



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13888.727351/2021-16
ACÓRDÃO	1302-007.249 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SPARTACO COMERCIO DE METAIS LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2017, 2018

NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL E DO LANÇAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA.

Quando no Relatório Fiscal estão contidas todas as informações a respeito dos valores apurados das infrações, as quais foram imputadas aos sujeitos passivos, bem como a maneira como foram extraídas as informações, as quais deram ensejo ao Auto de Infração, acompanhada da capitulação legal das irregularidades detectadas no curso da fiscalização, não há que se falar em nulidade do procedimento.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Inexistente quaisquer dos óbices elencados nos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se falar de nulidade do auto de infração.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017, 2018

CUSTOS. FIRMA INIDÔNEA. GLOSA. ART. 217 DO RIR/99

Restou comprovada a inexistência das operações de aquisição de mercadorias, à evidência da situação irregular da suposta fornecedora das mercadorias. Nesse sentido, o art. 217 do RIR/99 dispõe que não produzirá efeitos tributários, em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. HIPÓTESE CONFIGURADA.

Nos termos do artigo 530, inciso II, do RIR/99, existindo indícios de fraude ou vícios, erros ou deficiências, identificados pela autoridade fiscal, é

autorizado o arbitramento do lucro real, aplicando-se o disposto na Lei nº 9.430/1996, conforme o caso.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2017, 2018

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. ART. 124, I, DO CTN. HIPÓTESE CONFIGURADA.

A interpretação da hipótese de responsabilização prevista no artigo 124, inciso I, do CTN, deve se relacionar ao interesse jurídico, mas não deve ser restrita, pois o emprego da expressão “situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”, implica reconhecer o interesse comum quando observado que o contribuinte e o responsável estejam no mesmo polo da obrigação tributária (e.g. coproprietários de um imóvel sujeito à incidência do IPTU), mas também quando o contribuinte e outra pessoa jurídica ou física tenham interesse comum na “situação” para que não ocorra o fato gerador da obrigação principal, ou para que este ocorra de forma mitigada, praticando, para tal, atos contrários à legislação tributária.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ATOS PRATICADOS COM INFRAÇÃO À LEI. ART. 135, III, DO CTN.

A hipótese do diploma tributário é cristalina e mostra ser imprescindível a demonstração dos atos pelos quais se evidenciou a conduta infracional, sob pena de se responsabilizar ilegalmente terceiros que não praticaram efetivamente nenhum ato contrário ao ordenamento jurídico, mas, por álea empresarial, viram-se numa situação de inadimplência fiscal.

Comprovados que os atos praticados são contrários à lei e que foi arquitetado um modus operandi para que a prática da sonegação fiscal se operasse com eficiência (empresas intermediárias, empresas noteiras, ausência de escrita contábil, de obrigações acessórias e do pagamento dos tributos devidos), sendo o responsável administrador de fato ou de direito, porquanto busca-se dar aparência de licitude a operações fraudulentas, com a intenção de dificultar a identificação dos verdadeiros responsáveis por trás de todo o contexto e que se beneficiam com o esquema.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONSTATAÇÃO DE HIPÓTESE DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO. HIPÓTESE CONFIGURADA. RETROATIVIDADE BENIGNA DO ARTIGO 44 DA LEI Nº 9.430/1996.

Configurada a conduta qualificada correspondente a sonegação, fraude ou conluio, nos termos dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.506/1964, é aplicável a

multa qualificada às condutas antijurídicas praticadas pelos sujeitos passivos.

Em razão da alteração no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, promovida pela Lei nº 14.689/2023, deve ser aplicado o instituto da retroatividade benigna prevista no artigo 106 do CTN, para limitar o seu percentual ao novo patamar previsto na legislação.

MULTA AGRAVADA. HIPÓTESE CONFIGURADA. DEVER DE COLABORAÇÃO DO ART. 145, §3º, DA CF (CONFORME EC Nº 132/2023)

A majoração da multa pela falta de atendimento às intimações da fiscalização para prestar esclarecimentos não deve ser aplicada automaticamente, haja vista o rigor de tal medida. Contudo, tendo em vista a relevância das informações solicitadas para o procedimento fiscal, a inércia deliberada e proposital do contribuinte, além de ser reprovável e impedir o almejado sistema tributário justo e transparente, fere o princípio geral da cooperação, positivado no artigo 145, §3º, da Constituição Federal, com redação da Emenda Constitucional nº 132/2023, e justifica sua aplicação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas, e, no mérito, em dar provimento parcial aos recursos voluntários, para reduzir a multa de ofício ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), nos termos do relatório e voto do relator.

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Marcelo Oliveira, Natália Uchôa Brandão e Paulo Henrique Silva Figueiredo. Ausente(s) o conselheiro(a) Maria Angelica Echer Ferreira Feijo.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário oposto em face do acórdão proferido pela 4ª Turma da DRJ06, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela contribuinte.

Em face da contribuinte, foram lavrados Autos de Infração de Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (“IRPJ”), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”) e das Contribuições para o Programa de Integração Social (“PIS”) e o Financiamento da Seguridade Social (“Cofins”) (fls. 3.605 a 3.709), referentes aos anos-calendário 2017 e 2018, incluídos o principal, multa agravada de 225% e juros de mora devidos até a data da lavratura, para a exigência de crédito tributário no valor de R\$ 56.022.433,08, assim composto:

	Tributo	Juros	Multa	Total
IRPJ	5.855.912,66	1.106.531,61	13.175.803,45	20.138.247,72
CSLL	2.669.582,29	504.351,43	6.006.560,08	9.180.493,80
PIS	1.379.115,07	273.327,65	3.103.008,81	4.755.451,53
Cofins	6.365.146,85	1.261.512,86	14.321.580,32	21.948.240,03
				56.022.433,08

As infrações de IRPJ e CSLL, relacionadas à omissão de receitas, foram apuradas a partir do arbitramento do lucro com base na receita bruta de revenda de mercadorias, e as de PIS e da Cofins seguiram a sistemática do regime cumulativo, deduzindo-se da receita o valor do ICMS destacado nas notas fiscais a partir de 16 de março de 2017. Constatou a autoridade fiscal:

No presente relatório fiscal, demonstramos a interposição fraudulenta do sócio SPARTACO TADDEO. Todo o fundamento para o arbitramento está devidamente detalhado no Relatório Fiscal. A totalização de custos e despesas a glosar, detalhada no Relatório Fiscal, demonstra que a maioria dos valores registrados na contabilidade são indevidos. Constatamos que em alguns trimestres quase 90% dos custos e despesas serão glosados, o que nos leva a concluir pela inviabilidade de utilização da contabilidade para a apuração do lucro real. Ressalte-se que os estoques iniciais e finais da empresa não condizem com a verdade, e não há documentação comprobatória que permita a utilização de seus reais valores. Diante disso, as glosas ocorrem em cima de custos das mercadorias vendidas fictícios. Ora, se, nos termos do artigo 289 do RIR/99 (vigente na época dos fatos), o custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o Livro de Inventário, no fim do período de apuração, e não houve esse inventário, destarte concluímos inviável apurar o custo das mercadorias vendidas. Diante disso, a escrituração torna-se evidentemente eivada de vícios insanáveis, tendo em vista que a fraude de escrituração contábil e ausência da fiscal. Da leitura do artigo 47, I, II, b, III e VIII da Lei nº 8.981/95 a escrituração contábil e fiscal torna-se imprestável para a apuração do lucro real, o que torna necessário o arbitramento.

No auto de infração, foram imputadas responsabilidades solidárias aos seguintes sujeitos passivos, ora com fundamento no artigo 124, inciso I, do CTN, ora por subsunção ao comando disposto no artigo 135, incisos II ou III, do mesmo diploma: (i) Ariovaldo Ripani, CPF 486.273.568-15; (ii) Raphael Eduardo Silveira Ripani, CPF 255.747.818-08; (iii) Suba Consultoria e Intermediação de Negócios Ltda., CNPJ 08.446.618/0001-91; (iv) Mantra Comercial Importação e Exportação Eireli, CNPJ 23.747.995/0001-54; (v) Zalira Cambraia da Silveira, CPF 873.494.348-04; e (vi) Cláudio Donizeti Borges, CPF 125.081.338-76. As justificativas contida na descrição dos fatos são:

ARIOVALDO RIPANI (art. 124, I e 135, III, do CTN):

Neste relatório elencamos diversos elementos que comprovam que o Sr. ARIOVALDO RIPANI não só é sócio de fato da SPARTACO, como participa efetivamente da gestão da empresa.

Na contabilidade, constam R\$ 1.460.000,00 transferidos ao Sr. ARIOVALDO RIPANI, sem comprovação. Os recursos foram transferidos à conta-corrente de seu filho, Sr. RAPHAEL RIPANI e confirmados nos extratos bancários.

O Sr. ARIOVALDO RIPANI também foi beneficiário indireto dos recursos transferidos à SUBA CONSULTORIA, pois permanece como sócio oculto da empresa.

Adquiriu e reformou o imóvel em que atualmente está localizada a MANTRA, junto com o Sr. RAPHAEL RIPANI. Portanto, a SUBA CONSULTORIA, proprietária do imóvel, e a MANTRA, foram destinatárias de desvios de recursos da SPARTACO.

Mesmo sem receber rendimentos de salários, o Sr. ARIOVALDO RIPANI permaneceu atuando na empresa no período da fiscalização, conforme cadastros da CECIL (fls. 398/arquivo não paginável de nome “Ficha Cadastral, Sintegra e CNPJ.pdf”), SICAP (fls. 553 e 609) e CABOMAQ (fls. 282), e assinaturas em Pedidos de Compras dessas empresas (fls. 400/arquivo não paginável, 556, 561, 566, 576, 581, 587, 593, 598 e 603).

Intimado a ser manifestar sobre sua relação com a SPARTACO, não esclareceu os fatos.

Tem atuado reiteradamente em fraudes tributárias, como podemos constatar da leitura dos excertos de processos administrativos e judiciais transcritos neste relatório.

Todo o exposto nos leva a concluir que o Sr. ARIOVALDO RIPANI não só era sócio de fato da SPARTACO no período da fiscalização, como tinha poderes de gestão e obteve benefício econômico.

Portanto, tinha conhecimento da interposição fraudulenta do sócio SPARTACO TADDEO, e, destarte, infringiu a lei ao se ocultar na empresa por meios ilícitos para obter benefícios tributários.

RAPHAEL EDUARDO SILVEIRA RIPANI (art. 124, I e 135, III, do CTN):

Neste relatório elencamos diversos elementos que comprovam que o Sr. RAPHAEL RIPANI não só é sócio de fato da SPARTACO, como participa efetivamente da gestão da empresa.

Na contabilidade, constam R\$ 5.482.948,38 transferidos ao Sr. RAPHAEL RIPANI, sem comprovação.

Os recursos foram transferidos à sua conta-corrente, confirmados nos extratos bancários.

Os saques em espécie da SPARTACO, da MANTRA, da SCHAYDER e da RAPHAEL RIPANI ADVOCACIA também indicam que o destino era o Sr. RAPHAEL RIPANI.

O Sr. RAPHAEL RIPANI também foi beneficiário indireto dos recursos transferidos à SUBA CONSULTORIA, pois permanece como sócio oculto da empresa.

Adquiriu e reformou o imóvel em que atualmente está localizada a MANTRA, junto com o Sr. ARIOVALDO RIPANI. Portanto, a SUBA CONSULTORIA, proprietária do imóvel, e a MANTRA, foram destinatárias de desvios de recursos da SPARTACO.

Também é destinatário de notas fiscais de aquisição de carnes nobres e exóticas pela empresa, como podemos constatar dos e-mails informados nas notas fiscais.

Em sua atuação como advogado, utilizou a SPARTACO para o pagamento de despesas em processos judiciais de seu interesse.

Mesmo sem receber rendimentos de salários, o Sr. RAPHAEL RIPANI permaneceu atuando na empresa no período da fiscalização, conforme notas fiscais e recursos utilizados citados nos parágrafos anteriores, e sua assinatura como testemunha na rescisão da locação do imóvel da SPARTACO.

Intimado a ser manifestar sobre sua relação com a SPARTACO, não esclareceu os fatos.

Tem atuado reiteradamente em fraudes tributárias, como podemos constatar da leitura dos excertos de processos administrativos e judiciais transcritos neste relatório.

Todo o exposto nos leva a concluir que o Sr. RAPHAEL RIPANI não só era sócio de fato da SPARTACO no período da fiscalização, como tinha poderes de gestão e obteve benefício econômico.

Portanto, tinha conhecimento da interposição fraudulenta do sócio SPARTACO TADDEO, e, destarte, infringiu a lei ao se ocultar na empresa por meios ilícitos para obter benefícios tributários.

SUBA CONSULTORIA E INTERMEDIACAO DE NEGOCIOS LTDA (art. 124, I, do CTN):

A SUBA CONSULTORIA está registrada em nome da Sra. ZALIRA CAMBRAIA DA SILVEIRA. Não possui funcionários registrados.

Na contabilidade, constam R\$ 1.158.020,00 transferidos à SUBA CONSULTORIA, sem comprovação. Os recursos foram transferidos à conta-corrente da empresa, confirmados nos extratos bancários.

Conforme exposto no tópico “DA SIMULAÇÃO NA TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE DA SUBA CONSULTORIA”, os Srs. ARIIVALDO RIPANI e RAPHAEL RIPANI permaneceram gerenciando a SUBA CONSULTORIA, e a Sra. ZALIRA DA SILVEIRA é do mesmo vínculo familiar de ambos.

Apesar de não ter registrado na matrícula, a SUBA CONSULTORIA foi a adquirente do imóvel onde está localizada a MANTRA, com recursos oriundos da BLACK METAIS, imóvel que recebeu materiais de construção pagos pela SPARTACO em 2013 e 2014.

A empresa tem diversos imóveis registrados em seu nome, mas nenhum deles consta em seu balanço patrimonial.

Fica comprovado o interesse comum da SUBA CONSULTORIA no esquema de sonegação e fraude a partir do momento em que concluímos que recebeu recursos sem comprovação da SPARTACO, direcionados pelos reais proprietários, Srs. ARIIVALDO RIPANI e RAPHAEL RIPANI, e é proprietária do imóvel para onde são direcionadas diversas compras da fiscalizada, inclusive de materiais de construção para a reforma.

MANTRA COMERCIAL IMPORTACAO E EXPORTACAO EIRELI (art. 124, I, do CTN):

A MANTRA foi constituída por interposta pessoa (tópico “DA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA MANTRA”) no imóvel adquirido pela SUBA CONSULTORIA.

Desde a aquisição do imóvel pela SUBA CONSULTORIA em 2013, diversas aquisições da SPARTACO foram entregues neste endereço (Rua da Mooca, 570).

Entregas para os Srs. ARIIVALDO RIPANI e RAPHAEL RIPANI também foram entregues no mesmo endereço.

A suposta transferência de propriedade da MANTRA não foi comprovada, e a suposta adquirente é advogada dos Srs. ARIIVALDO RIPANI e SPARTACO TADDEO.

Funcionário da MANTRA assinou recebimento de mercadoria na SPARTACO, o que demonstra o compartilhamento de funcionários pelo grupo.

Fica comprovado o interesse comum da MANTRA no esquema de sonegação e fraude a partir do momento em que concluímos que foi destinatária de recursos (aquisições) da SPARTACO, de forma oculta, configurando confusão patrimonial.

Os recursos financeiros da SPARTACO vêm sendo extraídos há anos, com o intuito de esvaziamento patrimonial, destinados aos Srs. ARIIVALDO RIPANI e RAPHAEL RIPANI, parte deles por meio de compras direcionadas à MANTRA.

ZALIRA CAMBRAIA DA SILVEIRA (art. 124, I, do CTN):

No Relatório Fiscal elencamos diversos elementos que comprovam que os Srs. ARIIVALDO RIPANI e RAPHAEL RIPANI não só são sócios de fato da SPARTACO, como participam efetivamente da gestão da empresa.

Porém, o que a Fiscalização pode comprovar é que a Sra. ZALIRA DA SILVEIRA, que faz parte do núcleo familiar dos RIPANI, é interposta pessoa na SUBA CONSULTORIA e, apesar da ação de reconhecimento de união estável e arrolamento de bens nº 1068689-22.2013.8.26.0100, permanece a confusão patrimonial dos seus bens com o Sr. ARIIVALDO RIPANI.

Em Ofício encaminhado à 10ª Vara da Família e Sucessões, obtivemos a certidão de objeto e pé da ação de reconhecimento de união estável e arrolamento de bens nº 1068689-22.2013.8.26.0100, com o seguinte teor:

“REQUERENTE(S): ZALIRA CAMBRAIA DA SILVEIRA, Brasileira, Prendas do Lar, RG 47359699, CPF 873.494.348-04, Sapucaia, 326, apto 212 C3, Alto da Mooca, CEP 03170-050, São Paulo - SP.

REQUERIDO(S): ARIIVALDO RIPANI, RG 29934357, CPF 486.273.568-15, com endereço à Rua Ribeiro do Amaral, 585, apto 132, Ipiranga, CEP 04268-000, São Paulo - SP

OBJETO DA AÇÃO: Reconhecimento e Dissolução de União Estável

SITUAÇÃO PROCESSUAL:

1) Sentença de Homologação de Transação de Acordo ExtraJudicial - 03/02/2016 - Vistos. HOMOLOGO, por sentença, para que produza seus jurídicos efeitos, o acordo celebrado a fls 161/164, declarando a existência de união estável mantida pelas partes no período de 1973 a 17/09/2013. Em consequência, julgo EXTINTO o presente feito, com fulcro no artigo 269, inciso III, do Código de Processo Civil. Considerando que o caráter consensual da transação é incompatível com o interesse em recorrer, serve a presente como certidão de trânsito em julgado. Providencie a requerente o recolhimento da taxa judiciária, no prazo de 05 (cinco) dias, sob pena de inscrição em dívida ativa. Oportunamente, arquivem-se. P.R.I.

2) Bens objeto de partilha – a) O requerido Arioivaldo Ripani pagou à requerente Zalira Cambraia da Silveira o valor de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), referente a venda do imóvel localizado na Rua Dr. Nicolau de Souza Queiroz, 502- Vila Mariana – São Paulo/SP; b) coube à requerente o imóvel localizado na rua Sapucaia, nº 326 – apto 212 – Bloco C3; c) o requerido assinou por meio de dação em pagamento a transferência de 30% (trinta por cento) das cotas sociais da empresa Suba Consultoria e Intermediação de Negócios Ltda – inscrita no CNPJ/MF sob o nº 08.446.618/0001-91; 4) a divisão dos bens da referida será realizado de forma extrajudicial.”

No tópico “DA SIMULAÇÃO NA TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE DA SUBA CONSULTORIA”, concluímos que a Sra. ZALIRA DA SILVEIRA não é a verdadeira proprietária da SUBA CONSULTORIA, que permanece nas mãos de ARIIVALDO RIPANI e RAPHAEL RIPANI.

Adiante, relatamos outros fatos que demonstram a proximidade da Sra. ZALIRA DA SILVEIRA com o Sr. ARIIVALDO RIPANI, o Sr. RAPHAEL RIPANI (filho de ambos), e as empresas da família:

- em setembro de 2018, os três realizaram juntos uma viagem para a Itália, conforme extratos de tela de fls. 3375 a 3378, lá permanecendo por 20 dias;
- a Sra. ZALIRA DA SILVEIRA declarou na DIRPF 2021 dois veículos, placas GFF1590 e FOD0601, confirmados como de sua propriedade no Renavam;
- da consulta aos cupons fiscais emitidos por postos de combustíveis, identificamos 73 abastecimentos de combustíveis referentes a esses dois veículos (placas GFF1590 e FOD0601) pagos pela ALCÂNTARA e pela MAZE, entre 2017 e 2020 (fls. 3125 a 3197);
- da consulta à contabilidade da SUBA CONSULTORIA, constatamos a inexistência de imóveis no ativo imobilizado, o que seria o caso de a empresa ter imóveis (fls. 2949), o que torna inexplicável a razão pela qual toda a empresa foi transferida à Sra. ZALIRA DA SILVEIRA, em desacordo com a homologação do acordo realizado na Justiça, que previa 30%;
- em 2017 a Sra. ZALIRA DA SILVEIRA adquiriu 100% das quotas da empresa patrimonial ZP ARUJÁ PARTICIPACOES EIRELI, CNPJ 18.758.494/0001-33, que tinha em seu patrimônio dois lotes de terras sob os nºs 01 e 02, da quadra “M”, do loteamento denominado “Centro Industrial de Arujá”, localizados no perímetro urbano da cidade de Arujá/SP, matrículas 6.761 e 6.762 do Registro de Imóveis da Comarca de Arujá, pelo valor declarado na DIRPF 2018 de R\$ 1.000.000,00 (fls. 1867);
- os valores justificados na DIRPF e utilizados para a aquisição da ZP ARUJÁ são oriundos da SUBA CONSULTORIA, que diferente dos outros anos, distribuiu em lucros R\$ 1.179.245,07 (fls. 1864), fazendo o patrimônio da Sra. ZALIRA DA SILVEIRA saltar de R\$ 908.095,57 a R\$ 2.033.923,20 (fls. 1869);
- a SUBA CONSULTORIA foi destinatária de R\$ 1.101.710,00 oriundos da SPARTACO no ano de 2017, sem comprovação, o que demonstra que a Sra. ZALIRA DA SILVEIRA vem recebendo recursos provenientes da SPARTACO, por intermédio da SUBA CONSULTORIA (esta não tem outras fontes de recursos que justifiquem esse montante transferido);
- na DIRPF 2019, a Sra. ZALIRA DA SILVEIRA declarou um montante de R\$ 100.000,00 de empréstimos do Sr. ARIIVALDO RIPANI (fls. 1875).

Concluído que a SUBA CONSULTORIA foi destinatária de R\$ 1.101.710,00 oriundos da SPARTACO no ano de 2017, sem comprovação, e que este valor foi distribuído

à Sra. ZALIRA DA SILVEIRA, e que esta teria utilizado este valor para aquisição de imóveis, bem como pelo fato de que os Srs. ARIIVALDO RIPANI e RAPHAEL RIPANI permanecerem gerindo a SUBA CONSULTORIA, concluímos pelo interesse comum da Sra. ZALIRA DA SILVEIRA.

CLAUDIO DONIZETI BORGES (art. 135, II, do CTN):

Por meio de procedimentos fiscais, a Fiscalização apurou os fatos descritos a seguir.

O Sr. CLAUDIO BORGES é técnico contábil, CRC 245965/SP e sócio da BORGES & CASSIANO ASSESSORIA CONTÁBIL E EMPRESARIAL LTDA, escritório responsável pela maioria das operações das empresas da “família RIPANI”.

Desde 2008 o Sr. CLAUDIO BORGES é contador da SPARTACO, responsável informado nas declarações transmitidas e assinante de escrituração contábil e fiscal (ver tópico “RESPONSÁVEL PELA TRANSMISSÃO DAS DECLARAÇÕES DA SPARTACO”). Antes, o responsável era o seu sócio.

Consta como testemunha em diversos documentos, tais como: Contrato Social de Constituição da SPARTACO, de 11/01/2005, alterações do Contrato Social da SPARTACO, de 03/08/2005, de 30/05/2008 e de 12/03/2014, alteração do Contrato Social da ALCÂNTARA de 11/08/2014, Distrato Social da ATURIA, de 17/10/2011, Contrato Social de Constituição da MAZE, de 08/09/2016, alterações do Contrato Social da METALTUBOS, de 05/10/2006 e de 14/12/2006, Contrato Social de Constituição da PITU PESCA, de 14/09/2006, alterações do Contrato Social SUBA CONSULTORIA, de 29/05/2015 e de 26/10/2017.

Da consulta à contabilidade e aos extratos bancários, constatamos que os pagamentos da SPARTACO à B&C ASSESSORIA estão em torno de R\$ 9.025,00 mensais desde 2016, o que demonstra não ter havido redução de serviços prestados.

O Sr. SPARTACO TADDEO, apesar de técnico contábil, afirmou em depoimento estar desatualizado, ainda antes da entrada em vigor do Sped, o que faz saltar aos olhos que a utilização de seu certificado digital para a assinatura da contabilidade foi um subterfúgio do Sr. CLAUDIO BORGES para não se responsabilizar por seus atos.

Em suas alegações, afirmou ser supervisionado pelo Sr. SPARTACO TADDEO, mesmo ciente de que este estava com a Doença de Alzheimer em estado avançado.

Portanto, o Sr. CLAUDIO BORGES tinha ciência das informações constantes nos contratos sociais das empresas do grupo e participava, junto com o outro sócio da empresa, da constituição das empresas.

Ao Sr. CLAUDIO BORGES, responsável pela contabilidade da SPARTACO, caberia a realização dos lançamentos contábeis destinados a reconhecer os custos das mercadorias vendidas (tópico “DOS ESTOQUES”).

Destarte, o Sr. CLAUDIO BORGES não só foi o contador da SPARTACO desde 2005, como atuou ativamente na fraude tributária desta e, junto com seu sócio, na escrituração contábil e fiscal de outras empresas do grupo. Isso ocorre há mais de uma década. O Sr. CLAUDIO BORGES auxiliou a redução de custos por meio do lançamento de estoques fictícios, realizou os lançamentos contábeis das noteiras que sabia serem referentes a operações inexistentes e não realizou a confissão em DCTF dos débitos que sabia da existência, portanto, teve participação ativa na fraude e na sonegação como preposto da empresa.

Infringiu a lei ao participar da fraude tributária, ao transmitir a ECD, ECF, EFD Contribuições e a EFD ICMS/IPI com informações inverídicas. Ademais, junto com seu sócio também participou da transmissão de outras declarações do grupo e das DIRPF das interpostas pessoas, inserindo as informações das empresas.

Sobre responsabilidade pessoal a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional – CTN – em seu artigo 135 dispõe: (...)

Cabe salientar que o artigo 1.177 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil de 2002) trata da responsabilidade dos contabilistas:

“Seção III

Do Contabilista e outros Auxiliares

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

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

Do exposto, fica responsabilizado pessoalmente, nos termos do artigo 135, II, do CTN, combinado com o artigo 1.177 do Código Civil, o sujeito passivo abaixo discriminado, contador das empresas do grupo:

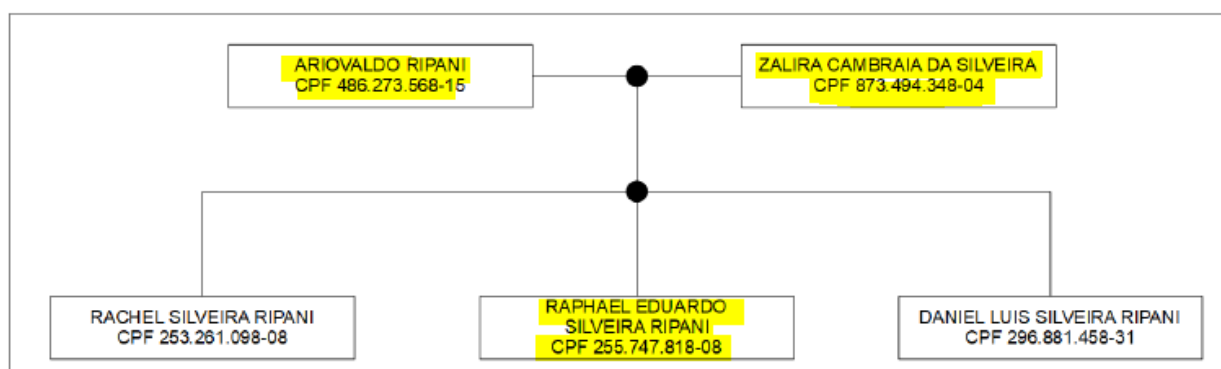
Extrai-se do Relatório Fiscal (fls. 3.422 a 3.582) alguns fatos, também relatados na decisão da DRJ, os quais deixo de colacioná-los como citação, em razão de sua extensão.

A ação fiscal se iniciou com o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 0812500.2019.00465, no mês de janeiro de 2010. Diante da ausência de resposta ou respostas parciais no curso da ação fiscal, foram solicitados outros documentos, além de informações e esclarecimentos específicos. A fiscalização, ainda, coletou informações de pessoas que, direta ou indiretamente, mantiveram relações econômicas com a fiscalizada ou cujos atos praticados interessassem à conclusão da fiscalização.

A autoridade fiscal relata que a contribuinte foi constituída em 17 de janeiro de 2005 com o nome de Spartaco Metais e Ligas Ltda, e, desde então, seus proprietários são: Nair Hodas Taddeo, CPF 274.377.518-10, com 1% das cotas, e Spartaco Taddeo, CPF 111.473.778-04, com 99% das cotas.

A contribuinte já foi fiscalizada anteriormente, resultando na lavratura do auto de infração constante do processo nº 10932-720.133/2014-42, em que houve atribuição de responsabilidade solidária dos sócios ocultos Sr. Ariovaldo Ripani e Sr. Raphael Eduardo Silveira Ripani.

A fim de esclarecer sobre a relação entre os membros da Família Ripani que interessa ao feito (Srs. Ariovaldo Ripani e Raphael Ripani), colaciona:



No decorrer do procedimento fiscal, com a não apresentação dos dados bancários da contribuinte e após três intimações, foi solicitada Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (“RMF”) para obtenção das movimentações financeiras no período fiscalizado.

Afirma-se que o Sr. Spartaco Taddeo não tinha lastro patrimonial para a constituição da empresa, reproduz observações feitas pela auditora responsável pela lavratura de Auto de Infração no processo administrativo nº 10932.720133/2014-42:

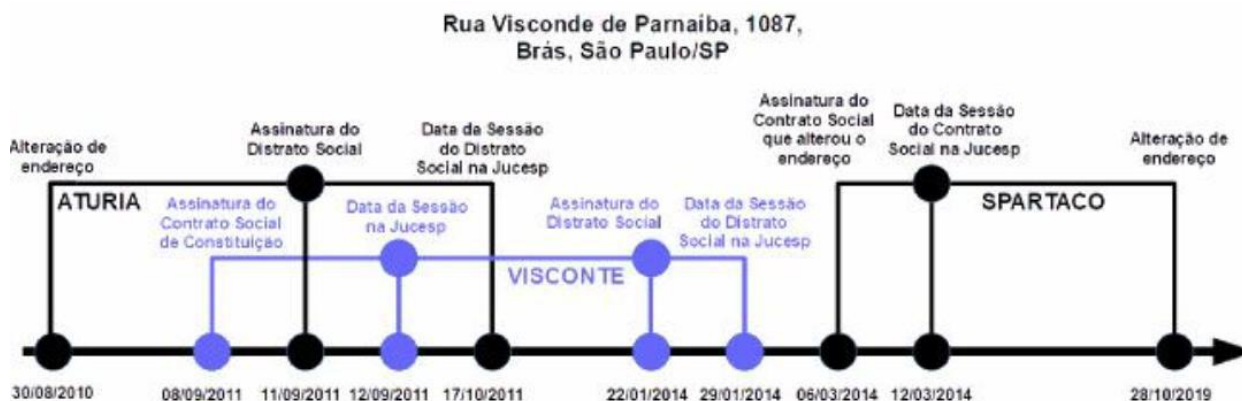
SPARTACO TADDEO e a sua esposa NAIR HODAS TADDEO apresentaram declaração de isenção de Imposto de Renda Pessoa Física, por não possuírem bens e direitos.

Na diligência que realizamos nesta empresa [em 2014], verificamos apenas um amplo galpão, desprovido de máquinas e equipamentos, inexistindo atividades comerciais ou industriais que justificassem as vultosas operações interbancárias no montante de R\$ 593.118.622,00 conforme dados extraídos da DIMOF. Na ocasião, conversamos com o senhor Spartaco Taddeo. Sua simples residência possui padrão discrepante a que, via de regra, deveria possuir o titular de empresa que movimentou elevada soma (...), demonstrando claramente tratar-se de interposta pessoa (...)

Relatou a fiscalização informações sobre as empresas precursoras da Spartaco: Aturia Ind. e Com. de Metais e Visconte Ind. e Com. de Metais. Ressalta que contrato de monitoramento do imóvel, utilizado por estas duas empresas e pela Spartaco, havia sido firmado pela Aturia, e depois cedido para as sucessoras, tendo sido assinado pelo Sr. Raphael Ripani, que, na proposta comercial, informara o email “spartacometais@uol.com.br”, acrescentando que:

Em 2011, a SPARTACO ainda não estava na Rua da Parnaíba, e os sócios seriam, em tese, diferentes. Mesmo assim o Sr. RAPHAEL RIPANI indicou a empresa como contato, e ainda colocou na indicação do telefone: “outra unidade”.

A autoridade atuante demonstra, por meio de ilustração em forma de linha do tempo, a utilização do mesmo imóvel pelas empresas:



São identificadas as outras empresas do grupo econômico da Família Ripani:

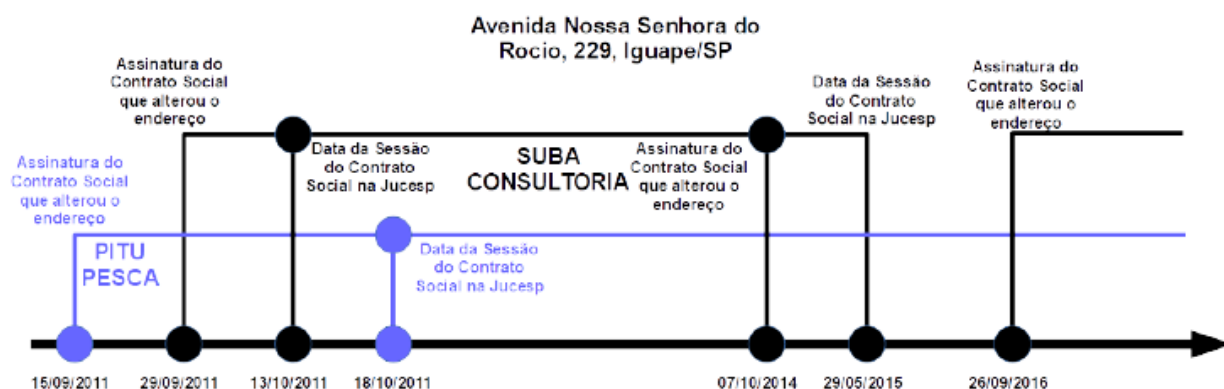
- MANTRA COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI, constituída em 27/11/2015 e transferida em 04/10/2018 para PATRÍCIA PENNA SARAIVA, advogada de ARIIVALDO RIPANI;
- ALCÂNTARA MACHADO TRANSPORTES EIRELI, constituída em 22/10/2009 como sociedade empresária limitada, tinha entre seus sócios, até 14/11/2013, ARIIVALDO e RAPHAEL RIPANI, com 5% do capital social cada um, e ainda MARIA JOSÉ DO NASCIMENTO, inicialmente com 90% das cotas, e posteriormente com 100%. A empresa foi extinta em 16/05/2019. O endereço de Maria José nos contratos sociais é o mesmo declarado como escritório de Raphael Ripani;
- SUBA CONSULTORIA E INTERMEDIÇÃO DE NEGÓCIOS LTDA., constituída em 06/11/2006, tendo como proprietários ARIIVALDO e RAPHAEL RIPANI, com 95% e 5% das cotas, respectivamente. Em 29/05/2015, Raphael cede suas cotas para a irmã, por parte de mãe, PATRÍCIA MIDORI NOMURA GONTIJO, que fica na sociedade até 05/10/2016. Em 13/02/2017, Ariovaldo Ripani é substituído por ZALIRA CAMBRAIA DA SILVEIRA e por ZALIRA CAMBRAIA SILVEIRA, mãe e avó de Raphael Ripani, respectivamente;
- MAZE TRANSPORTES DE CARGAS EIRELI, constituída em 08/09/2016 como sociedade limitada, quando MARIA JOSÉ DO NASCIMENTO possuía 95% das cotas. Os sócios da empresa indicam como domicílio o endereço do escritório e da residência de Raphael Ripani;
- RAPHAEL RIPANI SOCIEDADE INDIVIDUAL DE ADVOCACIA, constituído em 27/04/2016;
- CARMAX COM. IMPORT. E EXPORT. DE METAIS LTDA., constituída em 29/01/2003;

Ainda, trata do histórico de outras empresas vinculadas à Família Ripani:

- SUPERLIGAS METAIS E LIGAS LTDA., que, por meio de seus diversos sócios, emitiu diversas procurações conferindo poderes para administrar a empresa a ARIIVALDO RIPANI. Empresa empregou, entre 1997 e 2008, Raphael Ripani e seu irmão Daniel Ripani. Participaram do quadro societário ROBERTO AIELLO, RUBENS MORRONE e ARTUR SANTOS DA PAIXÃO (filho de MARIA SANTOS DA PAIXÃO, ex-sócia da VISCONTE e da ATURIA);
- PIRANI IND. E COM. DE METAIS LTDA., constituída em 07/04/1983, e até 1991 a empresa tinha o nome de RIPANI IND. E COM. DE METAIS LTDA., e como sócio WALDEMAR RIPANI, que outorgou procurações a seu primo, ARIIVALDO RIPANI, com amplos poderes. Seus contratos sociais e alterações trazem como testemunhas SPARTACO TADDEO e empregados de empresas do grupo pertencente à família RIPANI. Participaram do quadro societário ROBERTO AIELLO e RUBENS MORRONE. Possui histórico de sucessão societária semelhante à da SUPERLIGAS e foi encerrada em 16/07/2014;
- METALTUBOS COM. DE METAIS LTDA., constituída em 01/03/1985, tinha como sócios três filhos de WALDEMAR RIPANI. RAPHAEL RIPANI e seu irmão foram funcionários da empresa. RUBENS MORRONE participou do quadro societário. Outorgou amplos poderes a ARIIVALDO RIPANI por procuração pública. Seus contratos sociais e alterações trazem como testemunhas SPARTACO TADDEO e empregados de empresas do grupo pertencente à família RIPANI.

Informa que RUBENS MORRONE e ROBERTO AIELLO figuram como acusados de crimes contra a ordem tributária em processos que tramitam na Justiça Federal.

Observa que ROBERTO AIELLO está, desde sua saída da SUPERLIGAS, da METALTUBOS e da PIRANI, trabalhando com pesca em uma empresa fundada pelo irmão de RAPHAEL RIPANI e sediada no mesmo endereço da SUBA CONSULTORIA.



Relata que a confusão patrimonial entre a SUPERLIGAS, a METALTUBOS e a CARMAX foi reconhecida em sentença judicial de 11.06.2013.

Reproduz o histórico do procedimento fiscal, conforme relatado no processo administrativo nº 10932.720133/2014-42, em que se concluiu que a SPARTACO simulou em sua

contabilidade operações comerciais, e que os mentores intelectuais das fraudes eram ARIovaldo RIPANI e RAPHAEL RIPANI, levando à lavratura de Autos de Infração como imputação de responsabilidade a ambos, o que foi ratificado na 1ª e 2ª instâncias administrativas.

Menciona a lavratura de Autos de Infração, nos processos administrativos nos 10932.720088/2015-15, 10932.720089/2015-51, 15563.720236/2017-14 e 15563.720237/2017-69 contra a empresa CARMAX, reproduzindo o histórico dos procedimentos fiscais. Ressalta que as autuações decorreram da apropriação de custos de operações com empresas inexistentes de fato, e que ARIovaldo RIPANI e RAPHAEL RIPANI eram os mentores intelectuais da fraude. Observa as divergências de entendimentos nos julgamentos destes processos em relação unicamente quanto à forma de tributação adotada pela fiscalização, mas não quanto à caracterização das fraudes.

Identifica assinaturas de funcionários de terceiros (MANTRA, ALCÂNTARA, CARMAX) nos documentos de recebimento de mercadorias e de correspondência dirigidas à SPARTACO, assim como entrega de mercadorias adquiridas pela SPARTACO, por ARIovaldo RIPANI, por RAPHAEL RIPANI ou pela empresa ALCÂNTARA no imóvel no qual que veio a se estabelecer a empresa MANTRA, e que foi adquirido pela SUBA CONSULTORIA. Informa que, desde 2016, o imóvel está em nome de BRISIGHELLO AUTOMÓVEIS E CORRETORA DE SEGUROS LTDA.

Descreve, às fls. 3.484 a 3.488, as diligências que permitiram concluir que LUIZ AUGUSTO SILVA e PATRÍCIA PENNA SARAIVA, sócios de direito da MANTRA, são na realidade interpostas pessoas, e que os reais proprietários da empresa são ARIovaldo e RAPHAEL RIPANI. Destaca-se, entre elas, ausência de lastro para a constituição da sociedade e de aumentos de capital realizados; destinação de mercadorias da contribuinte autuada, não registradas na contabilidade; a residência do sócio LUIZ AUGUSTO no Rio de Janeiro, ausentes quaisquer despesas de deslocamento e incompatibilidade dos bens deste com as atividades da MANTRA.

Demonstra a migração de funcionários entre as empresas do grupo econômico da família RIPANI.

No que tange à compra de produtos não destinados à empresa, analisa as notas fiscais de compra de produtos pela SPARTACO, concluindo que ela era utilizada pelos reais proprietários para compras pessoais de carnes nobres e exóticas e de artigos náuticos.

Verifica a atuação do advogado IAGUI ANTÔNIO BERNARDES BASTOS na defesa de ARIovaldo RIPANI, RAPHAEL RIPANI e de empresas do grupo e pessoas físicas vinculadas a elas, bem como do escritório de contabilidade BORGES & CASSIANO ASSESSORIA CONTÁBIL E EMPRESARIAL LTDA., pertencente a CLÁUDIO DONIZETI BORGES e a IVO DIAS DE CASTRO CASSIANO. Ressalta que tal escritório foi responsável pela transmissão de documentos contábeis e fiscais das empresas do grupo. Relata que tal responsabilidade se deu de forma velada a partir de 2017, quando se buscou atribuí-la a SPARTACO TADDEO, informando que desde 2019 este senhor, então com 86 anos, estava com Doença de Alzheimer, e que, apesar disso, em 2021, ele continuava como contador responsável pela empresa.

Demonstra que a SPARTACO paga despesas de clientes do advogado e sócio oculto RAPHAEL RIPANI.

Informa que a SPARTACO apresenta valores expressivos de estoques de matéria-prima, sendo de quase R\$ 200 milhões nos anos de 2017 e 2018 e que a empresa “*de repente mudou sua sede para um escritório e o estoque desapareceu*”, quando era de se esperar que migrasse para outro galpão. Supõe então que ou o estoque foi desviado para o galpão da MANTRA ou nunca existiu. Relata que, intimada a esclarecer tais fatos a empresa não se manifestou, o que impossibilitou apurar os seus custos.

Descreve a prática reiterada das empresas do grupo de utilizar créditos e custos oriundos de empresas inexistentes de fato. Diz então que a SPARTACO foi intimada a apresentar documentação comprobatória de suas operações com SCHAYDER COMERCIAL LTDA., TROFAM COMERCIAL EIRELI e CIPAX COMERCIAL EIRELI, seus maiores fornecedores, e não respondeu. Apresenta os fatos que permitiram concluir pela inexistência de fato dessas três empresas: ausência de estrutura operacional; inscrições baixadas pelos Fiscos por inexistência de matriz e de filiais ou com situação “inapta”; telefone cadastral inexistente; falta de informações sobre o transporte das mercadorias nas notas fiscais ou indicação de transportadora inapta; falta de emissão de conhecimento de transporte para operações interestaduais; falta de apresentação de pedidos de compras, de documentos de cobrança e de comprovantes do efetivo pagamento.

Afirma que a saída de ARIIVALDO e RAPHAEL RIPANI da SUBA CONSULTORIA deu-se apenas de forma simulada, pois permanecem gerindo suas atividades, revelando que tal empresa foi destinatária de R\$ 1.101.710,00 oriundos da SPARTACO no ano de 2017, sem comprovação, valor repassado à mãe de RAPHAEL RIPANI, ZALIRA DA SILVEIRA, que o utilizou para aquisição da empresa ZP ARUJÁ PARTICIP. EIRELI, proprietária de dois imóveis.

No tópico “Da Movimentação Financeira”, revela que, em 2017 e em 2018, foi identificada movimentação financeira expressiva destinada à família RIPANI, em especial à ARIIVALDO RIPANI, RAPHAEL RIPANI e SUBA CONSULTORIA. Questiona empréstimos de ARIIVALDO à SPARTACO, registrados na contabilidade da empresa. Observa que, em setembro e outubro de 2013, os valores dos empréstimos contabilizados somaram R\$ 1.280.986,21, enquanto a movimentação bancária de ARIIVALDO nesses meses foi de R\$ 289.538,07. Relata que RAPHAEL RIPANI foi o principal beneficiário dos recursos da SPARTACO, relacionando cada uma das transferências, que totalizaram R\$ 1.593.687,97 em 2017 e R\$ 3.889.260,41 em 2018. Informa que “*os supostos empréstimos começaram em junho de 2013*”.

Questiona empréstimos de RAPHAEL RIPANI à SPARTACO e destaca que, em sua DIRPF de 2018, ele declara ter recebido 800 mil reais de uma dívida de 1.33 milhões de reais, existente no fim de 2016, e perdoado o restante.

Enumera os repasses feitos a SUBA CONSULTORIA sem qualquer comprovação.

Informa que SPARTACO TADDEO e NAIR TADDEO, interpostas pessoas, receberam recursos que somaram R\$ 215.832,04, em 2017 e 2018, contra R\$ 8.100.968,38 entregues a ARIIVALDO RIPANI, RAPHAEL RIPANI e SUBA CONSULTORIA, acrescentando que:

Constatamos que os reais beneficiários da empresa receberam a maioria dos recursos, enquanto que as interpostas pessoas receberam um pagamento de salário (somados, aproximadamente R\$ 5.000,000 mensais em 2017, e R\$ 20.000,000 em 2018).

Afirma que, a análise das fitas de caixa referentes ao 2º semestre de 2018, entregues pela Caixa Econômica Federal, que mostram saques em dinheiro, permitiu confirmar que os RIPANI vêm utilizando as contas bancárias da SPARTACO e da MANTRA, e ocultando a utilização desses recursos. Identifica saques abaixo de 30 mil reais para tentar evitar sua identificação.

Relaciona lançamentos contábeis a crédito da conta Caixa para pagamentos de supostas duplicatas e de juros não explicados. Destaca os saldos devedores expressivos da conta Caixa da MANTRA, observando tratar-se de *“valores que, para uma empresa de seu porte, é pouco crível”*.

Afirma que os valores lançados sem comprovação a crédito na conta Caixa da SPARTACO, R\$ 1.919.903,90 em 2018, semelhantes às retiradas em dinheiro, indicam uma tentativa de ocultar o saque de tais valores na contabilidade.

Passa a tratar da reiterada comercialização e sucessão de empresas em que se constatou a utilização de assinaturas, números de CPF e de RG falsos nos contratos sociais, ressaltando a existência de *“assinaturas visivelmente diferentes ou com a utilização de números de documentos inexistentes”*.

Na sequência apresenta resumo dos fatos como segue:

Trata-se de fatos envolvendo empresas vinculadas aos Srs. ARIIVALDO RIPANI e RAPHAEL RIPANI.

A SPARTACO foi constituída em 2005 com o nome de SPARTACO METAIS E LIGAS LTDA, desde então em nome de SPARTACO TADDEO, que não tinha lastro patrimonial para a constituição da empresa com Capital Social de R\$ 300.000,00, na época.

Antes da SPARTACO, as empresas utilizadas pelos Srs. ARIIVALDO RIPANI e RAPHAEL RIPANI eram ATURIA e VISCONTE, que estiveram no mesmo endereço da SPARTACO, e, conforme documentos obtidos em circularização, também tinham o Sr. RAPHAEL RIPANI como advogado.

A ATURIA foi constituída com sócios inexistentes e depois transferida a interpostas pessoas.

Dentre as empresas de propriedade e vinculadas aos Srs. ARIIVALDO RIPANI e RAPHAEL RIPANI, temos a MANTRA, ALCÂNTARA, SUBA, MAZE, RAPHAEL RIPANI ADVOGADO e a CARMAX.

Outras empresas vinculadas à "família RIPANI": SUPERLIGAS, PIRANI, METALTUBOS.

Até 2008, o Sr. SPARTACO TADDEO foi contador da empresa SUPERLIGAS METAIS E LIGAS LTDA. Nos depoimentos dados nos processos criminais n°s 0010202-88.2006.403.6181 e 0001053-87.2014.403.6181, vê-se claramente que tinha ciência da sonegação na SUPERLIGAS e que tentou omitir informações das quais tinha conhecimento.

Diversas procurações foram emitidas desde 1985 ao Sr. ARIIVALDO RIPANI conferindo amplos poderes para gerir a SUPERLIGAS, a PIRANI e a METALTUBOS, pelos seus diversos sócios: WALDEMAR RIPANI, ROBERTO AIELLO, ARTUR PAIXÃO e RUBENS MORRONE.

Os Srs. ROBERTO AIELLO e RUBENS MORRONE reconheceram não serem os reais proprietários das empresas SUPERLIGAS, PIRANI, e METALTUBOS em depoimentos dados nos processos criminais n°s 0010202-88.2006.403.6181 e 0001053-87.2014.403.6181.

Nos referidos processos criminais, o Sr. ROBERTO AIELLO apenas compareceu em Juízo após a decretação de sua prisão preventiva, e, conforme depoimentos, estava domiciliado desde 2005 em Iguape/SP, trabalhando como pescador.

Na época foi constituída a empresa PITU PESCA, com sócia domiciliada no sítio com mesmo endereço do Sr. ARIIVALDO RIPANI, e seu filho, DANIEL RIPANI.

No Mandado de Prisão Preventiva emitido contra o Sr. ROBERTO AIELLO em 2014, consta que ele era comerciante e um dos endereços de contato seria na Avenida Nossa Senhora do Rocio, 173, Iguape/SP, mesmo endereço da PITU PESCA.

Em 2010, a PITU PESCA é transferida para STEPHANNI AIELLO, funcionária da SPARTACO.

No processo criminal n° 0001053-87.2014.403.6181, foi acostada conta de luz em nome do Sr. ROBERTO AIELLO, de fevereiro de 2014, no endereço Avenida Nossa Senhora do Rocio, 229, Iguape/SP. No mesmo mês, os sócios da SUBA CONSULTORIA, Sr. ARIIVALDO RIPANI e RAPHAEL RIPANI, alteraram o Contrato Social e o endereço da empresa passou a ser o mesmo da PITU PESCA: Avenida Nossa Senhora do Rocio, 229, Iguape/SP.

Em 2021, o Sr. ROBERTO AIELLO foi contratado pela empresa PITU PESCA.

A Dra. PATRÍCIA PENNA, sócia da MANTRA, é advogada dos Srs. SPARTACO TADDEO, de RUBENS MORRONE, ARIIVALDO RIPANI e da SUPERLIGAS.

A confusão patrimonial da SUPERLIGAS, da METALTUBOS e da CARMAX, foi reconhecida em Sentença proferida em 11/06/2013 nos autos do processo judicial

nº 0054812.46.2003.4.03.6182, de execução proposta pela Fazenda Nacional, tramitado pela 9ª Vara da Justiça Federal de São Paulo.

A empresa SPARTACO já foi autuada no processo administrativo fiscal nº 10932.720133/2014-42, e a CARMAX nos processos nºs 10932.720088/2015-15, 10932.720089/2015-51, 15563.720236/2017-14 e 15563.720237/2017-69. Em todos os casos, os Srs. ARIIVALDO RIPANI e RAPHAEL RIPANI foram considerados responsáveis solidários. O modus operandi das empresas foram semelhantes, sendo que em todos os casos foram detectadas interpostas pessoas e utilização de empresas inexistentes de fato.

Na circularização realizada nos fornecedores da SPARTACO, identificamos assinaturas de funcionários da ALCÂNTARA, da MANTRA e da sócia da MAZE nos documentos de recebimento de mercadorias e e-mails de contato.

Da consulta ao processo administrativo fiscal nº 15563.720237/2017-69, da CARMAX, extraímos cópias de avisos de recebimento da SPARTACO que demonstram quem recebeu as correspondências: funcionários da ALCÂNTARA e da MANTRA.

Na circularização realizada nos fornecedores da SPARTACO, identificamos entregas realizadas no endereço da MANTRA, fato este que ocorre há muitos anos.

O imóvel em que está localizada a MANTRA (Rua da Mooca, 570) foi adquirido pela SUBA CONSULTORIA em 2013.

Desde a aquisição do imóvel em que está localizada a MANTRA pela SUBA CONSULTORIA, o Srs. ARIIVALDO RIPANI e RAPHAEL RIPANI, e a ALCÂNTARA realizam compras que são entregues no mesmo endereço.

Antes o Sr. RAPHAEL RIPANI mandava que as entregas fossem realizadas na SPARTACO.

Apesar de constatada a inexistência de fato da SCHAYDER e sua filial estar domiciliada em São Paulo/SP, também identificamos notas fiscais destinadas ao endereço da MANTRA (Rua da Mooca, 570).

A Fiscalização também identificou diversas compras de materiais de construção pela SPARTACO entregues no endereço da MANTRA, na época em que a SUBA CONSULTORIA adquiriu o imóvel e que estava sendo realizada uma reforma no mesmo.

Constatamos a interposição fraudulenta dos sócios LUIZ AUGUSTO SILVA e PATRÍCIA PENNA SARAIVA na MANTRA e como reais proprietários aqueles que são os sócios de fato da SPARTACO e gerenciam as operações das empresas SPARTACO e MANTRA: os Srs. ARIIVALDO RIPANI e RAPHAEL RIPANI.

Da consulta aos funcionários das empresas do grupo econômico da "família RIPANI", constatamos que quase todos vem migrando entre empresas ao longo dos últimos anos.

Diversas aquisições pela SPARTACO de carnes nobres e exóticas e mercadorias em lojas de acessórios náuticos foram identificadas.

As empresas vinculadas à "família RIPANI" utilizam os mesmos advogados e escritório contábil, e o responsável pela transmissão das declarações da SPARTACO é o Sr. CLÁUDIO BORGES.

A SPARTACO realizou pagamentos de despesas em processos judiciais de interesse do advogado RAPHAEL RIPANI.

Os custos das mercadorias vendidas e dos estoques informados pela SPARTACO em sua contabilidade são fictícios.

É prática reiterada da SPARTACO, bem como das empresas vinculadas à "família RIPANI", a utilização de créditos e custos oriundos de empresas inexistentes de fato, o que também foi identificado na presente fiscalização.

A transferência de propriedade da SUBA CONSULTORIA para a mãe do Sr. RAPHAEL RIPANI deu-se apenas de forma simulada, pois os Srs. ARIIVALDO RIPANI e RAPHAEL RIPANI, permanecem gerindo as atividades da empresa.

Da consulta à movimentação financeira da SPARTACO, constatamos que os reais beneficiários da empresa receberam a maioria dos recursos (ARIIVALDO RIPANI, RAPHAEL RIPANI e SUBA CONSULTORIA), enquanto que as interpostas pessoas receberam pagamentos de salário.

Demonstramos altos valores oriundos da SPARTACO a título de saques sem comprovação, parte deles em conjunto com saques da MANTRA, SCHAYDER e RAPHAEL RIPANI ADVOCACIA.

Na contabilidade, os valores sacados, sem comprovação, são ocultados com lançamentos referentes a operações inexistentes.

Os fatos demonstram a reiterada comercialização e sucessão de empresas em que se constatou a utilização de assinaturas falsas nos contratos sociais.

Frente a tais constatações, concluiu a autoridade fiscal pela caracterização de confusão patrimonial entre as empresas do grupo, a vinculação gerencial e a coincidência de sócios e de administradores, a transferência de recursos entre as empresas, a proximidade ou coincidência entre os endereços dos estabelecimentos.

No tópico "Da Evasão de Tributos", reproduz trechos de relatórios que integraram autos de infração lavrados anteriormente contra empresas do grupo para descrever o *modus operandi* utilizado para redução dos tributos há mais de uma década, que consiste basicamente na aquisição de mercadorias de empresas inexistentes de fato, com o objetivo de reduzir ou suprimir impostos e contribuições de forma artificiosa, inflando custos e utilizando créditos fictícios.

Em seguida, a autoridade fiscal constata a infração à legislação tributária, relacionadas a sonegação, fraude e conluio, elencadas, respectivamente nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Tal seria a razão para o agravamento da multa, aplicada conforme o artigo 44

da Lei nº 9.430/1996, bem como o motivo para o arbitramento do lucro do período, conforme previsto no artigo 47, incisos I, II, alínea 'b', III e VIII da Lei nº 9.981/1995.

Demonstra, nos quadros a seguir, os custos registrados na contabilidade que são indevidos, próximos a 90% do total em alguns trimestres.

Soma - Valor Glosas 2017					
Descrição	31/03/2017	30/06/2017	30/09/2017	31/12/2017	Total Resultado
CUSTO DOS BENS E SERVIÇOS VENDIDOS DAS ATIVIDADES EM GERAL	35.561.761,87 / 41.440.010,53 (85,82%)	26.604.681,01 / 29.999.566,40 (88,68%)	26.958.469,48 / 68.608.281,70 (39,29%)	17.823.296,53 / 39.914.856,93 (44,65%)	106.948.208,89 / 179.962.715,56 (59,43%)
DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	13.274.875,67 / 14.114.101,19 (94,05%)	9.971.854,04 / 10.551.844,17 (94,50%)	9.326.976,90 / 10.658.995,12 (87,50%)	5.837.283,39 / 6.905.378,68 (84,53%)	38.410.990,00 / 42.230.319,16 (90,96%)
DESPESAS OPERACIONAIS DAS ATIVIDADES EM GERAL	96.670,05 / 611.144,72 (15,82%)	322.246,72 / 816.789,84 (39,45%)	484.632,60 / 648.848,49 (74,69%)	369.869,99 / 537.074,53 (68,87%)	1.273.419,36 / 2.613.857,58 (48,72%)
OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS DAS ATIVIDADES EM GERAL	0,00 / 12.151,15 (0,00%)	0,00 / 13.846,15 (0,00%)	0,00 / 87.888,37 (0,00%)	0,00 / 12.893,39 (0,00%)	0,00 / 126.779,06 (0,00%)
Total Resultado	48.933.307,59 / 56.177.407,59 (87,10%)	36.898.781,77 / 41.382.046,56 (89,17%)	36.770.078,98 / 80.004.013,68 (45,96%)	24.030.449,91 / 47.370.203,53 (50,73%)	146.632.618,25 / 224.933.671,36 (65,19%)

Soma - Valor Glosas 2018					
Descrição	31/03/2018	30/06/2018	30/09/2018	31/12/2018	Total Resultado
CUSTO DOS BENS E SERVIÇOS VENDIDOS DAS ATIVIDADES EM GERAL	18.446.896,20 / 34.942.577,89 (52,79%)	16.127.721,86 / 52.243.163,11 (30,87%)	11.698.060,37 / 19.602.840,35 (59,68%)	6.819.921,46 / 17.106.554,25 (39,87%)	53.092.599,89 / 123.895.135,60 (42,85%)
DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	6.092.152,85 / 6.162.170,23 (98,86%)	5.821.204,89 / 6.223.331,77 (93,54%)	4.381.718,06 / 5.353.798,31 (81,84%)	2.554.541,04 / 3.038.990,80 (84,06%)	18.849.616,84 / 20.778.291,11 (90,72%)
DESPESAS OPERACIONAIS DAS ATIVIDADES EM GERAL	71.270,07 / 237.722,49 (29,98%)	15.128,87 / 171.095,13 (8,84%)	11.917,37 / 185.118,87 (6,44%)	12.489,43 / 375.192,83 (3,33%)	110.805,74 / 969.129,32 (11,43%)
OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS DAS ATIVIDADES EM GERAL	0,00 / 9.989,07 (0,00%)	0,00 / 12.488,79 (0,00%)	0,00 / 16.990,47 (0,00%)	0,00 / 13.220,51 (0,00%)	0,00 / 52.688,84 (0,00%)
Total Resultado	24.610.319,12 / 41.352.459,68 (59,51%)	21.964.055,62 / 58.650.078,80 (37,45%)	16.091.695,80 / 25.158.748,00 (63,96%)	9.386.951,93 / 20.533.958,39 (45,71%)	72.053.022,47 / 145.695.244,87 (49,45%)

Ressalta, novamente, que os estoques iniciais e finais da empresa não condizem com a verdade, tornando inviável apurar o custo das mercadorias vendidas. Considera que, diante da escrituração contábil eivada de vícios insanáveis e da ausência da escrituração fiscal, torna-se necessário o arbitramento do lucro.

Destaca os fatos que comprovam o interesse comum nas obrigações tributárias da autuada de ARIIVALDO RIPANI, RAPHAEL EDUARDO SILVEIRA RIPANI, SUBA CONSULTORIA E INTERMED. DE NEGÓCIOS LTDA., MANTRA COMERCIAL IMPORT. E EXPORT. EIRELI e ZALIRA CAMBRAIA DA SILVEIRA, bem como os atos praticados com infração de lei por CLÁUDIO DONIZETE BORGES.

Ressalta o evidente intuito de fraude, caracterizado pela ocultação dos reais proprietários, mediante a utilização de interpostas pessoas, "prática reiterada utilizada pela família RIPANI", como no caso da SUPERLIGAS, METALTUBOS, PIRANI, ATURIA, VISCONTE, ALCÂNTARA, MAZE, MANTRA, SUBA CONSULTORIA e CARMAX"; o registro de inventário com informações falsas, a utilização de notas fiscais oriundas de empresas inexistentes de fato, bem como de documentos e assinaturas falsos.

Apresenta o histórico do não atendimento às intimações lavradas pela fiscalização pelas empresas do grupo tanto em procedimentos instaurados anteriormente quanto na ação

fiscal que culminou nesse processo, para justificar o agravamento da multa de ofício, assinalando que:

Apesar das sucessivas respostas alegando a pandemia como justificativa, o Sr. RAPHAEL RIPANI, que era optante pelo Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) desde 2014, cancelou sua opção em 12/05/2021, ou seja, no curso da fiscalização e pouco após ter tomado ciência do Termo de Intimação Fiscal de 16/03/2021.

A interessada teve ciência dos Autos de Infração por meio de sua Caixa Postal em 18 de outubro de 2021 (fls. 3.734). Já os responsáveis solidários foram intimados dos lançamentos nas seguintes datas:

- MANTRA COMERCIAL, em 20 de outubro de 2021 (fls. 3.737);
- ARIIVALDO RIPANI, em 27 de outubro de 2021 (fls. 3.740);
- CLÁUDIO BORGES, em 26 de outubro de 2021 (fls. 3.741);
- RAPHAEL RIPANI, em 27 de outubro de 2021 (fls. 3.742);
- SUBA CONSULTORIA, em 27 de outubro de 2021 (fls. 3.743) e
- ZALIRA CAMBRAIA DA SILVEIRA, em 25 de outubro de 2021 (fls. 4.066).

Foram apresentadas impugnações pela contribuinte atuada, pelas sociedades MANTRA e SUBA CONSULTORIA, pelos Srs. Ariovaldo Ripani, Sra. Zalira Cambraia da Silveira e Sr. Raphael Ripani (fls. 3.746 a 4.062).

A contribuinte pugna pela nulidade do lançamento por sua ilegalidade, sustentando serem inverídicos os fatos apontados pela acusação fiscal. Em preliminar de nulidade, aduz que os fatos e as supostas infrações se distanciam do conjunto probatório; que não houve a devida descrição fática, prejudicando o direito de defesa; que a descrição dos fatos sugere parcialidade; que não foram respeitados os princípios da finalidade, da razoabilidade, da proporcionalidade e do interesse público; que a fiscalização não aponta fatos que afetam diretamente sua idoneidade. Aponta então contradição e mudança de critério jurídico para aplicação do direito entre o presente processo, em que houve arbitramento do lucro por ser imprestável a contabilidade para apuração do Lucro Real, e o processo administrativo nº 13888.727352/2021-52, formalizado para lançamento do IPI, que levou em conta informações contidas nos livros e documentos emitidos pela contribuinte. Sustenta que havia condições para se determinar o Lucro Real e que as operações que não haviam sido tidas por irregulares deveriam ter sido aproveitadas pela fiscalização. Argumenta que, ao contrário do erro de fato, o erro de direito não permite a revisão do lançamento, que deve ser anulado. Por fim, alega que o erro no arbitramento do lucro acarreta a nulidade do lançamento do PIS e da Cofins pelo regime da cumulatividade.

Idênticas razões constam das impugnações apresentadas pelos responsáveis solidários ao mérito da impugnação da contribuinte. Além disso, destacam que o artigo 124, I, do Código Tributário Nacional determina a existência de solidariedade em caso de interesse comum na realização do fato gerador do tributo, que só ocorre se houver fato lícito. Ponderam que a

fiscalização afirma a inexistência das operações pelas quais mercadorias foram vendidas à SPARTACO e que, portanto, nenhum fato gerador ocorreu. Aduzem que o critério utilizado pela fiscalização para caracterizar a solidariedade passiva não é jurídico, mas parte de eventual vantagem econômica. Ressaltam não haver provas de que tenham administrado a CARMAX ou outras empresas participantes do aludido grupo econômico. Assinalam a inexistência de designação expressa em lei tributária para que se caracterize a solidariedade passiva na forma descrita nos Autos de Infração. Afirmam não haver qualquer prova que demonstre um só ato de direção praticado pelos impugnantes, afastando a subsunção ao artigo 134 do CTN. Defendem a impossibilidade de aplicação concomitante dos artigos 124 e 135 do CTN, que se excluem, por haver ou solidariedade ou responsabilidade pessoal. Observam que o suposto comando único de empresas não configura grupo econômico, sendo necessário o interesse jurídico comum na realização da hipótese de incidência. Alegam não terem sido comprovados os requisitos do artigo 135 do CTN. Sustentam que o artigo 135 do CTN prevê a responsabilidade pessoal do agente, e não subsidiária ou solidária. Mencionam a Súmula 430 do STJ, que afasta a responsabilidade do sócio por inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade. Alegam inexistir prova da prática de ato ilícito, cujo ônus compete ao Fisco. Asseveram não ter havido dolo, que não foi comprovado, nem individualizado. Aduzem que a aplicação do artigo 50 do Código Civil exige autorização judicial.

Mencionam a Súmula CARF nº 25, para dizer que não houve comprovação de simulação, fraude ou conluio, que autorizasse a qualificação da multa de ofício. Observam não ter sido juntado aos autos os procedimentos administrativos que declararam inexistentes as empresas chamadas de noteiras, caracterizando cerceamento de defesa. Contestam o agravamento da multa, por não ter atendido às intimações na forma pretendida pela fiscalização. Argumentam que o lançamento ocorreu em razão da análise de documentos apresentados ao Fisco, não impedindo, portanto, a autuação. Aponta incerteza no recebimento das intimações realizadas por edital. Alegam que os documentos já se encontravam na posse da fiscalização, tendo em vista constarem do SPED as declarações. Ao final, pedem o cancelamento dos Autos de Infração e, alternativamente, o afastamento de sua corresponsabilidade pelo pagamento do débito tributário.

Não houve impugnação pelo corresponsável solidário CLÁUDIO DONIZETI BORGES.

À fl. 4.065, a PGFN comunica o ajuizamento de medida cautelar fiscal e, em razão de concessão de liminar, alerta para a necessidade de tratamento prioritário do processo administrativo, com a inscrição dos débitos em Dívida Ativa tão logo encerrado o contencioso administrativo.

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou improcedentes as impugnações aos autos de infração (fls. 4.073 a 4.101), em decisão assim ementada:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2017, 2018

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

A pessoa que tenha vínculo com o ato ilícito apurado responde solidariamente pelo crédito tributário, em razão de seu interesse comum no fato gerador da obrigação tributária.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO DE FATO.

Responde solidariamente pelo crédito tributário o administrador de fato da pessoa jurídica pela prática de ato ilícito.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2017, 2018

NULIDADE.

São nulos apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e as decisões proferidas com preterição de defesa.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017, 2018

ARBITRAMENTO DO LUCRO. IMPRESTABILIDADE DA ESCRITURAÇÃO.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando a escrituração contábil do contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2017, 2018

LUCRO ARBITRADO. REGIME CUMULATIVO.

Na hipótese de arbitramento do lucro, a Cofins deverá ser apurada pelo regime cumulativo.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2017, 2018

LUCRO ARBITRADO. REGIME CUMULATIVO.

Na hipótese de arbitramento do lucro, o PIS deverá ser apurado pelo regime cumulativo.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2017, 2018

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

O percentual de multa de ofício será duplicado nos casos previstos nos artigos 71 a 73 da Lei no 4.502, de 1964.

MULTA DE OFÍCIO. MAJORAÇÃO.

A multa de ofício será aumentada da metade na falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Eis o dispositivo do julgamento:

Ante o exposto, voto por julgar IMPROCEDENTES as impugnações, para:

- manter o crédito tributário exigido, acrescido de multa de ofício no percentual de 225% e de juros de mora;
- declarar definitiva a responsabilização de CLÁUDIO DONIZETI BORGES, por não ter impugnado os lançamentos;
- confirmar os vínculos de responsabilidade solidária atribuídos às demais pessoas físicas e jurídicas relacionadas nos Autos de Infração.

Intimados os corresponsáveis e a contribuinte (fl. 4.139 – Raphael Ripani em 13/09/2022; fl. 4.140 – MANTRA em 15/09/2022; fl. 4.141 – SUBA CONSULTORIA em 19/09/2022; fl. 4.142 – Ariovaldo Ripani em 23/09/2022; fl. 4.143 – Zalira Cambraia da Silveira em 27/09/2022; fl. 4.144 – SPARTACO em 27/09/2022; 4.145 - Cláudio Donizete Borges em 20/08/2022), apresentaram, em 23 de setembro de 2022, os Recursos Voluntários (fls. 4.148 a 4.534), reprisando suas alegações.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Nimer Chamas**, Relator.

Admissibilidade

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto, deles conheço.

Delimitação das Preliminares Arguidas

As preliminares arguidas pelas recorrentes se referem à: *(i)* nulidade do lançamento, por sua ilegalidade e por serem inverídicos e parciais os fatos narrados na acusação fiscal, prejudicando o direito de defesa e desrespeitando princípios da finalidade, razoabilidade, proporcionalidade e interesse público; *(ii)* alteração de critério jurídico, tendo em vista que no auto de infração fora procedido o arbitramento do lucro da contribuinte, em face da imprestabilidade dos registros contábeis, sendo que no processo administrativo que formalizou o lançamento de IPI, as informações contábeis foram consideradas e, face a isso, ocorrera erro de

direito, devendo ser anulado o lançamento; e (iii) que o lançamento do PIS e da Cofins deveria ser feito pelo regime não-cumulativo, ante à ilegalidade do arbitramento de lucros.

No que tange aos responsáveis solidários, ainda, (iv) arguíram pela impossibilidade de aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN, uma vez que essa hipótese decorreria da prática de ato lícito, na medida que a sanção de ato ilícito não constitui fato gerador da obrigação principal; (v) impossibilidade concomitante de aplicação dos artigos 124 e 135 do CTN; (vi) impossibilidade de existência de responsabilidade solidária pela unidade de gestão (grupo econômico); (vii) ausência de provas para a responsabilização pelo artigo 135 do CTN; (viii) inaplicabilidade da multa qualificada; e, por fim, (ix) inaplicabilidade da multa agravada.

Passo a decidir.

Análise das nulidades suscitadas

Conforme bem tratado na decisão da DRJ,

À interessada foi imputada pelo autor do feito as seguintes práticas ilícitas: contabilização de créditos e de custos oriundos de empresas inexistentes de fato, de modo a reduzir de forma fraudulenta os tributos devidos; participação em um grupo de empresas que atuavam segundo este mesmo *modus operandi*, caracterizadas ainda por possuírem quadro societário composto por interpostas pessoas, com o objetivo de ocultar seus reais proprietários, integrantes da família RIPANI.

Ao contrário do que alegam as recorrentes, o relatório fiscal é extenso e minucioso ao descrever os fatos que apurou no curso da fiscalização. Todos esses fatos estão amparados no conjunto probatório anexado ao processo, evidenciando as infrações identificadas.

Ainda assim, as recorrentes não impugnaram especificamente tais fatos e nem trazem aos autos quaisquer provas que infirmem as conclusões da fiscalização e que foram determinantes para a constituição do crédito tributário objeto dos autos de infração.

As alegações são genéricas: ora caminham pela retórica da inverdade das acusações fiscais, ora partem para o desrespeito a princípios constitucionais, todas almejando forçosamente atrair alguma nulidade, que inexistente tanto no procedimento fiscal quanto nos créditos tributários lançados.

A propósito, também não se observa qualquer hipótese de nulidade prevista no artigo 10 ou nos incisos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, tendo em vista que não se trata de auto de infração lavrado por pessoa incompetente e nem há o cerceamento do direito de defesa dos recorrentes.

Muito pelo contrário, da análise dos autos, nota-se que no decorrer da fiscalização, a contribuinte e os responsáveis solidários, *em diversas oportunidades foram chamados a esclarecer fatos controversos*. Em todas elas, as respostas foram inexistentes, omissas ou evasivas.

Embora a fiscalização tenha tentado dialogar com os sujeitos passivos, estes não colaboraram em momento algum. Inclusive, por essa razão foi necessária a solicitação de RMF e a obtenção de documentos e esclarecimentos junto a outras pessoas jurídicas que mantiveram relação com a contribuinte e com os responsáveis solidários. O trabalho da fiscalização, a bem da verdade, foi diligente e extenso na identificação das práticas cometidas pela contribuinte e pelos responsáveis solidários.

Não há qualquer nulidade relativa aos trabalhos fiscais e ao auto de infração, bem como não se verifica cerceamento do direito de defesa da contribuinte, porquanto as acusações foram bem delimitadas e a decisão de piso também está devidamente fundamentada.

Por fim, afasto a alegação de alteração de critério jurídico. Isso porque a irresignação das recorrentes não implica em qualquer nulidade da autuação, porquanto se funda em constatações fáticas sólidas para a constituição do crédito tributário, sobretudo, a relativa ao arbitramento do lucro, o qual será analisado adiante, ainda que este lançamento seja distinto de outros que sofrera a contribuinte.

A bem da verdade, as infrações aqui contidas tratam de insuficiência de recolhimento dos tributos e, ante às constatações do relatório fiscal, a contabilidade da contribuinte não permitia tal apuração com base no lucro real, frente às incontáveis irregularidades constatadas.

Assim sendo, cabe nesses autos a análise tão somente da exigência do IRPJ e dos tributos reflexos (CSLL, PIS e Cofins), porquanto o IPI – tal como aduzido pelas recorrentes –, tem fato gerador distinto e segue um regime jurídico também diferente. As hipóteses legais não coincidem no que tange ao arbitramento das bases imponíveis em cada um destes tributos. Assim, não há mudança de critério jurídico, mas sim o simples fato de ter sido observada a norma atinente ao IRPJ, incluindo seus reflexos nos demais tributos lançados.

Ainda assim, destaco que a mutabilidade de critério jurídico pela Administração Pública entre um período e outro – o que não é o caso –, não configura violação ao artigo 146 do CTN. O que se busca, de tal comando normativo, é impedir alterações arbitrárias nos critérios jurídicos aplicados a um mesmo fato gerador, bem como a retroação de novas interpretações que afetem fatos geradores pretéritos.

Não há violação ao princípio da segurança jurídica e nem ao artigo 146 do CTN, motivo pelo qual rejeito as preliminares de nulidade suscitadas pelas recorrentes.

Mérito

Legalidade do auto de infração

Sustentam as recorrentes que a autoridade fiscal tinha condições para determinar o Lucro Real e que as operações que não haviam sido consideradas irregulares deveriam ter sido aproveitadas pela fiscalização. Argumenta que tal reconhecimento implica em erro de direito, em

que não é permitida a revisão do lançamento, devendo este ser anulado. Por fim, alega que o erro no arbitramento do lucro acarreta a nulidade do lançamento do PIS e da Cofins pelo regime da cumulatividade.

A bem da verdade, as irresignações lançadas são genéricas e não prestam a ilidir as constatações contidas no relatório fiscal. Todas foram motivadamente afastadas na decisão de piso e as recorrentes sequer dialogam com tais argumentos. Ainda assim, em homenagem ao princípio da verdade material, enfrento-as, adiantando que tais alegações não merecem prosperar.

No que tange ao arbitramento do lucro, evidenciado no relatório fiscal, observa-se que este seguiu a sistemática do artigo 47 da Lei nº 8.981/1995, assim disposto:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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

(...)

b) determinar o lucro real.

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;

A fiscalização comprovou a ocorrência de diversas irregularidades nas escriturações contábeis da contribuinte, bem como a evidência fraudes que as tornaram imprestáveis.

Elencando diversas práticas ilícitas, comprovou a fiscalização que grande parte dos custos escriturados são fictícios e alcançavam quase 90% da totalidade observada em alguns períodos de apuração. Embasavam-se em documentos emitidos por empresas inexistentes de fato (empresas “noteiras”), configurando a imprestabilidade da escrituração para apuração do Lucro Real. Além disso, apresentou diversas despesas que sequer tinham relação com a atividade operacional da contribuinte e elementos que descreditavam os lançamentos contábeis (como a análise do caixa, saques em dinheiro, estoques registrados e outros). Ressaltou ainda a autoridade fiscal a inexistência de inventário de mercadorias, o que também inviabilizou a determinação dos custos das mercadorias vendidas e, conseqüentemente, do Lucro Real. Em face de tais vícios, procedeu-se adequadamente ao arbitramento do lucro.

A propósito, transcrevo parte da decisão da DRJ sobre o tema:

Os fatos a seguir elencados, devidamente comprovados nos autos, evidenciam a inexistência de fato das pessoas jurídicas SCHAYDER COMERCIAL LTDA., TROFAM

COMERCIAL EIRELI e CIPAX COMERCIAL EIRELI, que, segundo os registros contábeis da SPARTACO, seriam os seus maiores fornecedores de mercadorias:

- ausência de estrutura operacional das empresas;
- inscrições baixadas pelos Fiscos estadual ou federal por inexistência de matriz ou de filiais;
- inscrição cadastral com situação “inapta”;
- telefones cadastrais inexistentes;
- ausência de informações relativas ao transporte das mercadorias nas notas fiscais ou indicação de transportadora com situação “inapta”;
- falta de emissão de conhecimento de transporte nas operações interestaduais;
- falta de apresentação tanto dos pedidos de compra quanto dos documentos de cobrança;
- falta de comprovação do efetivo pagamento dos fornecedores.

Cabe neste ponto destacar que compete à fiscalizada demonstrar a idoneidade das notas fiscais emitidas por seus fornecedores, ônus do qual não se desincumbiu, seja durante o procedimento fiscal, seja em sede de impugnação. Ao reverso, a fiscalização comprovou de maneira suficiente que as operações comerciais com as referidas empresas eram fictícias.

Por sua vez, os elementos a seguir demonstram a existência de um grupo de empresas, entre elas a interessada, caracterizadas por possuírem quadro societário composto por interpostas pessoas, mas pertencentes de fato a ARIIVALDO RIPANI, a RAPHAEL EDUARDO SILVEIRA RIPANI e a ZALIRA CAMBRAIA DA SILVEIRA:

- transferência de quantias expressivas da SPARTACO para ARIIVALDO e RAPHAEL RIPANI, muito superiores aos valores entregues aos sócios de direito;
- transferência de recursos da SPARTACO para SUBA CONSULTORIA E INTERMEDIÇÃO DE NEGÓCIOS LTDA., posteriormente repassados para ZALIRA DA SILVEIRA;
- empréstimos de ARIIVALDO RIPANI e de RAPHAEL RIPANI à SPARTACO, contabilizados pela empresa, mas não comprovados;
- constituição da SUBA CONSULTORIA por ARIIVALDO RIPANI e por RAPHAEL RIPANI, posteriormente substituídos pela mãe e pela avó de RAPHAEL RIPANI, respectivamente ZALIRA CAMBRAIA DA SILVEIRA e ZALIRA CAMBRAIA SILVEIRA;
- pagamento pela SPARTACO de despesas relativas a imóvel de propriedade da empresa MANTRA COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI, onde estivera sediada a empresa SUBA CONSULTORIA;
- participação da advogada de ARIIVALDO RIPANI no quadro societário da MANTRA;

- cadastros e pedidos de compra de clientes da SPARTACO que indicavam ARIIVALDO RIPANI como contato;
- pagamento de despesas pessoais de RAPHAEL RIPANI pela SPARTACO;
- mercadorias adquiridas pela SPARTACO entregues no endereço da SUBA CONSULTORIA;
- recebimento de mercadorias no endereço da SPARTACO por funcionários das empresas MANTRA COMERCIAL, CARMAX COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE METAIS e ALCÂNTARA MACHADO TRANSPORTES EIRELI;
- confusão patrimonial entre ARIIVALDO RIPANI e ZALIRA DA SILVEIRA, que tiveram sua união estável homologada judicialmente;
- diligências realizadas nos endereços das interpostas pessoas que mostraram a incompatibilidade dos seus patrimônios com as movimentações financeiras da SPARTACO;
- outorga de poderes, por meio de procuração pública, a ARIIVALDO RIPANI para administrar as empresas SUPERLIGAS METAIS E LIGAS LTDA., PIRANI IND. E COM. DE METAIS LTDA. e METALTUBOS COM. DE METAIS LTDA, nas quais RAPHAEL RIPANI esteve registrado como funcionário;
- os sócios de direito de SUPERLIGAS, de PIRANI e de METALTUBOS afirmaram, em depoimentos prestados no âmbito de processos criminais, não serem os reais proprietários dessas empresas;
- reconhecimento de confusão patrimonial entre SUPERLIGAS, METALTUBOS e CARMAX em sentença judicial proferida em processo de execução fiscal;
- atribuição de vínculo de responsabilidade solidária a ARIIVALDO e a RAPHAEL RIPANI em Autos de Infração lavrados contra a CARMAX;
- o sócio de direito da SPARTACO, o Sr. SPARTACO TADDEO, foi contador da SUPERLIGAS;
- ATURIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS LTDA. e VISCONTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS LTDA., sociedades integradas por interpostas pessoas e
- que tinham RAPHAEL RIPANI como advogado, ocuparam o mesmo endereço da SPARTACO, exercendo a mesma atividade;
- migração de funcionários entre as diversas empresas do grupo;
- causas de interesse de ARIIVALDO RIPANI, de RAPHAEL RIPANI, de empresas do grupo e de pessoas físicas vinculadas a ela foram patrocinadas pelo mesmo advogado, que, inclusive, assina as impugnações apresentadas neste processo;
- um mesmo escritório de contabilidade, pertencente a CLÁUDIO DONIZETI BORGES, presta serviços às diversas empresas da família RIPANI;
- assinaturas com indícios de falsidade firmadas nos contratos sociais das empresas e em suas alterações.

Vê-se, portanto, estar devidamente comprovado pela auditoria fiscal o cometimento pelos interessados das seguintes práticas ilícitas: contabilização de notas fiscais de compra de mercadorias emitidas por empresas inexistentes de fato, visando à redução ou supressão fraudulenta de tributos; utilização de pessoas jurídicas integradas por interpostas pessoas, de modo a ocultar os reais proprietários.

Tendo sido arbitrado o lucro da contribuinte, aplicou-se o disposto no artigo 8º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002, e o artigo 10, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, que dispõe pela apuração do PIS e da Cofins segundo o regime cumulativo, quando à contribuinte é imputada a apuração do IRPJ pelo lucro arbitrado.

Inexiste qualquer irregularidade do lançamento fiscal, motivo pelo qual nego provimento aos Recursos Voluntários.

Responsabilidade solidária e configuração dos ilícitos

Antes de adentrar na imputação de responsabilidade a cada um dos solidários, algumas premissas precisam ser sedimentadas para aplicação ao caso concreto.

O Código Tributário Nacional, atendendo à inteligência do artigo 146 da Constituição Federal, estabelece que o sujeito passivo da obrigação tributária é o contribuinte, mantendo relação pessoal e direta com o fato jurídico tributário, ou o responsável, cuja obrigação decorre exclusivamente de disposição expressa em lei.

Desse modo, o responsável não realiza a materialidade da norma de incidência tributária, mas possui vínculo indireto com o fato tributado e sua relação jurídica decorre de determinação legal.

Assim, importa analisar as normas dos artigos 124 e 135, do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

O artigo 124, inciso I, do CTN, pressupõe o “*interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*”. É uma tônica forte na doutrina jurídica que o interesse comum não se confunde com o mero interesse econômico, social ou moral, que pode existir nas relações, devendo constituir um interesse jurídico, de pessoas que estão no mesmo polo da relação jurídica escolhida pelo legislador como suporte fático para a incidência tributária¹.

Nesse contexto, a interpretação dessa hipótese de responsabilização não deve ser restrita, pois a “*situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*”, significa que o *interesse comum* possa ser observado quando, de fato, o contribuinte e o responsável estejam no mesmo polo da obrigação tributária, como, por exemplo, coproprietários de um imóvel sujeito à incidência do IPTU; mas também quando o contribuinte e outra pessoa jurídica tenham *interesse comum na situação* para que **não** ocorra o fato gerador da obrigação principal, ou para que este seja mitigada, praticando, para tal, atos contrários à legislação tributária.

E tal contexto é mais relevante quando se analisa as situações em que se escancaram os intentos de sonegação, fraude ou conluio – evito afirmar grupos econômicos, pois não necessariamente a situação se aplicaria. O *interesse comum*, então, deve ser compreendido à sua alusão prática, onde um ou mais sujeitos, alinhados na consecução dos atos que configuram o nascimento da obrigação tributária ou o impedem de acontecer, almejam uma consequência específica (o objetivo do interesse).

Sem dúvidas, não se trata de um *mero interesse* social, moral ou econômico que autoriza a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN, mas o interesse jurídico na situação que constitui ou deixa de constituir o fato gerador do tributo, está atrelado a uma dessas três vertentes, a qual a econômica é geralmente a identificável.

Arquitetar todo um esquema que objetiva a sonegação fiscal e se apropriar de recursos financeiros que deveriam ser pagos ao Estado é interesse comum.

Tal interpretação coaduna com a jurisprudência a seguir destacada:

Número da decisão: 9101-006.631, Número do processo: 13074.729351/2021-17

Ementa: ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2013, 2014 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. ARTIGO 124, I, DO CTN. CONFUSÃO PATRIMONIAL.

O interesse comum previsto no artigo 124, I, do CTN como hipótese de responsabilidade solidária é jurídico, e não meramente econômico. O interesse jurídico comum deve ser direto, imediato, na realização do fato gerador que deu ensejo ao lançamento, e resta configurado quando as pessoas participam em

¹ A esse propósito, vide: SANTOS, Ramon Tomazela. Responsabilidade tributária e grupo econômico. In: Revista Dialética de Direito Tributário nº 238, jul./2015, p. 108, 120-121 e CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário, 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 310 e 311

conjunto da prática dos atos descritos na hipótese de incidência. Essa participação em conjunto pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial. Em se tratando de autuação relativa a omissão de receitas, caracterizam confusão patrimonial a prova de recebimento de benefício financeiro injustificado, assim como a prova da interposição de pessoas existentes meramente no papel e cujo patrimônio é constituído de bens essenciais à atividade da contribuinte e antes a ela pertencentes.

Por outro lado, no que tange à análise do artigo 135, incisos II e III, do CTN, em ambas as situações se exige a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. No caso do inciso II, de mandatários, prepostos ou empregados e, no inciso III, dos diretores, gestores ou representantes das pessoas jurídicas.

A hipótese do diploma tributário é cristalina e mostra ser imprescindível a demonstração dos atos pelos quais se evidenciou a conduta infracional. Não se trata de responsabilização por mero inadimplemento e nem da responsabilização imediata dos administradores da empresa inadimplente frente ao fisco, somente por assumirem essa função.

Feitas essas considerações, passo a analisar as argumentações e a responsabilidade imputada nos autos de infração.

De início, as constatações teóricas acima desenvolvidas refutam a alegação das recorrentes de que o artigo 124, inciso I, do CTN, seria aplicável somente na ocorrência de fato lícito, porquanto é ilógico entender de tal forma, já que o legislador expressa o vocábulo “situação” como condicionante para a verificação do interesse comum na ocorrência do fato gerador. O interesse pode ser tanto pela ocorrência do fato gerador quanto pelo seu não acontecimento, visando enriquecer-se às custas de fraude tributária.

No mais, afasto ser meramente econômico o interesse comum narrado pela acusação fiscal, tendo em vista que juridicamente foi desenvolvido um *modus operandi* para que a prática da sonegação fiscal se operasse com eficiência (terceiras pessoas interpostas, empresas inidôneas, notas fiscais inexistentes, despesas desnecessárias, ausência de controle de estoque, problemas com relação ao caixa e saques em dinheiro e outros). O interesse jurídico é inegável, no caso.

Consequente, inexistente vedação à aplicação concomitante dos artigos 124 e 135 do CTN para a responsabilidade tributária, porquanto as hipóteses não se excluem e tratam da responsabilidade focalizada sob duas óticas distintas, as quais se confluem em alguns casos, mas em outros se justificam suas aplicações isoladas.

Igualmente, não vislumbro no caso qualquer afronta às Súmulas deste tribunal, tais quais as de nº 14, 25, 34, 96 e 133, pois entendo que a fiscalização foi precisa e minuciosa na identificação das operações ilícitas praticadas pela contribuinte.

Os fatos apontam para a existência de várias empresas interessadas, compostas por interpostas pessoas, mas pertencentes de fato a ARIIVALDO RIPANI, a RAPHAEL EDUARDO SILVEIRA RIPANI e a ZALIRA CAMBRAIA DA SILVEIRA. Os dois primeiros, idealizadores das operações eivadas de ilegalidade e a última aquela que concentra os recursos provenientes da sonegação fiscal, além das pessoas jurídicas criadas também com esta finalidade.

Para isso, transcrevo os fatos apontados pela fiscalização, considerados na decisão da DRJ, como justificadores da responsabilização das três pessoas físicas:

- transferência de quantias expressivas da SPARTACO para ARIIVALDO e RAPHAEL RIPANI, muito superiores aos valores entregues aos sócios de direito;
- transferência de recursos da SPARTACO para SUBA CONSULTORIA E INTERMEDIÇÃO DE NEGÓCIOS LTDA., posteriormente repassados para ZALIRA DA SILVEIRA;
- empréstimos de ARIIVALDO RIPANI e de RAPHAEL RIPANI à SPARTACO, contabilizados pela empresa, mas não comprovados;
- constituição da SUBA CONSULTORIA por ARIIVALDO RIPANI e por RAPHAEL RIPANI, posteriormente substituídos pela mãe e pela avó de RAPHAEL RIPANI, respectivamente ZALIRA CAMBRAIA DA SILVEIRA e ZALIRA CAMBRAIA SILVEIRA;
- pagamento pela SPARTACO de despesas relativas a imóvel de propriedade da empresa MANTRA COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI, onde estivera sediada a empresa SUBA CONSULTORIA;
- participação da advogada de ARIIVALDO RIPANI no quadro societário da MANTRA;
- cadastros e pedidos de compra de clientes da SPARTACO que indicavam ARIIVALDO RIPANI como contato;
- pagamento de despesas pessoais de RAPHAEL RIPANI pela SPARTACO;
- mercadorias adquiridas pela SPARTACO entregues no endereço da SUBA CONSULTORIA;
- recebimento de mercadorias no endereço da SPARTACO por funcionários das empresas MANTRA COMERCIAL, CARMAX COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE METAIS e ALCÂNTARA MACHADO TRANSPORTES EIRELI;
- confusão patrimonial entre ARIIVALDO RIPANI e ZALIRA DA SILVEIRA, que tiveram sua união estável homologada judicialmente;
- diligências realizadas nos endereços das interpostas pessoas que mostraram a incompatibilidade dos seus patrimônios com as movimentações financeiras da SPARTACO;
- outorga de poderes, por meio de procuração pública, a ARIIVALDO RIPANI para administrar as empresas SUPERLIGAS METAIS E LIGAS LTDA., PIRANI IND. E COM.

DE METAIS LTDA. e METALTUBOS COM. DE METAIS LTDA, nas quais RAPHAEL RIPANI esteve registrado como funcionário;

- os sócios de direito de SUPERLIGAS, de PIRANI e de METALTUBOS afirmaram, em depoimentos prestados no âmbito de processos criminais, não serem os reais proprietários dessas empresas;
- reconhecimento de confusão patrimonial entre SUPERLIGAS, METALTUBOS e CARMAX em sentença judicial proferida em processo de execução fiscal;
- atribuição de vínculo de responsabilidade solidária a ARIIVALDO e a RAPHAEL RIPANI em Autos de Infração lavrados contra a CARMAX;
- o sócio de direito da SPARTACO, o Sr. SPARTACO TADDEO, foi contador da SUPERLIGAS;
- ATURIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS LTDA. e VISCONTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS LTDA., sociedades integradas por interpostas pessoas e que tinham RAPHAEL RIPANI como advogado, ocuparam o mesmo endereço da SPARTACO, exercendo a mesma atividade;
- migração de funcionários entre as diversas empresas do grupo;
- causas de interesse de ARIIVALDO RIPANI, de RAPHAEL RIPANI, de empresas do grupo e de pessoas físicas vinculadas a ela foram patrocinadas pelo mesmo advogado, que, inclusive, assina as impugnações apresentadas neste processo;
- um mesmo escritório de contabilidade, pertencente a CLÁUDIO DONIZETI BORGES, presta serviços às diversas empresas da família RIPANI;
- assinaturas com indícios de falsidade firmadas nos contratos sociais das empresas e em suas alterações.

Sobre tais fatos, somados àqueles contidos no relatório fiscal e na “descrição dos fatos” dos autos de infração, as recorrentes não apresentaram nenhuma prova que refutassem as constatações da fiscalização. É inquestionável, portanto, a responsabilidade solidária das pessoas físicas e jurídicas envolvidas nas práticas ilícitas apontadas nos autos.

Está demonstrado no processo: a constituição de grupo econômico irregular, com unidade de direção e ocultação dos reais sócios do empreendimento; a prática de atos ilícitos descritos nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, com o objetivo de desfigurar a obrigação tributária; o vínculo dos responsabilizados com a autuada e com a obrigação tributária frustrada, camuflado por práticas ilícitas.

Seja sob a ótica da responsabilização pelo artigo 124, inciso I, do CTN, ou pelo artigo 135, inciso III, do mesmo diploma, não há que se afastar a responsabilidade solidária dos recorrentes, motivo pelo qual nego provimento aos recursos voluntários.

Multa qualificada

O artigo 44 da Lei 9.430/1996 e suas várias alterações, condicionava a aplicação da multa de 150% aos casos de sonegação, fraude ou conluio definidos nos artigos. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, isto é, nas hipóteses de conduta qualificada.

A Lei nº 14.689/2023 modificou este cenário e instituiu a multa majorada com duas espécies de qualificação de acordo com a conduta praticada: (i) conduta qualificada (sonegação, fraude ou conluio), multa de 100%; (ii) conduta qualificada com reincidência do sujeito passivo no prazo de dois anos, multa de 150%.

Eis o teor da alteração legislativa

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (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;

§ 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.

§ 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.

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando:

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;

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e

(...)

A modificação supramencionada atrai a aplicação do artigo 106, inciso II, alínea 'c', do CTN, porquanto a lei nova se aplica a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração. É o instituto comumente conhecido como retroatividade benigna, veja:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: (...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim sendo, o percentual de 150% da referida multa somente se aplicaria no caso de reincidência, ou seja, quando ficar comprovado que o sujeito passivo, no prazo de 2 (dois) anos, contado do lançamento anterior, incorreu novamente em conduta qualificada por sonegação, fraude ou conluio. Verifica-se, pois, que a lei instituiu uma nova hipótese para imputação da multa de 150%, a reincidência qualificada, a qual não poderia retroagir, nos termos do artigo 104 do CTN.

Ainda assim, para que se aplique então a multa qualificada, mas não decorrente de reincidência, é necessário se comprovar as condutas de sonegação, fraude e conluio, tal como dispostas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964:

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

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

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

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

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

A interpretação do texto legal é o suficiente para se identificar os elementos caracterizadores de cada uma das condutas tipificadas: (i) na sonegação, se exige a conduta dolosa visando impedir ou retardar o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou das condições pessoais de contribuinte que possam afetar o crédito tributário – a ocultação do fato gerador já ocorrido; (ii) a fraude é a conduta dolosa que visa impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, podendo, ainda, excluir ou modificar suas características essenciais, com a finalidade de reduzir o tributo devido ou diferir o seu pagamento – se altera características essenciais ao fato gerador, a fim de obter vantagem econômica; e (iii) conluio é o ajuste doloso entre as pessoas para a prática da sonegação ou da fraude.

A aplicação da multa qualificada é medida de caráter excepcional, devendo-se comprovar as condutas dolosas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Para se subsumir uma conduta à norma que prescreve a qualificação da multa não basta imputar ao contribuinte um mero “*querer praticar*” o ato objeto da infração, pelo contrário, deve-se aferir o elemento subjetivo da conduta, isto é, comprovar que o contribuinte tinha a plena consciência do que estava fazendo e que ante às condições circunstanciais, a conduta é ilícita.

Exige-se, nos três casos, a constatação do dolo como elemento subjetivo da hipótese tipificada. Isso significa que é indispensável à vontade consciente de se praticar a conduta de sonegação, fraude ou conluio.

Salienta-se que a conduta tipificada já era necessária para a aplicação da multa qualificada, antes da alteração da Lei nº 14.689/2023, mas a exigência foi positivada, conforme §1º-C, do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, com sua nova redação.

Nessa linha, os fatos contidos nos autos, além de robustos e amplamente comprovados pela fiscalização, não foram sequer impugnados especificamente pelas recorrentes. Entendo, portanto, pela configuração das condutas tipificadas de sonegação, fraude e conluio – requisito para a aplicação da multa qualificada, tal como previsto na Lei nº 14.689/2023, que deu nova redação ao artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Esclarece-se, contudo, que as multas aplicadas nas infrações lançadas têm como fundamento o artigo 44, §§1º e 2º, da Lei nº 9.430/1996, em sua antiga redação. Trata-se da multa qualificada de 150% por conduta qualificada, com a majoração do aumento da metade deste coeficiente percentual, pelo não atendimento, pelo sujeito passivo das intimações da fiscalização.

Assim sendo, a multa qualificada deve ser reduzida, inicialmente, ao patamar de 100%, restando a análise da configuração da hipótese de majoração, prevista no §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. Veja:

§ 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:

I - prestar esclarecimentos;

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;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

Diante do exposto, dou parcial provimento aos recursos voluntários, para diminuir a multa qualificada ao patamar de 100%, restando ainda analisar a hipótese de majoração da referida multa.

Multa Agravada

Em geral, me afilio às interpretações de que a majoração da multa pela falta de atendimento às intimações da fiscalização para prestar esclarecimentos não deve ser aplicada automaticamente, haja vista o rigor de tal medida.

Contudo, o presente caso não trata da mera majoração da multa, tendo em vista a relevância das informações solicitadas para o procedimento fiscal, a inércia deliberada das recorrentes (que ora não respondiam à fiscalização, ora pediam prorrogação de prazo, ora justificavam as paralizações de atividades em razão da pandemia da Covid-19), a necessidade de se solicitar RMF e também do fato de as recorrentes se insurgirem quanto ao arbitramento do lucro, afirmando que a contabilidade estava disponível para a fiscalização, mas em momento algum buscou colaborar com o Fisco.

Tal conduta, além de ser reprovável e impedir o almejado sistema tributário justo e transparente, a bem da verdade, fere o princípio geral da cooperação, recentemente positivado no artigo 145, §3º, da Constituição Federal, com redação dada pela Emenda Constitucional nº 132/2023.

As condutas praticadas pela contribuinte e pelos responsáveis solidários, mais uma vez, subsumem-se à hipótese do §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. Transcrevo os trechos do relatório fiscal que a evidenciam:

Vimos no tópico anterior que as empresas vinculadas à “família RIPANI” tem um histórico de não atendimento à intimação. Destarte, as seguintes intimações não foram respondidas pela fiscalizada:

- Termo de Intimação Fiscal de 19/08/2020, reintimado no Termo de Constatação e Reintimação Fiscal de 21/10/2020, no Termo de Reintimação Fiscal de 22/02/2021, no Termo de Intimação Fiscal de 01/06/2021 e no Termo de Intimação Fiscal de 14/07/2021;
- Termo de Intimação Fiscal de 16/11/2020, reintimado no Termo de Reintimação Fiscal de 22/02/2021, no Termo de Intimação Fiscal de 01/06/2021, e no Termo de Intimação Fiscal de 14/07/2021;
- Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 26/03/2021, reintimado no Termo de Intimação Fiscal de 01/06/2021 e no Termo de Intimação Fiscal de 14/07/2021;
- Termo de Intimação Fiscal de 13/04/2021, reintimado no Termo de Intimação Fiscal de 01/06/2021 e no Termo de Intimação Fiscal de 14/07/2021;
- Termo de Intimação Fiscal de 20/04/2021, reintimado no Termo de Intimação Fiscal de 01/06/2021 e no Termo de Intimação Fiscal de 14/07/2021.

Os solidários apresentaram petições em que alegaram o não atendimento às intimações devido à pandemia:

- ARIIVALDO RIPANI: Termo de Diligência Fiscal de 16/03/2021, reintimado no Termo de Intimação Fiscal de 14/04/2021;

- SUBA CONSULTORIA: Termo de Diligência Fiscal de 15/03/2021, reintimado no Termo de Intimação Fiscal de 14/04/2021;
- MANTRA: Termo de Diligência Fiscal de 15/03/2021, reintimado no Termo de Intimação Fiscal de 29/04/2021.

No item 2.5 do Termo de Intimação Fiscal de 19/08/2020, 2.2 do Termo de Intimação Fiscal de 16/11/2020, 3 do Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 26/03/2021, e no Termo de Intimação Fiscal de 20/04/2021, foram solicitados esclarecimentos que não foram atendidos e dificultaram os trabalhos da Fiscalização.

Por fim, o Sr. RAPHAEL RIPANI alegou a inexistência de qualquer contrato assinado e que o fornecimento de informações seria violação ao sigilo profissional, de advogado.

Apesar das sucessivas respostas alegando a pandemia como justificativa, o Sr. RAPHAEL RIPANI, que era optante pelo Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) desde 2014, cancelou sua opção em 12/05/2021, ou seja, no curso da fiscalização e pouco após ter tomado ciência do Termo de Intimação Fiscal de 16/03/2021.

Diante da negativa em apresentar os documentos, a multa foi agravada em 50% nos termos do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Assim sendo, no que tange às penalidades, nego provimento aos Recursos Voluntários, mantendo a agravante prescrita no §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, conforme exposto, que corresponde à metade da multa qualificada, alcançando o patamar de 150%.

Conclusão

Ante aos fundamentos expostos, dou parcial provimento aos recursos voluntários, para que seja reduzida a multa aplicada de 225% para o percentual de 150%.

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas