da multa qualificada à pretensa omissão de rendimentos.

No entanto, o que se observa é que a DRJ não inovou na questão de lançamento, apenas apresentou fundamentos sequenciais, mantendo a essência do entendimento do auto de infração, devendo, portanto, ser afastado respectiva preliminar de nulidade, conforme fundamentos que será mais bem demonstrado no mérito.

DO MÉRITO

Conforme mencionado anteriormente, o auto de infração apontou omissão de receitas, sendo que restou pacificado nos autos que a Recorrente não comprovou a origem diversa da receita, nem escriturou a movimentação financeira e nem declarou receitas compatíveis com o montante de créditos bancários que lhe foram questionados e ao final lhe foram imputados como receitas e que foram na ordem de quase R\$ 10 milhões, em contraste com suas receitas declaradas no montante de apenas R\$ 62.210,00.

Conforme é cediço, em face de depósitos de origem não comprovada se faz necessário que o contribuinte comprove a origem com coincidências de datas e valores e que os ofereceu à tributação ou que seriam não tributáveis, o que não ocorreu no presente caso.

De fato, a Recorrente não declarou e não ofereceu à tributação e nem escriturou os créditos questionados e nem comprovou origem, sendo correto considerá-los como receitas omitidas, conforme previsão legal (art. 42 da Lei 9.430/96).

Ademais, a Recorrente admitiu tratar de receitas de vendas durante o procedimento fiscal.

Por outro lado, a Recorrente defendeu, em sede de impugnação que havia transferência entre contas de mesma titularidade no montante de R\$ 278.155,15. Com relação a essa questão a DRJ reconheceu o argumento e respectivas provas apresentadas, levando-se em conta tais exclusões apresentou as seguintes apurações de receitas omitidas:

Receitas Omitidas

Apurações Rec. Omitidas AC 2012	Auto de Infração Receitas Omit. Lançadas	Apuração DRJ	
		Exclusão Transf. c/c mesma titul.	Rec Omitidas Mantidas
JAN	783.059,42	-	783.059,42
FEV	756.558,34	50.500,00	706.058,34
MAR	756.414,87	27.200,00	729.214,87
1o. Trim.	2.296.032,63	77.700,00	2.218.332,63
ABR	712.421,30	27.000,00	685.421,30
MAI	746.605,49	-	746.605,49
JUN	688.443,70	-	688.443,70
2o. Trim.	2.147.470,49	27.000,00	2.120.470,49
JUL	950.849,27	-	950.849,27
AGO	845.650,59	51.700,00	793.950,59
SET	784.618,73	42.350,00	742.268,73
3o. Trim.	2.581.118,59	94.050,00	2.487.068,59
OUT	831.294,03	31.300,00	799.994,03
NOV	776.311,74	38.030,30	738.281,44
DEZ	964.411,33	10.074,85	954.336,48
4o. Trim.	2.572.017,10	79.405,15	2.492.611,95
Totais	9.596.638,81	278.155,15	9.318.483,66

Relatou a DRJ que em relação aos demais créditos bancários considerados como suas receitas, a Recorrente apenas informou que continuaria diligenciando em busca da comprovação de suas origens e protestou por apresentação posterior de provas, sem mais nada justificar.

Ocorre que não foram apresentadas novas provas tanto perante a DRJ quanto perante o CARF, devendo prevalecer a omissão acima apontada, sendo que o Recurso Voluntário NÃO debateu a questão de omissão de receitas e passou a tratar de outros questões.

Com isso, a questão de omissão de receita já restou consolidada na decisão da DRJ, não sendo questionado, inclusive a questão da apuração do crédito tributário pelo Lucro Presumido.

DA MULTA QUALIFICADA

Defendeu a Recorrente ser incorreta a multa qualificada pela ausência de ato doloso, simulado ou fraudulento, fundamentando que a utilização de interposta pessoa não foi comprovada no caso em tela e que o motivo apontado pela fiscalização para justificar a aplicação de multa qualificada nas autuações seria fato constitutivo de penas específicas previstas na legislação do Simples Nacional, que em nada dizem respeito à omissão presumida de receita e que o único fundamento dos lançamentos dos tributos em questão teria sido a omissão de receitas e por esse motivo a multa qualificada não teria guarida, vez que, em seu entendimento, o

fundamento da multa qualificada indicado pela autoridade fiscal é estranho à conduta que motivou a lavratura dos autos de infração. Seguem palavras da Recorrente:

*Portanto, no caso presente, especificamente em relação à **omissão de receitas por presunção legal** – que é a suposta conduta infracional que motivou os lançamentos de ofício ora impugnados –, não há o apontamento de qualquer conduta, por parte da fiscalização, que possa justificar a aplicação do disposto nos arts. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96 e dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, o que impõe ao presente caso a aplicação das Súmulas nºs 25 (com eficácia vinculante) e 14 deste Egrégio Conselho, verbis:*

“Súmula 25 (VINCULANTE) 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.”

“Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”

39. Na realidade, a mera omissão de receitas, por si só, enseja a aplicação da penalidade em seu patamar ordinário de 75% (setenta e cinco por cento). Para que haja a duplicação da pena, a legislação e a jurisprudência consolidada deste Egrégio Conselho exigem mais: a prova de ato doloso, simulado ou fraudulento atrelado à suposta infração cometida. É esse, inclusive, o sentido das Súmulas supracitadas (uma delas, vale destacar, com eficácia vinculante perante este Egrégio Conselho).

Ocorre que a omissão de receita não foi o único fundamento para a caracterização da multa qualificada.

A fiscalização demonstrou que a contribuinte não apenas omitiu as receitas e sim também não as escriturou e ainda se valeu de interposta pessoa, sem capacidade técnica, financeira, patrimonial (conforme sua DIRPF, fls. 596 a 601) e operacional para falsamente ser colocada como administradora da empresa, quando na verdade eram outras pessoas os sócios de fato e reais interessados, que, no caso, eram a filha e o genro do sócio formal.

Ou seja, a Recorrente, além de omitir receita, agiu deliberadamente para dificultar a identificação dessas receitas e dos reais sócios da empresa.

Ora, os Termos de Sujeição Passiva Solidária, fls. 732 a 744 e fls. 765 a 773, descreve, especificamente nas fls. 739 e 772, que:

“lamenta a manipulação de Maria Cardoso de Moraes, tendo em vista que os responsáveis tributários passivos utilizaram-se da própria genitora para locupletar-se, para escapar de um possível auto de infração, ou até de sonegação fiscal, o qual recairia fatalmente, segundo o entendimento dos proprietários de fato, sobre a progenitora. Cabe ressaltar ainda que os proprietários de fato do contribuinte sob fiscalização declararam apenas 0,6% da receita obtida com vendas. Foi declarado no ano-calendário de 2012 o valor de R\$ 62.210,00, através de DASN, sendo que a auditoria fiscal apurou R\$

9.596.639,00 de faturamento, montante confirmado pelos proprietários de fato, em face do Termo de Intimação Fiscal solicitando comprovação/justificativa dos créditos bancários. Sendo que estes não declararam nenhuma venda, ou seja, faturamento, de julho de 2012 a dezembro/2012, como se uma empresa pudesse sobreviver sem nenhum resultado de vendas por 06 (seis) meses, o que caracteriza flagrante ... sonegação fiscal..

No Termo de Verificação Fiscal – TVF foi apontado que a empresa fora excluída do SIMPLES enquadrando-se na tipificação de “*utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo*”

Ou seja, a fiscalização enquadrou a situação da contribuinte em situação de utilização fraudulenta com fim de induzir a fiscalização em erro com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo, o que demonstra que a redução do pagamento de tributos pela omissão de receitas de forma reiterada durante 12 meses do ano e de forma expressiva (omissão da ordem de quase R\$ 10 milhões contra uma declaração de apenas cerca de R\$ 62 mil), como uma conduta fraudulenta, ainda mais corroborada pela lamentável utilização de interposta pessoa "sem leitura", na sua própria definição, e conforme constatação no procedimento fiscal, lamentavelmente sendo ela a genitora e sogra, respectivamente, da sócia e do sócio de fato.

Ademais, no Termo de Depoimento, foi declarado pela Sra. Maria Cardoso de Moraes que não possui Livro Diário e que o Livro Caixa se encontrava extraviado, o que demonstrou ausência de escrituração das receitas.

Nesse cenário, resta evidenciado que seria o caso de aplicação da Súmula 34 do CARF abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 34

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 106-17001, de 06/08/2008 Acórdão nº 103-23507, de 26/06/2008 Acórdão nº 104-23212, de 28/05/2008 Acórdão nº 106-16708, de 22/01/2008 Acórdão nº 107-09027, de 23/05/2007 Acórdão nº 108-09286, de 25/04/2007 Acórdão nº 195-00008, de 15/09/2008 Acórdão nº CSRF/01-05820, de 14/04/2008

Portanto, deve ser mantida a multa qualificada.

No entanto, cabe uma observação final que irá beneficiar os Recorrentes em face de **alteração da legislação cuja aplicação se impõe ao presente caso.**

Verifica-se que o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 foi alterado pela Lei nº 14.689/2023, com acréscimo dos incisos VI, VII e §§ 1º-A e 1º-C, passando o dispositivo a ostentar a seguinte redação:

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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(...)

§ 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. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

§ 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:** [\(Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)

I - (revogado); [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

II - (revogado); [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

III - (revogado); [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

IV - (revogado); [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

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)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-B. (VETADO). [\(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; [\(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e [\(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)

III – (VETADO). [\(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)

§ 1º-D. (VETADO); [\(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)

§ 2o Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1o deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

§ 5o Aplica-se também, no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte, a multa de que trata o inciso I do caput sobre: (Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010)

I - a parcela do imposto a restituir informado pela contribuinte pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituída por infração à legislação tributária; e (Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010)

Note-se que o § 1º do caput do artigo 44 acima transcrito alterou o termo “duplicado” pelo termo “majorado” na seguinte disposição: “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”, e na sequência apontou duas possibilidades para a majoração em seus incisos VI e VII:

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)

Ou seja, a nova lei, através da substituição do inciso VI acima, passou a dispor que na hipótese de **ausência de reincidência, deve ser aplicada (no caso reduzida) a multa de 100%, sendo, portanto, reduzida de 150% para 100%.**

Isto porque a redação anterior dobrava automaticamente a multa de 75% (mencionada no caput), o que implicava na multa de 150%. A redação nova da lei não dobra mais **automaticamente** a multa de 75% e sim aponta a multa de 100% para os casos gerais (de não reincidência). Isto significa que a multa que antes era de 150% passou a ser de 100% para não reincidentes, deixando de dobrar automaticamente.

Por sua vez, no caso de reincidência, a multa de 150% será aplicada (dobrada). Em termos práticos, se o contribuinte não for reincidente a multa será de 100% e não mais de duas vezes 75%.

Ocorre que no presente caso a fiscalização não esclareceu se seria o caso ou não de ocorrência de reincidência da conduta infracional. Conseqüentemente, conforme estatuído pelo inciso VII e § 1-A deve ser referida “multa qualificada” reduzida de 150% para 100%.

Resumindo, mantenho a qualificação da multa de ofício, porém reduzindo seu percentual para 100%.

DECADÊNCIA

A contribuinte alegou decadência de IRPJ e CSLL para os 1o e 2o trimestres de 2012 e janeiro a agosto para as contribuições para a Cofins e PIS.

A Recorrente defende que deveria ocorrer extinção de parte dos créditos tributários em foco pela decadência porque não teria incorrido em “conduta dolosa”, não ensejando a aplicação do art. 173, I, do CTN.

Ocorre que, conforme fundamentado anteriormente, a contribuinte incorreu em conduta dolosa, o que afasta a aplicação da regra do art. 150, §4o, do CTN, aplicando-se a regra do art. 173, I, do mesmo CTN, de modo que o direito do fisco lançar somente se encerraria ao final do prazo de 5 anos a conta do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

No presente caso, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, para estes períodos, é 1º/01/2013, de sorte que o prazo de 5 anos de que trata o art. 173, I, do CTN, somente se encerraria em 31/12/2017. Tendo a ciência do auto de infração ocorrido em 14/09/2017, a decadência não restou configurada.

UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA NO ATO DE CONSTITUIÇÃO DA RECORRENTE e RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

Argumentou os Recursos Voluntários que não houve utilização de pessoa interposta no ato de constituição da Recorrente, fundamentando que fato de os Srs. Osmar Cardoso de Oliveira e Benedita da Penha Cardoso de Oliveira serem, supostamente, os procuradores/administradores da Recorrente não constitui qualquer ilícito, nem configura a utilização de pessoa interposta na constituição de pessoa jurídica.

Defendeu ainda a Recorrente que as procurações, os cartões de autógrafos, os cheques emitidos, o depoimento tomado pelo fornecedor da Recorrente etc. e a própria declaração da Sra. Maria Cardoso de Moraes quanto ao fato de ela não ter “leitura” seriam elementos capazes de demonstrar, no máximo, que os Srs. Osmar Cardoso de Oliveira e Benedita da Penha Cardoso de Oliveira (respectivamente, genro e filha de Maria Cardoso de Moraes) são procuradores da Recorrente, nada além disso, ao contrário do que consta no acórdão recorrido.

O Termo de Verificação Fiscal apontou:

3.7. conforme relato abaixo, ficou caracterizado que a empresa MARIA CARDOSO DE MORAES ROUPAS ME, CNPJ 07.870.349/0001-23 era administrada efetivamente por Benedita da Penha Cardoso de Oliveira, CPF 100.306.768-94, e Osmar Cardoso de Oliveira, CPF 106.72.028-18, respectivamente, filha e genro de Maria Cardoso de Moraes, CPF 277.697.968-14, desde o início das atividades da empresa, bem como prova documental, fornecida pelos bancos com os quais a empresa contribuinte operou no anocalendarário de 2012;

3.8. no curso do procedimento fiscal, ficou constatado que os beneficiários da contribuinte Maria Cardoso de Moraes Roupas são de fato e efetivamente Osmar Cardoso de Oliveira, CPF 106.729.028/18 e, Benedita da Penha Cardoso de Oliveira, CPF 100.306.768/94, tendo a autuada sido administrada pelos mesmos, desde o início das atividades da empresa, sendo a Sra. Maria Cardoso de Moraes apenas proprietária de direito da contribuinte;

3.9. em fiscalização de rotina na referida empresa, ficou constatado que Osmar Cardoso de Oliveira e Benedita da Penha Cardoso de Oliveira eram responsáveis pela administração da contribuinte, possuem procuração para exercer a administração, bem como a Sra. Maria Cardoso de Moraes, em Termo de Depoimento, confirmou que a empresa sempre foi administrada pela filha Benedita da Penha Cardoso de Oliveira e pelo genro Osmar Cardoso de Oliveira, constando também informação de um fornecedor de que a empresa era administrada por Osmar Cardoso de Oliveira. Em resposta a solicitação de informação sobre os créditos, os “proprietários de fato” informaram que os créditos lançados eram efetivamente Receitas da Empresa em 2012;

3.10. “A assinatura que consta na Declaração de Abertura de firma, entregue à JUCESP, constando como sendo de Maria Cardoso de Moraes, não parece ter sido da lavra da titular da empresa, tendo em vista que a mesma não tem relação nenhuma, nenhuma semelhança com a assinatura da mesma obtida nas documentações entregues à auditoria fiscal. Quando da assinatura do Termo de Depoimento, de 31/10/2016, tendo em vista que a titular não consegue reproduzir todas as letras do seu nome, sendo que ela solicitou à Auditoria Fiscal para treinar sua assinatura antes de assinar o Termo de depoimento, cujo papel no qual treinou sua assinatura consta do e-Processo, devidamente digitalizado”;

3.11. a titular de direito da empresa se inscreveu no cadastro CPF somente em 22/02/97, sendo a empresa inscrita na JUCESP em 26/05/97. Ficou caracterizado que as empresas do grupo empresarial “TRANZAÇÃO”, em sua maioria, são administradas efetivamente pela Sra. Benedita da Penha Cardoso de Oliveira e Osmar Cardoso de Oliveira.

Em suas DIRPF de 2012/2013 e 2013/2014, a Sra. Maria Cardoso de Moraes possuía cotas de outras empresas, além de se titular da autuada, como era o caso de possuir quinhões de capital da empresa Comercial Tranzação Fashion Suzano Ltda ME, adquiridas de ALINE DE CÁSSIA CARDOSO DE OLIVEIRA, filha de Benedita da Penha Cardoso de Oliveira e Osmar Cardoso de Oliveira, e quinhões de capital da empresa Comercial Central do Calçado e da Moda Ltda - ME, CNPJ 17.147.821/0001-58;

3.12. em depoimento à Auditor Fiscal, a Sra. Maria Cardoso de Moraes relatou que Osmar Cardoso de Oliveira e Benedita da Penha Cardoso de Oliveira possuíam outras empresas que ela desconhecia inclusive o nome e desconhecia também que fazia parte de algumas destas duas últimas empresas citadas;

3.13. consta nos arquivos da RFB procuração pública, de 28/10/1998, em que a empresa MARIA CARDOSO DE MORAES ROUPAS ME outorga poderes a Osmar Cardoso de Oliveira e a Benedita da Penha Cardoso de Oliveira para

“ - pagar e receber contas; comprar e vender mercadorias; promover cobranças amigáveis e judiciais; dando recibos e quitações; representa-la perante quaisquer Bancos, estabelecimentos de Crédito, Instituições Financeiras, desta e de outras praças, inclusive Banco do Brasil S.A, Banco do Estado de São Paulo S.A., Caixa Econômica Estadual e Caixa Econômica Federal, podendo abrir, movimentar e encerrar contas,

- efetuar investimentos, aplicações, solicitar abertura de crédito e financiamentos, solicitar saldos, extratos e talões de cheques, podendo inclusive emitir-los, dar ordens e contra-ordens, efetuar depósitos e retiradas, assinar, emitir e endossar cheques, prestar declarações; endossar e assinar duplicatas e descontá-las, caucioná-las, avalizá-las, representá-la perante quaisquer Repartições Públicas Federais, Estaduais e Municipais, Autarquias e Departamentos, inclusive no Instituto Nacional do Seguro Social ; no Instituto Nacional de Propriedade Industrial, nos órgãos do Imposto de Renda, na Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos; contratar, fixar ordenados e dispensar empregados; representá-la em qualquer Juízo, Instância ou Tribunal, inclusive da Justiça do Trabalho e no Conselho de Contribuintes; podendo constituir advogados, com a cláusula "AD Judicia", representá-lo no foro em geral em quaisquer ações que seja réu, autor ou parte interessada, podendo requerer falências, conceder ou embargar concordatas, fazer declarações de crédito, aceitar função de síndico ou de liquidatário, desistir, firmar compromissos; representá-la perante a Receita Federal. Podendo apresentar Declarações, efetuar recolhimento de Impostos, taxas , receber devoluções, requerer e alegar; praticando enfim tudo o que mais for necessário, ao bom e fiel cumprimento do presente mandato, o que tudo ela outorgante dará por bom, firme e valioso.

De como assim disse, a pedido dela outorgante, lavrei este instrumento o qual feito e lido sendo lido em voz alta, aceitou, outorgou e assina, do que dou fé”;

3.14. documentos enviados pelos Bancos, tais como cópia de procuração e instrumento público de procuração outorgando poderes pela contribuinte a BENEDITA DA PENHA CARDOSO DE OLIVEIRA e a OSMAR CARDOSO DE OLIVEIRA, para respresentá-la em instituições financeiras em geral, com amplos poderes, conforme descrito ali no TVF (abrir, movimentar, encerrar contas e obter extratos etc). Foram enviados vários cheques do Banco do Brasil assinados pela Sra. BENEDITA DA PENHA CARDOSO DE OLIVEIRA,

conforme relação que a fiscalização informa, relação de autógrafos dos dois, Osmar e Benedita;

3.15. o Banco Itaú enviou cópia de cheques assinados pelo Sr. OSMAR CARDOSO DE OLIVEIRA, conforme relação acostada pela fiscalização, o que também pressupõe a existência de conta corrente e cartão de autógrafos na agência, embora o Banco não os tenha encaminhado, sem o que o Sr. OSMAR não poderia emitir tais cheques e serem pagos;

3.16. em depoimento, a Sra. MARIA CARDOSO DE MORAES admite não ser administradora da fiscalizada, por não possuir “leitura” suficiente para administrar a mesma, sendo que desde a abertura a empresa é administrada por sua filha (Benedita da Penha) e por seu genro (Osmar Cardoso);

3.17. tentou-se contactar alguns fornecedores, mas dos termos enviados só foi obtida informação do fornecedor Sirlene Trindade Teixeira Confecções, que informou que o representante de MARIA CARDOSO DE MORAES ROUPAS ME era o Sr. OSMAR CARDOSO DE OLIVEIRA;

3.18. “Em face da confirmação de que os mesmos eram os administradores do contribuinte, fato que já ocorria no ano de 2012, sob fiscalização, foi enviado a ambos “Termo de Intimação para Comprovação dos Créditos Bancários Apurados”, bem como Reintimação acompanhados da devida Planilha de Créditos Bancários apurados, indicados na Planilha abaixo, enviados respectivamente em 16/11/2016 e 29/11/2016, devidamente recepcionados pelos destinatários. Os intimados solicitaram prazo de 30(trinta) dias para atendimento da Intimação Inicial, todavia, quando a solicitação de dilação de prazo foi recepcionado pela Auditoria Fiscal, o Termo de Intimação já havia vencido e, esta auditoria fiscal já havia encaminhado Termo de Reintimação conforme indicado acima. Em atenção a estes Termos os administradores do Contribuinte, Osmar Cardoso de Oliveira e Benedita da Penha Cardoso de Oliveira informaram em correspondência de 09/12/2016 que os créditos bancários apurados pela auditoria fiscal da RFB referiam-se a Vendas de Mercadorias da empresa, portanto, referidos créditos inicialmente considerados como “Créditos a Comprovar”, foram considerados como “Créditos não Comprovados”, já que representavam o Faturamento do contribuinte sob fiscalização. Releva informar que se os administradores esclareceram à auditoria fiscal que os créditos bancários referiam-se a Vendas de Mercadorias, confirmaram, portanto, S.M.J., que eram os responsáveis pela administração do contribuinte”;

3.19. em função das informações anteriores, Benedita da Penha Cardoso de Oliveira, CPF 100.306.768/94, e Osmar Cardoso de Oliveira, CPF 106.729.028/18, passam a ser considerados “Responsáveis Solidários Passivos”, no lançamento do Auto de Infração contra o Contribuinte, por serem os verdadeiros administradores, bem como “proprietários de fato”, conforme legislação abaixo. Transcreve art. 124, I, e art. 135, III, do CTN;

3.20. “Em face de “Maria Cardoso Moraes Roupas ME”, CNPJ 01.871.092/0001-48 ter sido administrada, desde o início de sua atividade, por interpostas Pessoas, a mesma foi excluída do Simples Nacional a partir de 01/07/2007, através do TERMO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL N° 85/2017, conforme legislação abaixo”.

Portanto, restou demonstrado que o Sr. Osmar e Sra. Benedita eram os representantes da empresa e, principalmente, que participaram das questões financeiras, objeto principal do auto de infração, tendo sido comprovada referida participação nas assinaturas de cheques.

Nessas condições o Sr. Osmar e a Sra. Benedita detinham total interesse nas situações que constituem fatos geradores das obrigações principais da contribuinte, o que se subsume ao art. 124, I, do CTN, além de terem cometido infração legal, ao constituir e utilizar a empresa com interposta pessoa de forma fraudulenta, podendo referida conduta ser classificada como descrição de conduta dolosa na administração.

Ademais, o depoimento da Sra. MARIA CARDOSO DE MORAES, sua DIRPF, sua ausência de capacidade patrimonial e financeira declarada, falta de "leitura", entre outros aspectos, além de informações colhida de fornecedor demonstram que os reais administradores, interessados e sócios de fato eram sua filha, Sra. BENEDITA, e seu genro, Sr. OSMAR.

Portanto, entendo que deve ser mantida a responsabilidade tributária com base no artigo 124, inciso I do CTN, afastando a responsabilização com base no artigo 135, III vez que não foram descritas condutas específicas com relação a administração.

Em face do exposto, voto por i) conhecer e dar parcial provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte principal para manter integralmente a decisão da DRJ, reduzindo, todavia, de ofício, o percentual correspondente ao valor da multa de ofício qualificada a 100% em face da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, "c" do CTN, com a redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, sendo mantida, no mais a decisão da DRJ; ii) conhecer e negar provimento ao Recurso Voluntário das pessoas físicas mantendo a responsabilidade tributário do Sr. Osmar e Sra. Benedita com base no artigo 124, I e com base no artigo 135, III.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni