



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.720116/2017-59
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1201-003.018 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2019
Recorrentes HOT-BRAS COMERCIO DE CONFECÇÕES LTDA
FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2013

LUCRO ARBITRADO.

O lucro arbitrado deve ser adotado quando a receita bruta do contribuinte impedir a apuração pelo lucro presumido e, cumulativamente, o contribuinte não fornece seus livros contábeis e fiscais necessários para a apuração pelo lucro real.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 135, III, DO CTN.

A pulverização artificial do faturamento do contribuinte em muitas empresas que não possuíam personalidade de fato, servindo apenas como meio para reduzir o ônus tributário, dá ensejo à responsabilização tributária de seus sócios administradores, nos termos do artigo 135, III, do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 124, I, DO CTN.

A pulverização artificial do faturamento do contribuinte em muitas empresas que não possuíam personalidade de fato, servindo apenas como meio para reduzir o ônus tributário, dá ensejo à responsabilização tributária de todas as pessoas jurídicas que participaram do artifício, nos termos do artigo 124, I do CTN.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2013

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. DOLO.

A multa de ofício deve ser qualificada quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a omissão de receitas, praticando ato que não faz parte do núcleo da ação que concretizou a omissão, por exemplo, a simulação, a emissão de notas fiscais subfaturadas, a ocultação de documentos ou de registros contábeis.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. Súmula CARF nº 108.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2013

IRPJ. CSLL. PIS. COFINS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo aspectos específicos a serem apreciados, aplica-se a mesma decisão a todos os tributos atingidos pelo fato analisado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: a) por unanimidade, em dar parcial provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do relator: e b) por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o Conselheiro Marcelo José Luz de Macedo.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Efigênio de Freitas Júnior, Gisele Barra Bossa, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Alexandre Evaristo Pinto, Marcelo José Luz de Macedo (suplente convocada) e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Relatório

HOT-BRAS COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 07-41.179 (fls. 2593), pela DRJ Florianópolis, interpôs recurso voluntário (fls. 2775) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma daquela decisão. Na mesma peça, estão recorrendo os responsáveis tributários (i) HOT BARÃO COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA., (ii) J. E. LOGÍSTICA E TRANSPORTE LTDA., (iii) POLO WEAR COMERCIO DE CONFECÇÕES LTDA., (iv) FASHION-ROUPAS COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA., (v) HOT-MAXI SHOPPING COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA., (vi) POLO WEAR OUTLET COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA., (vii) HOT-NUMBER-ONE COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA., (viii) PLANET-OUT LET COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA., (ix) SUN BLOOM PARTICIPAÇÕES LTDA., (x) PORT COMPANY PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA. - ME, (xi) ROBERTO RESTUM, (xi)

ADRIANA RESTUM, (xii) VANESSA RESTUM, (xiii) DANIELE RESTUM TRALDI, e (xiv) FELIPE ROBERTO RESTUM.

O processo trata de lançamentos tributários para exigir IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativos ao ano 2013, bem como juros de mora e multa de ofício qualificada (150%), totalizando R\$ 202.603.272,70 (fls. 992). A fiscalização concluiu que o contribuinte deixou de oferecer à tributação parte de suas receitas na revenda de mercadorias, adotando o artifício, dentre outros, de pulverizar artificialmente o faturamento da sua atividade entre várias pessoas jurídicas, algumas de existência meramente formal. A apuração do IRPJ e da CSLL foi realizada a partir do lucro arbitrado.

A auditoria fiscal está relatada no Termo de Verificação Fiscal de fls. 963. Em apertada síntese, a fiscalização relata que:

i) o contribuinte e os responsáveis tributários imputados formavam um grupo econômicos de fato, o qual foi nomeado de Grupo Restum, com a finalidade de iludir a tributação de suas receitas, adotando as seguintes estratégias (fls. 971): “1) a pulverização do faturamento, através da constituição de centenas de empresas; 2) o cumprimento de obrigações acessórias de entrega de declarações, fazendo-o, entretanto, com valores zerados e com classificação incorreta das receitas auferidas; 3) a constituição e o encerramento constante de novas pessoas jurídicas, com enorme estoque de sociedades constituídas inicialmente na JUCESP (Junta Comercial do Estado de São Paulo) “com fortes indícios que o *modus operandi* se perdure hodiernamente” como ressaltam; 4) a utilização de interpostas pessoas para operar fraudulentamente e/ou para proteger seu patrimônio; 5) a utilização de empresas próprias (aquelas em que a família Restum aparece no quadro societário) para importação e/ou industrialização de produtos depois revendidos para as empresas do grupo constituídas por interpostas pessoas, por valores que praticamente correspondiam aos custos de importação e/ou produção, de forma que as empresas próprias não registrarem lucro e, assim, apurarem o mínimo de tributos sobre o consumo; 6) a venda, pelas empresas fictas, de mercadorias às empresas varejistas do grupo por valores que se aproximavam muito do preço praticado ao consumidor final, de sorte que todo o lucro operacional e o passivo tributário dos tributos sobre o consumo recaíam sobre as empresas laranjas permitindo, inclusive, que as lojas varejistas pudessem se creditar dos tributos não-cumulativos. Desta forma, concluem os Auditores-Fiscais da DRF/Jundiaí, “praticamente nenhum passivo tributário recaía às empresas próprias do Grupo”; 7) o registro dos bens necessários à percepção das receitas da atividade das várias empresas é efetuado em nome de empresas patrimoniais (holdings) que, propositalmente, não praticam fatos geradores tributários (blindagem patrimonial)”;

ii) a apuração e a exigência dos créditos tributários relativos aos anos 2011 e 2012 foram realizadas no âmbito do processo nº 19311.720362/2014-49, que se encontra em julgamento no CARF;

iii) a presente ação fiscal tem como objeto os fatos geradores ocorridos em 2013, ano em que o Grupo adotou as mesmas práticas.

O contribuinte e os responsáveis tributários impugnaram os lançamentos tributários (fls. 1145). A decisão de primeira instância, ora recorrida, considerou a impugnação procedente em parte, exonerando parte do crédito tributário exigido (R\$ 56.583.861,99) e exonerando a responsabilidade tributária imputada a Isabelle Restum (fls. 2593). Essa decisão deu ensejo a recurso de ofício.

O recurso voluntário (fls. 2775) apresentado em seguida traz os argumentos assim sintetizados:

- i) a fiscalização não poderia ter adotado o método do lucro arbitrado;
- ii) a fiscalização não apontou qualquer ato de Roberto Restum, Adriana Restum e Daniele Restum Traldi que configurasse excesso de poder ou infração que desse ensejo à imputação de responsabilidade tributária pelo artigo 135 do CTN;
- iii) não houve vantagem econômica entre as empresas do Grupo Restum e isso também não seria suficiente para imputar responsabilidade tributárias a essas empresas com fundamento no artigo 124 do CTN;
- iv) não deve ser mantida a qualificação da multa de ofício quando a fiscalização não demonstrou o evidente intuito de fraude, nos termos das Súmulas CARF nº 14 e nº 96;
- v) a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício seria ilegal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

1 Recurso de ofício

A decisão de primeira instância exonerou parcela do crédito tributário exigido, no montante de R\$ 56.583.861,99, valor que supera o limite previsto no artigo 1º da Portaria MF nº 63, de 2017, nos seguintes termos:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

[...]

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Ademais, a mesma decisão afastou a responsabilidade tributária de Isabelle Restum. Os dois fatos dão ensejo ao recurso de ofício, pelo que passo a conhecê-lo e apreciá-lo.

1.1 ERRO MATERIAL – NOTAS FISCAIS

A decisão recorrida reduziu a receita apurada pela fiscalização no mês de março de 2013 ao acatar o argumento do contribuinte no sentido de que as notas fiscais nº 4025, nº 4026 e nº 4027 contêm erro material no valor unitário do item “blazer veludo masc colete”. As notas apontam o valor unitário de R\$ 7.630.000,00 enquanto o contribuinte afirma que o valor correto seria R\$ 76,30. A decisão recorrida está assim fundamentada (fls. 2621):

Com relação às notas fiscais 4.025, 4.026 e 4.027, emitidas em 28/03/2013, verificamos que não consta a emissão de notas de devolução e nem o cancelamento dessas notas. Por outro lado, forçoso reconhecer a veracidade do equívoco nos valores. Uma peça de roupa denominada Blaser Masculino não poderia ter sido vendida pelo preço unitário de R\$ 7.630.000,00, desse modo, como não foi emitida nota de devolução e nem ocorreu o cancelamento das notas de venda, necessário se faz corrigir esse equívoco conforme se demonstra no quadro abaixo:

O contribuinte não apresentou qualquer prova de que o valor constante nas notas fiscais não é o valor real, todavia a operação do Direito tolera a ausência de prova para os fatos ordinários da vida, desde que não haja evidência em contrário. A ausência da prova é assim suprida por uma presunção *hominis*, conforme apontado por Fabiana Del Padre Tomé¹, *verbis*:

A operação lógica que se faz a partir do indício pode assumir a qualidade de (i) presunção simples ou *hominis*, sendo construída pelo aplicador do direito, segundo sua própria convicção; ou de (ii) presunção legal ou legis, elaborada também pelo ser humano, mas expressamente determinada em lei. Nessa segunda hipótese, o raciocínio dedutivo figura no âmbito pré-legislativo, de modo que, após introduzido no ordenamento, impõe uma relação artificial entre um fato F', provado, e o fato probando F''.

Essa autora ainda cita como fonte legislativa o artigo 335 do Código de Processo Civil então vigente, *verbis*:

Art. 335. Em falta de normas jurídicas particulares, o juiz aplicará as regras de experiência comum subministradas pela observação do que ordinariamente acontece e ainda as regras da experiência técnica, ressalvado, quanto a esta, o exame pericial.

Diante do conhecimento ordinário de que um blazer de veludo não é vendido pelo preço assinalado nas referidas notas fiscais (R\$ 7.630.000,00), entendo que se deve presumir que houve um erro de digitação na confecção das referidas notas e deve ser adotado o valor indicado pelo contribuinte.

Assim, o recurso de ofício deve ser negado quanto a esse tópico.

1.2 DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS VENDIDAS

A decisão recorrida constatou que duas mercadorias que tiveram saída em março de 2013 (NFs nº 4018 e nº 4019) foram devolvidas em abril de 2013 (NFs nº 4198 e nº 4199), com efeitos nas respectivas bases de cálculo apuradas pela fiscalização. Com isso, entendeu que as bases de cálculo afetadas deveriam ser ajustadas, minorando março e majorando abril, nos seguintes termos (fls. 2620):

A Impugnante alega que houve o cancelamento das notas fiscais, mas não é o que observamos por meio do arquivo SPED - Nota Fiscal Eletrônica acostado ao processo. Consultando o arquivo não-paginável que se trata de planilha eletrônica contendo a relação das notas fiscais que formaram a base tributável da autuação, verificamos que a Autuada emitiu notas fiscais de entrada - código CFOP 1202 - Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros - no caso das notas 4.018 e 4.019, que foram emitidas em 27/03/2013. No entanto, como as notas fiscais de entrada a título de "devolução" foram emitidas apenas em 15/04/2013, a base tributável de março de 2013 ficou superestimada e a base de abril/2013 ficou subestimada. Desse modo, considero que o procedimento correto é considerar as duas notas de devolução no mês de março de 2013.

Tendo em vista que a fiscalização considerou as devoluções ocorridas em abril, reduzindo a respectiva base de cálculo, entendo que não há necessidade de reparação dos lançamentos tributários. Ademais, a majoração da base de cálculo de abril não pode ser realizada no âmbito do contencioso administrativo, considerando que esta resultaria em agravamento das exigências de IRPJ e CSLL relativas ao 2º trimestre de 2013.

Com isso, voto por dar provimento ao recurso de ofício em relação ao presente tópico, no sentido de ratificar a apuração realizada pela fiscalização.

¹ Tomé, Fabiana del Padre, A Prova no Direito Tributário, São Paulo:Noeses, 2008, pp. 134/135.

1.3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ISABELLE RESTUM

A decisão recorrida exonerou a responsabilidade tributária atribuída pela fiscalização à Isabelle Restum, considerando que esta era absolutamente incapaz, conforme o seguinte excerto (fls. 2624):

Por outro lado, verifico que se faz necessário aqui também afastar a responsabilidade solidária da menor ISABELLE RESTUM CPF 417.896.258-23, que à época dos fatos estava com sete anos de idade, sendo portanto, absolutamente incapaz nos termos da legislação de regência. (Abaixo reprodução de parte do documento de fls. 1.302)

A fiscalização fundamentou a imputação de responsabilidade nos seguintes termos (fls. 985):

O Relatório Fiscal - Grupo Restum foi profícuo em comprovar a existência da rede de lojas sob comando único e centralizado por Roberto Restum e familiares, demonstrando que cada uma das supostas "unidades autônomas" registradas são, na verdade, estabelecimentos com uma administração centralizada no casal Roberto e Adriana Restum e outros membros de sua família. No item 4 e, particularmente no subitem 4.3 deste relatório, foi detalhado como manteve-se, ao longo do ano de 2013, este modus operandi, confirmando, aliás, aquilo que os Auditores-Fiscais de Jundiaí anteciparam, à época, sobre a continuidade e a dinâmica da prática ilícita do contribuinte.

[...]

Por outro lado, relativamente aos administradores e/ou responsáveis pelas pessoas jurídicas registradas, também não resta dúvidas quanto à existência de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, de que trata o art. 135, III do CTN. Assim, Roberto Restum, Adriana Restum, Daniele Restum Traldi, Felipe Roberto Restum, Vanessa Restum e Isabelle Restum também foram responsabilizados solidariamente pelo crédito tributário ora constituído.

Entendo que o fato de Isabelle Restum ser menor de idade não é razão suficiente para afastar a sua responsabilidade tributária. É certo que o menor de idade não possui responsabilidade penal, mas possui responsabilidade civil, nos termos do artigo 928 do Código Civil:

Art. 928. O incapaz responde pelos prejuízos que causar, se as pessoas por ele responsáveis não tiverem obrigação de fazê-lo ou não dispuserem de meios suficientes.

Parágrafo único. A indenização prevista neste artigo, que deverá ser equitativa, não terá lugar se privar do necessário o incapaz ou as pessoas que dele dependem.

O menor de idade também não está isento de responsabilidade tributária, nos termos do artigo 134, I, do CTN:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

Portanto, a exclusão de responsabilidade operada na decisão recorrida não se mantém pelos seus fundamentos, carecendo de um maior desenvolvimento.

Todavia, verifico que a fiscalização imputou responsabilidade a Isabelle Restum com fundamento legal no artigo 135, III, do CTN, ao passo em que não apontou qualquer ato por ela praticado que pudesse ser caracterizado como “excesso de poderes ou infração de lei” e sequer demonstrou que ela exercia o papel de “diretores, gerentes ou representantes” nas empresas do Grupo Restum, como exige o referido dispositivo legal. Ademais, em razão de sua pouca idade (sete anos), é lícito presumir que ela não exercia tais atividades.

Com isso, o recurso de ofício deve ser negado quanto a esse tópico, embora a exoneração de responsabilidade deva adotar a fundamentação aqui apontada.

2 Recurso voluntário

O contribuinte foi cientificado do resultado de seu recurso voluntário em 19/07/2018 (fls. 2767). Os responsáveis tributários foram cientificados da mesma decisão nas seguintes datas: (i) HOT BARÃO COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA., 27/06/2018 (fls. 2772); (ii) J. E. LOGÍSTICA E TRANSPORTE LTDA., 29/06/2018 (fls. 2753); (iii) POLO WEAR COMERCIO DE CONFECÇÕES LTDA., 29/06/2018 (fls. 2754); (iv) FASHION-ROUPAS COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA., 29/06/2018 (fls. 2755); (v) HOT-MAXI SHOPPING COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA., 29/06/2018 (fls. 2755); (vi) POLO WEAR OUTLET COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA., 29/06/2018 (fls. 2757); (vii) HOT-NUMBER-ONE COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA., 29/06/2018 (fls. 2758); (viii) PLANET-OUT LET COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA., 29/06/2018 (fls. 2759); (ix) SUN BLOOM PARTICIPAÇÕES LTDA., 29/06/2018 (fls. 2760); (x) PORT COMPANY PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA. - ME, 26/06/2018 (fls. 2769); (xi) ROBERTO RESTUM, 02/07/2018 (fls. 2761); (xii) ADRIANA RESTUM, 02/07/2018 (fls. 2761); (xiii) VANESSA RESTUM, 28/06/2018 (fls. 2770); (xiv) DANIELE RESTUM TRALDI, 26/06/2018 (fls. 2768); (xv) FELIPE ROBERTO RESTUM, 02/07/2018 (fls. 2761); (xvi) BARAO-PLANET COMERCIO DE ROUPAS LTDA, 15/06/18 (fls. 2752) e ISABELLE RESTUM, 27/06/2018 (fls. 2771).

Foi apresentado um único recurso voluntário (fls. 2775), do contribuinte em conjunto com os responsáveis tributários, postado em 25/07/2018 (fls. 2812). Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que passo a conhecê-lo.

Os recorrentes opõem-se à decisão de primeira instância com os argumentos a seguir apresentados e apreciados, na ordem em que foram oferecidos na petição do recurso.

2.1 GRUPO ECONÔMICO – UNIDADE EMPRESARIAL - APURAÇÃO

Os recorrentes partem da premissa de que a exigência fiscal se deu sobre o fundamento de que as várias empresas do Grupo Restum formam uma unidade empresarial para depois concluir que a fiscalização errou ao calcular o lucro arbitrado individualizado, conforme o seguinte excerto (fls. 2782):

Ocorre que, se verdadeira essa configuração de entidade empresarial única indicada pelo Fisco, há evidente equívoco na metodologia utilizada para a pretendida tributação.

De fato, estando a acusação concentrada na constatação de supostas "unidades autônomas" registradas que são, na verdade, estabelecimentos com uma administração centralizada mediante a constituição de empresas fictas, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal e também ventilado pela DRJ de Florianópolis, não poderia o "arbitramento do lucro" individualizado ser adotado como consequência para essa constatação, pois mais uma vez: não há nexo entre a descrição do fato apurado e a consequência que foi imposta.

[...]

Ora, se fosse verdade a constatação de que essas empresas são empresas fictas e/ou empresas laranja, conforme arguido no próprio Relatório Fiscal, às fls. 971, que deu ensejo às autuações, não restaria ao Fisco alternativa que não considerar o conjunto de todas as operações como sendo praticadas unicamente como uma efetiva unidade empresarial, consolidando as apurações mediante a integração das receitas das supostas

"empresas fictas" com seus custos suportados diretamente por elas, como custos de uma só empresa.

A fiscalização assim relata o procedimento adotado na apuração da base de cálculo tributada (fls. 980):

Foi efetuada, inicialmente, uma consolidação dos valores registrados nos livros fiscais apresentados e nas folhas grampeadas mencionadas no item 2, retro. Foi apurado, para o ano de 2013, um montante de R\$ 145.168.748,88 para o estabelecimento matriz e de R\$ 1.908.808,00 para a filial [as devoluções montam a R\$ 15.318.230,42].

Entretanto, a consolidação das receitas da atividade do ano-calendário de 2013, efetuada pela fiscalização com base nas Notas Fiscais Eletrônicas apresentadas pelo contribuinte ao SPED, demonstrou montantes expressivamente superiores àqueles apontados no parágrafo anterior. Os totais mensais segregados por código de operação CFOP foram consolidados e relacionados. A análise das informações constantes das notas fiscais eletrônicas informadas ao SPED e baixadas pela fiscalização tomou possível não só a totalização das vendas (e eventuais devoluções de vendas), mas também a identificação dos destinatários das mercadorias.

[...]

Planilha Excel contendo todos os registros importados do arquivo original baixado do SPED foi anexada ao presente processo, assim como demonstrativo em mesmo formato, contendo todos os registros representativos de efetivas vendas realizadas pela pessoa jurídica no ano de 2013. Por conveniência, para cada operação de venda, foram mostrados tão somente os campos CFOP, número, data de emissão e valor da Nota Fiscal, nome e CNPJ do destinatário e chave da nota fiscal eletrônica. O mesmo critério foi adotado no detalhamento feito com relação às devoluções de vendas informadas pelo contribuinte ao SPED.

O demonstrativo Excel assim construído em 52 (cinquenta e duas) páginas foi apresentado à fiscalização no Anexo II ao Termo nº 11 de Constatação e Intimação Fiscal de 01.03.2017, ciência em 16.03.2017. Foi dado prazo de 5 (cinco) dias contados de sua ciência, para manifestação e alegações da HOT-BRAS, sem atendimento até a presente data.

Como se verifica, a apuração laborada pela fiscalização teve suporte nas notas fiscais emitidas pelas várias empresas do Grupo e foram consolidadas por mês, independentemente do CNPJ constante das notas.

Com isso, verifica-se que a apuração se deu de uma forma consolidada, para o Grupo como um todo, conforme desejado pelo recorrente, e não de forma individualizada, como este afirmou.

Portanto, a reclamação do contribuinte de erro no método de apuração adotado não possui suporte fático e deve ser afastada.

2.2 ARBITRAMENTO DO LUCRO

Na segunda questão levantada pelos recorrentes, estes afirmam que a fiscalização não poderia ter adotado o método do lucro arbitrado, nos seguintes termos (fls. 2787):

Ainda que a imprestabilidade do lançamento por inequívoco erro na metodologia de apuração dos tributos ora exigidos pudesse ser superada, o que se admite apenas para fins de argumentação, igualmente merece reforma a decisão da DRJ de Florianópolis no que tange à possibilidade de arbitramento do Lucro sob o argumento de não ter a Recorrente apresentado os livros contábeis exigidos pela fiscalização.

Ora, conforme vem demonstrando os contribuintes desde a Impugnação, a fiscalização não possuía motivo justificado ao arbitramento do lucro. Muito pelo contrário, os

documentos e esclarecimentos fornecidos pelos Recorrentes demonstram a desnecessidade do arbitramento promovido pela fiscalização, seja pela errônea imputação de total ausência de declarações e escriturações, seja pela possibilidade de quantificação da receita pela fiscalização.

Verifico que o contribuinte optou pelo lucro presumido como método de apuração do IRPJ relativo a 2013 (fls. 132). Considerando que a receita bruta encontrada pela fiscalização, ao somar as notas fiscais emitidas pelo Grupo, atingiu o valor de R\$ 960.233.507,28 (fls. 981), bem acima do limite permitido para esse regime, a tributação não poderia ocorrer pelo lucro presumido.

A apuração do lucro real somente é possível mediante a apresentação dos livros contábeis e fiscais do contribuinte. Este foi intimado várias vezes a apresentar tais livros. No termo de intimação nº 11 (fls. 43), o contribuinte foi novamente intimado a apresentar esses documentos e foi alertado de que a não apresentação levaria ao arbitramento do lucro. Apesar disso, os livros não foram apresentados.

Diante de tal quadro fático, não havia alternativa para a fiscalização que não fosse o arbitramento do lucro.

Com isso, entendo correto o procedimento adotado pela fiscalização e afasto a presente reclamação do recorrente.

2.3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ARTIGO 135, III, DO CTN - REQUISITOS

Os recorrentes afirmam que a fiscalização não apontou qualquer ato dos imputados responsáveis tributários Roberto Restum, Adriana Restum e Daniele Restum Traldi que configurasse excesso de poder ou infração que desse ensejo à incidência do aventado artigo 135, III, do CTN, conforme o seguinte excerto (fls. 2794):

Ocorre que, nenhuma das condutas descritas pela Fiscalização corresponde à realidade dos fatos. Tratam-se de meras suposições e indícios que, por si só, não autorizam a responsabilização dos Recorrentes pelos débitos da Hot-Bras Comércio De Confecções Ltda, diante da ausência dos requisitos do art. 135, III, do CTN. Pelo contrário, embora haja acusação de omissão de receitas, os ora Recorrentes administradores das pessoas jurídicas fiscalizadas sempre agiram em cumprimento ao que determina a lei e o contrato social.

A fiscalização fundamentou as imputações de responsabilidade tributária nos seguintes termos (fls. 985):

O Relatório Fiscal - Grupo Restum foi profícuo em comprovar a existência da rede de lojas sob comando único e centralizado por Roberto Restum e familiares, demonstrando que cada uma das supostas "unidades autônomas" registradas são, na verdade, estabelecimentos com uma administração centralizada no casal Roberto e Adriana Restum e outros membros de sua família. No item 4 e, particularmente no subitem 4.3 deste relatório, foi detalhado como manteve-se, ao longo do ano de 2013, este *modus operandi*, confirmando, aliás, aquilo que os Auditores-Fiscais de Jundiá anteciparam, à época, sobre a continuidade e a dinâmica da prática ilícita do contribuinte.

Diante, pois, do poderoso argumento destes fatos e da constatação de que o que aproveita a uma empresa, aproveita também às demais, resta configurada a responsabilidade solidária entre as pessoas jurídicas registradas por Roberto Restum e familiares, de acordo com o art. 124,1 do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172 / 1966.

[...]

Por outro lado, relativamente aos administradores e/ou responsáveis pelas pessoas jurídicas registradas, também não resta dúvidas quanto à existência de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, de que trata o art. 135, III do CTN. Assim, Roberto Restum, Adriana Restum, Daniele Restum Traldi, Felipe Roberto Restum, Vanessa Restum e Isabelle Restum também foram responsabilizados solidariamente pelo crédito tributário ora constituído.

A fiscalização apontou de forma clara que o fundamento fático para as imputações de responsabilidade é o fato de o faturamento do contribuinte ter sido artificialmente fragmentado em muitas empresas que não possuíam personalidade de fato, servindo apenas como meio para reduzir o ônus tributário.

Entendo que esse fato é uma infração à legislação, assim como entendeu a fiscalização, pois somente com ele foi possível optar pelo regime de tributação pelo lucro presumido, o qual é mais favorável e possui um limite máximo de receita bruta para ser adotado. Ademais, a fiscalização também demonstrou que a multiplicidade de empresas permitiu a manipulação de preços, de forma que o passivo tributário foi artificialmente desviado para empresas que não poderiam satisfazê-lo.

Também não tenho dúvida de que os imputados praticaram os atos que levaram à citada pulverização do faturamento, pois os mesmos repetiam-se como sócios administradores das empresas assim criadas.

Portanto, a alegação de falta de requisito fático propugnada pelos concorrentes não se sustenta diante do conjunto probatório trazido ao processo pela fiscalização, pelo que as imputações de responsabilidade devem ser mantidas.

2.4 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ARTIGO 124, I, DO CTN - REQUISITOS

Os recorrentes afirmam que a fiscalização apontou como fundamento para a imputação de responsabilidade tributária às demais empresas do Grupo Restum uma suposta vantagem econômica, o que não seria verdade e não seria suficiente para sustentar a imputação de responsabilidade realizada, com fundamento no artigo 124, I, do CTN, conforme o seguinte excerto (fls. 2796):

Vale esclarecer que, ao associar a expressão interesse comum ao enunciado situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, o legislador deixou claro que não é qualquer interesse comum que pode ser considerado como suficiente para a aplicação da regra de solidariedade. É necessário que se trate de interesse no fato ou na relação jurídica que constitui o fato gerador do tributo. Ou seja, é apenas o interesse jurídico comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal que autoriza a imputação de responsabilidade solidária, jamais o meramente econômico como fez crer o d. Auditor Fiscal.

Ocorre que as passagens constantes do Termo de Verificação Fiscal deixa evidente que a inclusão dos Recorrentes no polo passivo decorreu da falsa permissa adotada pela Fiscalização no sentido de que a obtenção de suposta vantagem econômica - com intuito de esquivar-se do recolhimento dos tributos devidos pela pessoa jurídica - seria suficiente para tanto, o que não se justifica.

[...]

Nada mais absurdo: os próprios termos usados pela fiscalização, denunciam que o fato tomado como fundamento para colocar os Recorrentes solidariamente responsáveis no polo passivo do lançamento, quando muito, caracteriza mero interesse econômico comum, que nos termos da lei, é insuficiente para a responsabilização.

A fiscalização fundamentou as imputações de responsabilidade tributária nos seguintes termos (fls. 985):

O Relatório Fiscal - Grupo Restum foi profícuo em comprovar a existência da rede de lojas sob comando único e centralizado por Roberto Restum e familiares, demonstrando que cada uma das supostas "unidades autônomas" registradas são, na verdade, estabelecimentos com uma administração centralizada no casal Roberto e Adriana Restum e outros membros de sua família. No item 4 e, particularmente no subitem 4.3 deste relatório, foi detalhado como manteve-se, ao longo do ano de 2013, este *modus operandi*, confirmando, aliás, aquilo que os Auditores-Fiscais de Jundiá anteciparam, à época, sobre a continuidade e a dinâmica da prática ilícita do contribuinte.

Diante, pois, do poderoso argumento destes fatos e da constatação de que o que aproveita a uma empresa, aproveita também às demais, resta configurada a responsabilidade solidária entre as pessoas jurídicas registradas por Roberto Restum e familiares, de acordo com o art. 124, I do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172 / 1966.

[...]

Por outro lado, relativamente aos administradores e/ou responsáveis pelas pessoas jurídicas registradas, também não resta dúvidas quanto à existência de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, de que trata o art. 135, III do CTN. Assim, Roberto Restum, Adriana Restum, Daniele Restum Traldi, Felipe Roberto Restum, Vanessa Restum e Isabelle Restum também foram responsabilizados solidariamente pelo crédito tributário ora constituído.

A fiscalização apontou de forma clara que o fundamento fático para as imputações de responsabilidade é o fato de o faturamento do contribuinte ter sido artificialmente fragmentado em muitas empresas que não possuíam personalidade de fato, servindo apenas como meio para reduzir o ônus tributário.

Na espécie, verifica-se que não há limites formais na relação entre as empresas citadas e que, materialmente, não há clareza entre o que é individual e o que é comum. A fiscalização aponta várias evidências nesse sentido: (i) coincidências e mobilidade nas composições societárias; (ii) sucessão de fato entre empresas formalmente autônomas; (iii) centralização no cumprimento de obrigações tributárias secundárias – declarações; (iv) prática de preços artificiais nas operações entre as empresas do grupo. Verifico que os argumentos trazidos pelo recorrente não negam esses fatos.

Quando os fatos são tomados em conjunto, o cenário que exsurge dos autos não deixa dúvida de que a fragmentação da atividade entre empresas aparentemente autônomas, mas materialmente imbricadas entre si, tinha a finalidade, também, de ocultar o subfaturamento identificado na acusação fiscal.

Portanto, a alegação de falta de requisito fático propugnada pelo concorrente não se sustenta diante do conjunto probatório trazido ao processo pela fiscalização, pelo que as imputações de responsabilidade devem ser mantidas.

2.5 QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

Os recorrentes combatem a qualificação da multa de ofício com o argumento de que a fiscalização não demonstrou o evidente intuito de fraude, apresentou apenas meros indícios e aplicou a multa dobrada baseada em suposições, pelo que deve ser aplicada as Súmulas CARF nº 14 e nº 96 para afastar a qualificação laborada, conforme o seguinte excerto (fls. 2802):

Ocorre que a arguição dos Recorrentes não se limitou à violação do caráter confiscatório da multa atribuída nos desarrazoados Autos de Infração. Pelo contrário,

desde a Impugnação vem sendo demonstrada a precariedade da acusação fiscal, pois não conseguiu o Fisco trazer qualquer prova (apenas discurso teórico, ilações) de qualquer conduta em que estivesse presente o intuito de dolo, fraude ou sonegação, ou evidência de qualquer conduta tipificada como crime contra a ordem tributária.

Neste ponto, importa ressaltar que nem mesmo a comprovação de existência de rendimentos omitidos, daria suporte à imposição da penalidade qualificada, consoante se vê do enunciado de outra Súmula do CARF:

[...]

Nem se alegue, ainda, que a falta de apresentação de livros e documentos fiscais poderia ensejar a qualificação da multa de ofício. Isso porque, pela reiterada jurisprudência nesse sentido, a matéria foi consolidada na Súmula CARF nº 96 que está vigente com o seguinte enunciado:

[...]

Sendo exatamente essa a hipótese dos autos, a aplicação das Súmulas supramencionadas revela-se suficiente para o deslinde da controvérsia, na remota hipótese de remanescer tributo ainda exigível.

É reiterada a jurisprudência administrativa no sentido de que não basta aplicar o percentual de 150%, pois é fundamental que o Agente do Fisco comprove a fraude ou conduta dolosa, o que não ocorre no presente caso. Eis a sintética ementa de julgado do CARF que bem retrata essa avaliação.

A fiscalização fundamentou a qualificação da multa de ofício nos seguintes termos (fls. 988):

A duplicação dessa multa de ofício se deveu às situações objetivas referentes ao contribuinte que foram apuradas nesta auditoria fiscal. Houve fatos que, em nosso entendimento, caracterizam o intuito de se eximir do cumprimento da obrigação tributária principal.

Os responsáveis pela fiscalizada apresentaram sua DIPJ relativa a 2013, exceto pelas informações cadastrais, totalmente zerada, numa tentativa de impedir o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Em que pese o auferimento, ao longo daquele ano, de vultosa receita proveniente da venda de mercadorias, foram apresentadas apenas as DCTF relativas a junho e a julho de 2013, também totalmente zeradas, vale dizer, a empresa deixou de declarar os seus débitos de ERPJ e de CSLL de todo o ano-calendário de 2013. Além disto, não efetuou nenhum recolhimento de tributos relativos ao período. Os débitos informados pelo contribuinte por meio das DCTF's constituem confissão de dívida. Deixar de informá-los, quando obrigatório, ou o fazer em valor menor, deve ser entendido como tentativa de impedir o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Para que a conduta do contribuinte passe a ser qualificada, no meu entendimento, é necessário que este faça um esforço adicional para ocultar a omissão de receitas, praticando atos que não fazem parte do núcleo da ação que concretizou a omissão, por exemplo, quando há simulação, emissão de notas fiscais subfaturadas, ocultação de documentos ou corrupção dos registros contábeis.

Na espécie, além de ter deixado de escriturar muitas notas fiscais emitidas, o que forçou a fiscalização a realizar um esforço adicional de busca no SPED, o contribuinte pulverizou o seu faturamento entre pessoas jurídicas sem personalidade de fato, o que teve, sem sombra de dúvida, a intenção de dificultar a localização, pela Administração Tributária, dos fatos

geradores que estavam sendo praticados pelo contribuinte e não haviam sido adequadamente oferecidos à tributação. O artifício da simulação aqui caracterizada, ainda que relativa, é suficiente para sustentar a qualificação ora combatida

Assim, entendo que foi caracterizado o dolo necessário para a qualificação da multa de ofício e afastado a reclamação do recorrente.

2.6 JUROS SOBRE MULTA

O recorrente defende a tese de que a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício seria ilegal. Todavia, essa tese foi superada pela Súmula CARF nº 108, pela qual foi pacificado o entendimento de que incidem juros moratórios sobre o valor correspondente à multa de ofício, verbis:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Com isso, entendo que não procede a presente reclamação do recorrente.

3 Conclusão

Diante das razões acima expostas, voto por dar parcial provimento ao recurso de ofício, no sentido de restabelecer as bases de cálculo de março e abril conforme apontado pela fiscalização, e por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque