



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15746.720435/2020-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1004-000.180 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de abril de 2024
Recorrente PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JUNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO.

Havendo procedimento administrativo instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados, não constitui quebra do sigilo bancário, mas mera transferência de dados a serem mantidos no âmbito do sigilo fiscal.

NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

O Decreto nº 70.235/1972 PAF não prevê a possibilidade de exercício do direito de defesa previamente à lavratura de auto de infração. Os trabalhos de fiscalização têm a natureza de um procedimento investigativo, e o exercício do contraditório e da ampla defesa apenas é diferido para depois de encerrada essa fase, sem qualquer prejuízo para os contribuintes ou responsáveis. Constatado que o contribuinte teve a ciência de todos os termos, documentos e demonstrativos que compõe o processo, e neles estão claramente descritos os fatos que motivaram o lançamento, as infrações que lhes foram imputadas, bem como as disposições legais infringidas, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. SÚMULA CARF Nº 2

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

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve o percentual da multa qualificada ser reduzido para 100%.

SUJEIÇÃO PASSIVA. Art. 135, III - DO CTN

Para a imputação da responsabilidade tributária fundamentada no art. 135, III, do CTN, tem que estar demonstrado que a pessoa é sócio-gerente, e/ou administrador da sociedade empresária, bem como a prova cabal de que praticou atos em nome da sociedade com infração de lei, contrato social ou estatutos ou com excesso de poderes.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. Art. 124, I, do CTN.

Para caracterizar a responsabilidade tributária prevista no inc. I do art. 124 do CTN deve-se demonstrar de forma inequívoca o interesse comum na situação que caracteriza o fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento aos recursos para reduzir a multa de ofício de 150% para 100%.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva, Jeferson Teodorovicz, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Henrique Nimer Chamas, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho e Efigênio de Freitas Júnior.

Relatório

Trata-se de Recursos Voluntários (efls. 1163/1178; 1181/1207; 1215/1226) contra decisão da DRJ (e-fls. 1040/1141) que julgou improcedentes as impugnações administrativas protocoladas pelo contribuinte e pelos responsáveis solidários (efls. 770/796/800/828; 837/868; 894/923; 953/981), contra autos de infração de Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, e das Contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins referentes aos **anos-calendário 2015, 2016 e 2017**, incluídos o principal, a multa de ofício **qualificada** de 150% e os juros de mora devidos até a data da lavratura (efls. 657/748).

Para melhor síntese das circunstâncias fáticas e jurídicas do presente processo, reproduzimos em parte o Relatório Fiscal (efls. 585/656), que é parte integrante da peça acusatória, e que também foi reproduzido no Relatório do Acórdão recorrido (efls.1040/1141), conforme transcrição a seguir:

1. RELATÓRIO

*A pessoa jurídica MIX 10 PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EIRELI, CNPJ 10.605.494/0001-91 foi encerrada por liquidação voluntária em 04/08/2017. Consta como responsável, de acordo com o distrato social arquivado na Junta Comercial do Estado De São Paulo (JUCESP), ISONETE VIRICISMO DE SOUZA, CPF 151.150.948-19. Em decorrência, a ação fiscal teve início com a ciência do **Termo de Intimação Fiscal nº 001**, por via postal, na data de 20/02/2019, pela responsável ISONETE VIRICISMO DE SOUZA. Foi-lhe requisitado informar sobre a existência de ações judiciais, em andamento ou transitadas em julgado, cujo objeto envolvesse qualquer aspecto referente a tributos federais, nas quais o contribuinte fosse parte interessada. Foi-lhe requisitado também apresentar cópia das decisões e/ou dos acórdãos existentes, caso houvesse.*

Ciente da referida intimação, o contribuinte permaneceu em silêncio, não apresentando resposta, tampouco a documentação exigida.

*Ato contínuo, foi cientificado em 03/04/2019, por via postal, do **Termo de Intimação Fiscal nº 002**, onde lhe foi requisitado a apresentação de sua Escrituração Contábil Digital (ECD) dos anos-calendário 2016 e 2017, pois não haviam sido transmitidas ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).*

Mais uma vez o contribuinte manteve-se inerte.

*Posteriormente foi cientificado em 27/06/2019, por via postal, do **Termo de Intimação Fiscal nº 003**, onde lhe foram requisitados:*

“1. Declaração, sob as penas da lei, informando todas as contas-correntes, contas de poupança, cartões de crédito e aplicações financeiras mantidas junto a instituições financeiras no Brasil e no exterior, inclusive cooperativas de crédito, no período compreendido entre Janeiro/2016 e Dezembro/2017;

2. Extratos bancários, exclusivamente em meio digital, emitidos pela instituição financeira, de todas as contas-correntes, aplicações financeiras, cartões de crédito e cadernetas de poupança mencionados na declaração requisitada no item “1” acima, do período compreendido entre Janeiro/2016 e Dezembro/2017;

3. Cópias das fichas cadastrais, cartões de assinatura (inclusive de outros titulares, se houver), procurações e demais documentos que identifiquem os lançamentos consignados, relacionados às contas-correntes, aplicações financeiras, cartões de crédito e cadernetas de poupança mencionados na declaração requisitada no item “1” acima.”

Novamente permaneceu em silêncio.

*O contribuinte foi cientificado em 04/02/2020, por via postal, do **Termo de Intimação Fiscal nº 004**, que ampliou a ação fiscal para englobar o exercício de 2015, abrangendo, desde então, os **anos-calendário de 2015, 2016 e 2017**. Também lhe foi requisitado a apresentação de sua ECD para o ano-calendário de 2015. Não se manifestou.*

Foram lavrados Termos de Ciência de Prorrogação do Procedimento Fiscal.

Dados foram extraídos da Rede Mundial de Computadores, dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil e do SPED.

Informações foram trazidas de outros procedimentos fiscais.

*Enfim, do exame da documentação amealhada e do resultado de diligências efetuadas, **foram constatadas as irregularidades apresentadas nos capítulos seguintes.***

2. DESCRIÇÃO DAS IRREGULARIDADES

2.1. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ

2.1.1. ARBITRAMENTO DO LUCRO

*Na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) do ano-calendário 2015, transmitida ao SPED em 27/07/2016 (recibo de transmissão 09663B15DCF8CC09937B9C97BF03D699F08503D9-4), estava assinalada a opção de tributação pela sistemática do **Lucro Presumido**, **porém inexistia qualquer informação a respeito da receita auferida ou dos tributos devidos.***

*Da mesma forma, na ECF do ano-calendário 2016, transmitida ao SPED em 26/07/2017 (recibo de transmissão D50AC14914678FCA3597DBBB591709E7086FFCF5-0), havia indicação da opção de tributação pela sistemática do **Lucro Presumido**, porém inexistia qualquer informação a respeito da receita auferida ou dos tributos devidos. A Ficha P200 das ECF dos anos-calendário 2015 e 2016 ilustram tal situação.*

ID do registro	Descrição	Valor (R\$)
P200	DISCRIMINAÇÃO DA RECEITA BRUTA	0,00
P200	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 1,6%	0,00
P200	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 8%	0,00
P200	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 16%	0,00
P200	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 32%	0,00
P200	RESULTADO DA APLICAÇÃO DOS PERCENTUAIS SOBRE A RECEITA BRUTA AJUSTADO	0,00
P200	Rendimentos e Ganhos Líquidos de Aplicações de Renda Fixa e Renda Variável	0,00
P200	Juros sobre o Capital Próprio	0,00
P200	Realização de Valores cuja Tributação Tenha Sido Diferida	0,00
P200	Recuperação de Custos e Despesas	0,00
P200	Ajustes Decorrentes de Métodos - Preços de Transferências	0,00
P200	Multas e Vantagens Decorrentes de Rescisão Contratual	0,00
P200	Lucros Disponibilizados no Exterior	0,00
P200	Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior	0,00
P200	Variações Cambiais Ativas - Operações Liquidadas (MP nº 1.858-10/1999, art. 30)	0,00
P200	Demais Receitas e Ganhos de Capital	0,00
P200	(-)Excedente de Variação Cambial (MP nº 1.858-10/1999, art. 31)	0,00
P200	(-)Variações Cambiais Ativas (MP nº 1.858-10/1999, art. 30)	0,00
P200	(-)Resultados Não Tributáveis de Sociedades Cooperativas	0,00
P200	(-)Divulgação Eleitoral e Partidária Gratuita	0,00
P200	BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE O LUCRO PRESUMIDO	0,00
P200	Valor da Contraprestação de Arrendamento Mercantil (Art. 46, § 4º, da Lei nº 12.973/2014)	0,00
P200	(-)Receitas Financeiras Relativas às Variações Monetárias dos Direitos de Crédito e Obrigações do Contribuinte Decorrentes de Ajuste a Valor Presente (Art. 8º da Lei nº 12.973/2014)	0,00
P200	(-)Receita Reconhecida pela Construção, Recuperação, Reforma, Ampliação ou Melhoramento da Infraestrutura, cuja Contrapartida Seja Ativo Intangível Representativo do Direito de Exploração (Art. 44 da Lei nº 12.973/2014)	0,00

Tabela 1: ECF – MIX 10 – Ficha P200 dos anos-calendário 2015 e 2016.

Inexiste entrega da ECF para o ano-calendário 2017.

A opção pela sistemática de tributação com base no Lucro Presumido se dá pelo pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (RIR/99, art. 516, § 4º), desde que a Receita Bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78 milhões de reais (Lei nº 9.718/1998, art. 13, com a redação dada pela Lei 12.814/2013).

Em que pese constar a opção pelo lucro presumido nas ECF dos anos-calendário de 2015 e 2016, o valor de notas fiscais de vendas para os anos-calendário imediatamente anteriores (2014 e 2015) apontam valores da Receita Bruta superior ao estipulado no art. 14, I da Lei nº 9.718/1998. A tabela abaixo apresenta o cálculo da Receita Bruta da MIX 10 para os anos de 2014, 2015, 2016 e 2017, considerando-se as Notas Fiscais relativas à venda de mercadorias e subtraindo-se as notas canceladas, denegadas e as devoluções de

vendas. A relação de notas fiscais e o cálculo estão listados no Demonstrativo - “Notas Fiscais MIX 10”.

Mês da Emissão	CNPJ (8 dígitos)	Valor dos Itens (Trib+Isentos+Outros)	Devoluções de vendas	Vendas – Devoluções
01/2014	10605494	R\$ 17.506.285,13	R\$ 97.523,39	R\$ 17.408.761,74
02/2014	10605494	R\$ 13.916.639,97	R\$ 111.826,60	R\$ 13.804.813,37
03/2014	10605494	R\$ 5.370.683,70	R\$ 23.257,50	R\$ 5.347.426,20
04/2014	10605494	R\$ 4.858.738,72	R\$ 76.189,45	R\$ 4.782.549,27
05/2014	10605494	R\$ 4.467.192,36	R\$ 32.506,78	R\$ 4.434.685,58
06/2014	10605494	R\$ 3.665.414,12	R\$ 6.333,00	R\$ 3.659.081,12
07/2014	10605494	R\$ 3.749.900,81	R\$ 18.022,72	R\$ 3.731.878,09
08/2014	10605494	R\$ 4.965.299,99	R\$ 21.942,24	R\$ 4.943.357,75
09/2014	10605494	R\$ 10.428.941,16	R\$ 65.282,98	R\$ 10.363.658,18
10/2014	10605494	R\$ 22.111.566,78	R\$ 133.600,27	R\$ 21.977.966,51
11/2014	10605494	R\$ 14.950.637,34	R\$ 47.613,96	R\$ 14.903.023,38
12/2014	10605494	R\$ 9.357.589,59	R\$ 204.033,54	R\$ 9.153.556,05
TOTAL 2014		R\$ 115.348.889,67	R\$ 838.132,43	R\$ 114.510.757,24
01/2015	10605494	R\$ 22.685.768,07	R\$ 98.729,40	R\$ 22.587.038,67
02/2015	10605494	R\$ 6.889.266,35	R\$ 149.348,50	R\$ 6.739.917,85
03/2015	10605494	R\$ 6.313.567,15	R\$ 94.169,44	R\$ 6.219.397,71
04/2015	10605494	R\$ 4.404.706,59	R\$ 29.857,38	R\$ 4.374.849,21
05/2015	10605494	R\$ 3.422.539,62	R\$ 59.176,39	R\$ 3.363.363,23
06/2015	10605494	R\$ 4.082.363,13	R\$ 55.291,37	R\$ 4.027.071,76
07/2015	10605494	R\$ 4.774.425,94	R\$ 100.099,80	R\$ 4.674.326,14
08/2015	10605494	R\$ 6.345.040,99	R\$ 25.880,99	R\$ 6.319.160,00
09/2015	10605494	R\$ 9.842.245,87	R\$ 69.081,36	R\$ 9.773.164,51
10/2015	10605494	R\$ 10.912.667,52	R\$ 211.172,30	R\$ 10.701.495,22
11/2015	10605494	R\$ 7.987.874,86	R\$ 114.208,74	R\$ 7.873.666,12
12/2015	10605494	R\$ 6.041.832,16	R\$ 36.724,63	R\$ 6.005.107,53
TOTAL 2015		R\$ 93.702.298,25	R\$ 1.043.740,30	R\$ 92.658.557,95
01/2016	10605494	R\$ 5.332.773,49	R\$ 54.374,75	R\$ 5.278.398,74
02/2016	10605494	R\$ 5.448.456,99	R\$ 64.598,16	R\$ 5.383.858,83
03/2016	10605494	R\$ 4.489.304,58	R\$ 79.875,61	R\$ 4.409.428,97
04/2016	10605494	R\$ 4.963.192,61	R\$ 151.326,78	R\$ 4.811.865,83
05/2016	10605494	R\$ 3.392.748,95	R\$ 16.196,00	R\$ 3.376.552,95
06/2016	10605494	R\$ 3.579.301,25	R\$ 82.457,01	R\$ 3.496.844,24
07/2016	10605494	R\$ 3.103.379,66	R\$ 15.249,00	R\$ 3.088.130,66
08/2016	10605494	R\$ 4.252.256,69	R\$ 20.226,00	R\$ 4.232.030,69
09/2016	10605494	R\$ 4.937.208,90	R\$ 29.842,00	R\$ 4.907.366,90
10/2016	10605494	R\$ 6.580.950,71	R\$ 25.580,26	R\$ 6.555.370,45
11/2016	10605494	R\$ 4.212.610,69	R\$ 31.860,41	R\$ 4.180.750,28
12/2016	10605494	R\$ 3.037.252,21	R\$ 21.678,00	R\$ 3.015.574,21
TOTAL 2016		R\$ 53.329.436,73	R\$ 593.263,98	R\$ 52.736.172,75
01/2017	10605494	R\$ 3.392.611,31	R\$ 58.100,37	R\$ 3.334.510,94
02/2017	10605494	R\$ 1.924.020,39	R\$ 26.437,72	R\$ 1.897.582,67
TOTAL 2017		R\$ 5.316.631,70	R\$ 84.538,09	R\$ 5.232.093,61
03/2017	10605494	R\$ 1.652.210,46	R\$ 14.150,86	R\$ 1.638.059,60
04/2017	10605494	R\$ 478.759,63	R\$ 54.063,15	R\$ 424.696,48
TOTAL 2017		R\$ 2.130.970,09	R\$ 68.214,01	R\$ 2.062.756,08

Tabela 2: NF-e – Mix 10 - Valores de vendas em notas fiscais eletrônicas – Receita Bruta.

A Receita Bruta para o ano-calendário de 2014 foi superior a R\$ 78 milhões. O mesmo foi verificado para o ano-calendário de 2015, resultando, de pronto, na **obrigatoriedade de apuração pelo Lucro Real para os anos-calendário de 2015 e 2016.**

Além disso, como já mencionado, a opção pela tributação sob a sistemática do Lucro Presumido **se dá com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido (RIR/99, art. 516, § 4º).** A simples indicação de tal sistemática na obrigação acessória não tem o condão de atribuí-la ao contribuinte. E não houve, para o período sob análise, **um único pagamento relacionado ao Imposto de Renda, ou seja**, que indicasse a opção pelo Lucro Presumido ou, ainda, pela forma anual de apuração do Imposto de Renda pelo Lucro Real (RIR/99, art. 221, parágrafo único).

Ano calendário	Grupo Tipo Tributo	Código Tributo	Descrição Tributo	Valor da receita dos DARFs – SOMA
2014	<N/D>	5338	MULTA ATRASO ENTREGA DIRPJ	R\$ 500,00
2014	<N/D>	6621	SERVICOS DE REG DO COMERCIO	R\$ 42,00
2015	<N/D>	1345	MULTA ATRASO ENTREGA DCTF	R\$ 250,00
2015	<N/D>	4452	MULTA - RETENCAO CONTRIB PAG PJ A PJ DIR PRIV	R\$ 33,75
2015	<N/D>	4478	JUROS - RETENCAO CONTRIB PAG PJ A PJ DIR PRIV	R\$ 2,55
2015	IRRF	1708	IRRF - REMUNER SERV PRESTADOS POR PJ	R\$ 1.918,65
2015	IRRF	2831	JUROS - IRRF	R\$ 5,18
2015	IRRF	3279	MULTA - IRRF	R\$ 26,45
2015	RETENCOES	5952	RET DE CONTRIBUICOES PAGT PJ A PJ DE DIR PRIV	R\$ 5.706,45
2016	<N/D>	1345	MULTA ATRASO ENTREGA DCTF	R\$ 750,00
2016	<N/D>	4452	MULTA - RETENCAO CONTRIB PAG PJ A PJ DIR PRIV	R\$ 33,75
2016	<N/D>	4478	JUROS - RETENCAO CONTRIB PAG PJ A PJ DIR PRIV	R\$ 2,55
2016	IRRF	1708	IRRF - REMUNER SERV PRESTADOS POR PJ	R\$ 806,03
2016	IRRF	2831	JUROS - IRRF	R\$ 1,60
2016	IRRF	3279	MULTA - IRRF	R\$ 15,77
2016	RETENCOES	5952	RET DE CONTRIBUICOES PAGT PJ A PJ DE DIR PRIV	R\$ 2.423,01
2017	<N/D>	6621	SERVICOS DE REG DO COMERCIO	R\$ 126,00

Tabela 3: DARF - MIX 10 - pagamentos efetuados em DARF a partir de 01/01/2014.

Relembremos que para o ano-calendário de 2017 sequer houve a apresentação de ECF.

Pelo exposto até então, resta indubitável que o contribuinte MIX 10 estava obrigado à apuração de seu IRPJ pela sistemática do Lucro Real (anos-calendário 2015 e 2016) e/ou não optou por sistemática diversa (anos-calendário 2015 a 2017). Assim sendo, tinha o dever de escriturar suas operações com observância das leis comerciais e fiscais (RIR/99, art. 251). No período sob análise, os **livros comerciais obrigatórios** - Diário e Razão (RIR/99, arts. 258 e 259) - deveriam ser apresentados sob a forma de **Escrituração Contábil Digital (ECD)**, por força do art. 3º, I, da Instrução Normativa RFB nº 1.420/2013.

Em consulta ao SPED, foi verificada a ausência de entrega da **Escrituração Contábil Digital (ECD)**, motivo pelo qual houve intimação ao sujeito passivo para suprir a falha em relação aos anos-calendário de 2015 a 2017. O contribuinte permaneceu inerte.

Cabe mencionar que o dossiê utilizado para registrar os atos lavrados no curso do procedimento fiscal (nº 10010.021519/0219-01) foi consultado diversas vezes por meio de IP do escritório de advocacia que representava a pessoa jurídica DIS COMERCIO DE ELETRODOMÉSTICOS S.A., CNPJ 23.209.013/0007-66, integrante do mesmo grupo econômico, como será detalhado no item “4. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA” deste Relatório Fiscal. Ou seja, não há como se alegar desconhecimento das intimações lavradas.

A inexistência de escrituração comercial, por si só, é motivo para a determinação do Imposto Renda sob os critérios do Lucro Arbitrado, nos termos do art. 530, I, do RIR/99.

Além disso, o art. 260, I e II, do RIR/99 obriga os contribuintes tributados pela sistemática do Lucro Real a apresentarem os **livros de Registro de Inventário e Registro de Entradas**. Tais livros, em conformidade com os parágrafos primeiro e terceiro da cláusula primeira do Ajuste SINIEF nº 2, de 3 de abril de 2009, encontram-se encartados na **Escrituração Fiscal Digital (EFD-ICMS/IPI)**.

Foram consultados os arquivos da Escrituração Fiscal Digital (EFD-ICMS/IPI) transmitidos pelo contribuinte ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). Não apresentavam nenhuma nota fiscal escriturada, seja referente às entradas ou às saídas, e tampouco havia qualquer informação a respeito de seu inventário de mercadorias.

Os livros Registro de Entradas (compras) e Registro de Inventário não são desimportantes para a apuração do Lucro Real. Pelo contrário, são cruciais e indispensáveis para a verificação da composição dos estoques no início e no final de determinado período, das compras e, conseqüentemente, do custo dos produtos vendidos.

As deficiências encontradas na escrituração fiscal a torna imprestável para a determinação do Lucro Real e repisam a necessidade de se apurar o Imposto de Renda da pessoa jurídica fiscalizada sob os critérios do Lucro Arbitrado, conforme determina o art. 530, II, b, do RIR/99.

A Receita Bruta considerada para a determinação do Lucro Arbitrado foi o somatório dos itens das Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela MIX 10, sob os CFOP de receita bruta (5102, 5119, 5405, 6102, 6108, 6109, 6119, 6404), desconsiderando-se as denegadas e canceladas, e ainda, subtraindo-se as devoluções de vendas [Vide demonstrativo “Apuração da Receita Bruta”, parte integrante do Auto de Infração].

Sobre a Receita Bruta encontrada foi aplicado o percentual de 9,6% para a determinação da base de cálculo do imposto, conforme dispõe o art. 532 do RIR/99. Sobre o resultado incidiram a alíquota e o adicional do imposto, nos termos dos arts. 541 e 542 do RIR/99.

Como já mencionado, a pessoa jurídica MIX 10 PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EIRELI foi extinta por liquidação voluntária em agosto de 2017, restando sua titular, *ISONETE VIRICISMO DE SOUZA*, como responsável “pelo ativo e passivo porventura supervenientes”.

Porém, como será bem explorado no presente Relatório Fiscal, **ISONETE VIRICISMO DE SOUZA é pessoa humilde, utilizada como interposta pessoa no quadro societário de diversas pessoas jurídicas**, relacionada a um escritório

de “assessoria tributária” autointitulado BUENO CONSULTORIA E ASSESSORIA. Seria, portanto, impróprio atribuir-lhe qualquer responsabilidade pelo crédito tributário.

*Por outro lado, vasto conjunto probatório amealhado no curso do procedimento fiscal levou à caracterização de um grupo econômico, do qual a fiscalizada MIX 10 PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EIRELI fazia parte, e aos seus **titulares de fato**, que foram responsabilizados solidariamente pelo crédito tributário lançado. Para fins meramente operacionais, é necessário que um desses solidários conste como sujeito passivo principal para a lavratura do Auto de Infração e sua posterior integração aos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Optou-se por PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JÚNIOR que, como veremos à frente, possuía nítido interesse nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias principais e atuava como administrador de fato do grupo econômico.*

2.1.1.1. MULTA DE OFÍCIO

Tratando-se de hipótese prevista no art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, sobre o principal apurado neste item aplica-se a multa de 150%, pelos motivos expostos no item “4.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA” do presente Relatório Fiscal.

2.2. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Para a determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, sob a sistemática do Lucro Arbitrado, foi aplicado o percentual de 12% sobre a Receita Bruta determinada conforme demonstrativo “Apuração da Receita Bruta”, parte integrante do Auto de Infração. Sobre o valor encontrado incidiu a alíquota de 9% (Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 3º, II, com a redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008).

2.2.1. MULTA DE OFÍCIO

Tratando-se de hipótese prevista no art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, sobre o principal apurado neste item aplica-se a multa de 150%, pelos motivos expostos no item “4.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA” do presente Relatório Fiscal.

2.3. PIS E COFINS

Com o arbitramento do lucro, a pessoa jurídica fiscalizada migrou para o regime cumulativo de apuração da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS). Elas têm como base de cálculo o faturamento da pessoa jurídica, este entendido como sua Receita Bruta (Lei 9.718/98, arts. 2º e 3º). Esta foi determinada conforme o demonstrativo “Apuração da Receita Bruta”, parte integrante do Auto de Infração.

Sobre a base de cálculo encontrada foram aplicadas as alíquotas de 3% (COFINS - Lei 9.718/98: art. 8º) e 0,65% (PIS - Lei 9.715/98: art. 8º, inciso I) para a determinação das contribuições.

2.3.1. MULTA DE OFÍCIO

Tratando-se de hipótese prevista no art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, sobre o principal apurado neste item aplica-se a multa de 150%, pelos motivos expostos no item “4.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA” do presente Relatório Fiscal.

3. JUROS DE MORA

Sobre os tributos apurados incidiram juros de mora, nos termos do art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

4. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

No curso do procedimento fiscal, foram verificadas diversas lacunas nas obrigações acessórias da pessoa jurídica fiscalizada. As Escriturações Contábeis Fiscais (ECF) relativas aos anos-calendário 2015 e 2016 foram entregues sem nenhuma informação a respeito da Receita Bruta auferida, tampouco a respeito da apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Ainda, não dispuseram nenhuma informação econômica. A ECF de 2017 sequer foi entregue.

As Escriturações Contábeis Digitais (ECD) referentes aos anos-calendário 2015 a 2017 não foram apresentadas, nem quando o contribuinte foi intimado a sanear a lacuna.

Também foi verificado que para todo o período sob análise - que, no caso, engloba 32 (trinta e dois) meses- os arquivos da EFD-ICMS/IPI não dispunham nenhuma informação relativa à apuração de tributos ou ao registro de inventário dos estabelecimentos matriz e filiais da fiscalizada MIX 10. Ressalte-se que as falhas foram encontradas em nada menos que 61 (sessenta e uma!) escriturações entregues¹.

A mesma situação ocorreu em relação aos arquivos da Escrituração Fiscal Digital destinada à apuração das contribuições (EFD-Contribuições). Os 26 arquivos apresentados² para o período sob análise não dispunham nenhuma informação a respeito da apuração de tributos.

As obrigações acessórias, como o próprio nome denota, devem ser cumpridas pelo sujeito passivo e com informações fidedignas. São mandatórias, e não um obséquio à Administração Tributária.

A pessoa jurídica MIX 10 optou a todo momento por não apresentar tais informações. Quando entregou alguma obrigação acessória, as fez sem quaisquer informações relativas ao inventário de estoque, à Receita Bruta ou mesmo à apuração de tributos, como já relatado.

Ou seja, a ausência de informações nas obrigações acessórias da pessoa jurídica fiscalizada não se trata de mero erro ou desatenção. Trata-se, na realidade, de uma prática sistemática adotada por seus administradores no intuito de se esquivar das suas obrigações tributárias principais.

E não há como se alegar desconhecimento das diversas intimações encaminhadas para a pessoa jurídica fiscalizada cobrando-lhe o saneamento das lacunas encontradas. Vejamos:

Concomitantemente ao procedimento fiscal desenvolvido junto à MIX 10, foi desenvolvida ação fiscal junto à pessoa jurídica DIS COMERCIO DE ELETRODOMÉSTICOS S.A., CNPJ 23.209.013/0007-66 (DIS), integrante do grupo econômico (que será objeto de análise em capítulo próprio). Paradoxalmente à atitude adotada pela MIX 10, a DIS procurou atender as intimações que lhe foram encaminhadas. No curso do procedimento fiscal foi representada por seu advogado, Dr. DANYEL FURTADO TOCANTINS ALVARES, que compareceu diversas vezes ao Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba.

(...)

Além da existência de um grupo econômico, frise-se irregular, com direção única, composto pelas pessoas jurídicas MIX 10 e DIS, dentre outras pessoas jurídicas criadas com finalidades específicas, foi verificado que a responsável pela guarda dos documentos da pessoa jurídica MIX 10 após o distrato social, a Sra. ISONETE VIRICISMO DE SOUZA, trata-se de uma interposta pessoa, como se verá logo adiante.

(...)

5. RESPONSABILIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA

(...)

DAS RAZÕES COMUNS APRESENTADAS NAS IMPUGNAÇÕES

Nas preliminares, requerem a declaração de nulidade dos lançamentos, porque baseados em provas obtidas por meio ilícito, com a violação de sigilo fiscal e do direito à privacidade dos Impugnantes, que apesar de não serem alvos da fiscalização, na fundamentação de sua responsabilidade pelo crédito tributário devido pela MIX 10, tiveram utilizadas diversas informações constantes de suas Declarações de Imposto de Renda dos Impugnantes pessoas físicas. Trazem à colação decisão judicial a estabelecer que o ato judicial que determinar a quebra de sigilo deve ter amparo em fundamentação consistente.

Destacam ainda que a quebra de sigilo se fez de forma unilateral pela autoridade fiscal, sem participação do Poder Judiciário, e prosseguem:

[...] Conforme se constata da Requisição de Informações Bancárias acostada aos autos, a Autoridade Fiscal solicitou, de forma direta, os extratos bancários da empresa devedora, Mix 10. E, a partir da resposta da instituição financeira, isto é, da entrega dos documentos solicitados, é que o D. Agente Fiscal construiu o presente auto de infração. [...]

Caro Julgador, a norma constitucional é suprema em um Estado Democrático como o nosso, daí porque a interpretação das hipóteses de relativização da garantia constitucional deve, sempre, ser submetida à análise do Poder Judiciário.

E nem se fale de autorização do Legislador Infraconstitucional como forma de legitimar o ilegítimo. Sendo suprema a norma constitucional e considerando o princípio da hierarquia das Leis, consagrado por nosso ordenamento jurídico e doutrina pátria, é inafastável que as normas infraconstitucionais que sejam incompatíveis com os preceitos constitucionais (em especial aqueles consagrados em clausula pétrea) implicando na invalidade da norma infraconstitucional.

Evidente, portanto, a ilegalidade da quebra de sigilo bancário realizado no presente feito, eis que feita sem autorização judicial, restando prejudicado todo o auto de infração nos tópicos e fundamentos que derivam das informações bancárias obtidas de forma ILEGAL.

Trazem à consideração decisão do STF no RE nº 389.808.

Consideram ainda que, a partir de dados da movimentação financeira da fiscalizada, fora presumida ilegalmente as bases tributáveis, ao arrepio de

entendimento, consolidado na jurisprudência administrativa, de que, no lançamento, a autoridade administrativa deve realizar as inspeções necessárias para a obtenção dos elementos de convicção e certeza.

De outro lado, invocam a ocorrência de cerceamento ao direito de defesa e ao devido processo legal, na aplicação do arbitramento dos lucros, medida considerada excepcional e sancionatória, que violaria o princípio da capacidade contributiva, tendo em conta que não foram apresentadas as notas fiscais que lhe deram suporte, sendo mencionadas apenas em uma planilha do excel elaborada unilateralmente pela autoridade fiscal. Em suas palavras:

Na condição de terceiro(a) e ilegitimado(a), o(a) Impugnante está impossibilitado(a) de produzir contraprova, porque inexistente a prova das alegações e esta não tem condições, como terceiro(a), de obter acesso aos documentos fiscais que ensejaram a presente autuação.

De que forma o(a) Impugnante - completamente estranho(a) à devedora principal - pode se defender se não foram apresentadas as notas fiscais que embasaram o arbitramento do lucro?

Portanto, resta evidente a violação ao direito das Impugnantes de exercer sua plena defesa diante de acusações tão sérias.

100. E aí resta configurada a hipótese de cerceamento de defesa. Ora, como a Impugnante, estranha as operações comerciais da suposta devedora MIX 10, pode discutir a higidez do arbitramento realizado pelo Fisco se não tem acesso às notas fiscais mencionadas pelo Auditor Fiscal? Note-se que instrui o processo administrativo apenas uma planilha com a relação de notas, como bem confessa o próprio auditor.

101. Não obstante, para o pleno exercício do direito de defesa, considerando, em especial, que a Impugnante é estranha às relações operacionais da MIX 10, deveriam ter sido juntado aos autos as Notas Fiscais que deram azo à aferição da base cálculo utilizada pela autoridade fazendária para cálculo do arbitramento. Considerando que não nos autos cópias de tais documentos, resta evidente o cerceamento do direito de defesa da Impugnante, em flagrante violação aos Princípios do Contraditório, Ampla Defesa e Devido processo Legal (CF/88).

No mérito, reputam ilegal, inconstitucional, por confiscatória, e abusiva a multa de ofício aplicada, com ofensa aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da isonomia. Mencionam a existência de decisões vinculantes do STF a respeito do tema.

Requerem a suas exclusões do pólo passivo dos lançamentos.

Protestam por provar as alegações por todos os meios de prova em direito admissíveis, inclusive mediante a juntada de documentos e realização de perícia.

DA IMPUGNAÇÃO DE PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JÚNIOR

No tocante à responsabilidade tributária atribuída a este Impugnante, diz que não existiriam provas de sua participação ou de qualquer ato de gestão na MIX 10, ou de confusão patrimonial, e busca explicar o seu envolvimento conforme a seguir:

Pede-se vênia para esclarecer uma situação fática salutar para a melhor compreensão dos fatos narrados no Relatório Fiscal: o Impugnante atuou brevemente como autônomo no ramo de ar-condicionado e ventiladores, mas sua atuação sempre se limitou à conexão de pessoas, porque a exploração do ramo de distribuição não é e nunca foi de interesse do Impugnante, que encontra-se atualmente envolvido no ramo alimentício.

É que da convivência com seu cunhado Alfredo Ricardo Abdalla foi possível a construção de uma vasta gama de contatos, desenvolvendo conexões com pessoas especializadas na área de ar condicionado e ventiladores. Cuidam de instaladores, técnicos, vendedores etc., pessoas que, embora não promovam a venda dos produtos, constituem importante parte na cadeia de distribuição.

E, justamente por esses contatos é que o Impugnante Paulo acabou por prestar uma assessoria eventual à Mix 10, fazendo conexões entre a empresa e prestadores de serviços relevantes à realização de seu objeto social, ou seja, a distribuição de ar condicionado.

Mas é só. A Atuação do Impugnante na referida empresa foi sobremaneira pontual, **inexistindo qualquer ato de gerência nas atividades da Mix 10**. O Impugnante nunca teve o menor poder de decisão que fosse nas atividades da empresa dita devedora, sendo certo que toda a sua atuação nesta se limitou à assessoria, à exploração de seus contatos especializados no ramo.

Questiona a utilização de **uma única** reclamação trabalhista, para fundamentar a inclusão do Impugnante no pólo passivo, tendo em conta o enorme número de funcionários e parceiros da MIX 10, e a impossibilidade de equiparação do direito tributário ao direito do trabalho. Acrescenta, ainda, que a narrativa inserta na inicial da Reclamação Trabalhista não é prova hábil, nos termos a seguir:

O fato é que NÃO existe prova de que os fatos narrados na indigitada reclamação seja real. Considerar, para fins da responsabilização tributária que se pretende com o presente Auto de Infração que a narrativa de um indivíduo (destituída de qualquer fundamento documental ou mesmo de prova testemunhal realizada no bojo do contraditório) seja considerada como prova de participação e gestão em um grupo econômico é simplesmente uma afronta à Carta Magna, em especial ao Contraditório, Ampla Defesa, Devido Processo Legal e Presunção de Inocência. [...]

O entendimento jurisprudencial é firme no sentido que, embora se admita a prova emprestada, essa só tem validade se foi submetida ao crivo do contraditório, o que não ocorreu nas malfadadas reclamações trabalhistas, nas quais a empregadora firmou acordo antes da instrução processual.

E prossegue:

Tem-se, portanto, a imprestabilidade da valoração das cópias processuais carreadas aos autos, eis não submetidas ao crivo do contraditório, constituindo meras alegações parciais, recheadas, com o devido respeito, de interesse econômico.

Não pode o Fisco soltar insinuações, com base em alegações absolutamente parciais, e esperar que o indivíduo prove a incorreção de suas insinuações enquanto tem a sua vida devassada e o seu patrimônio indiscriminadamente restringido!

Afasta a aplicação do art. 124, I do CTN, porque não restaria comprovado o interesse comum. Com base em doutrina e jurisprudência defende a responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico somente se caracteriza quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação. E pergunta:

Qual o interesse jurídico qualificado do Impugnante no fato gerador realizado pela Mix 10 se este atuou apenas de forma autônoma e pontual na empresa devedora?

Prossegue afirmando não haver demonstração documental de que o Impugnante era sócio ou administrador de fato ou de direito da MIX 10 ou de qualquer outra empresa, e ainda que fosse administrador de fato do empreendimento, não haveria prova de que teria agido com excesso de poderes ou infração de lei. Também não haveria provas, segundo a defesa, do dolo do Impugnante na dissimulação dos fatos geradores, do abuso de personalidade jurídica, da confusão patrimonial, ou da contabilização irregular de bens da MIX 10 ou de transferências de bens desta para o Impugnante ou para suas empresas.

Considera que a sua inclusão no pólo passivo se deu com base em elementos indiciários e frágeis, com abuso das prerrogativas especiais concedidas aos agentes do Estado, sem a demonstração de conduta contrária ao direito.

DA IMPUGNAÇÃO DE DENISE ABDALLA CONRADO E AV BRASIL COMERCIAL S.A.

As Impugnantes contrapõem-se à suas inclusões no pólo passivo, com base no art. 124, I, do CTN, por conta de confusão patrimonial, nos termos a seguir:

Face a essas alegações, faz-se mister destacar a necessidade de individualização das condutas para que se entenda o nexo causal entre DENISE ABDALLA CONRADO, a empresa AV BRASIL COMERCIAL S/A, da qual é acionista e cuja defesa será tempestivamente apresentada, os atos que geraram a suposta dívida suscitada pelo Fisco e o suposto grupo econômico.

A insistência na acusação de grupo econômico configuraria abuso por parte da Fazenda, e prossegue:

O Relatório Fiscal afirma que a mera proximidade entre as empresas (uma da qual a Impugnante é acionista e outra completamente estranha à Impugnante) e interesse econômico comum configuraria um grupo econômico capaz de gerar responsabilização solidária de terceiros, dentre os quais a Recorrente.

No entanto, não há nada que evidencie que teria ocorrido qualquer ato ilícito por parte das ora Impugnantes ou que esta teriam se beneficiado com o não pagamento de tributo objeto dos Autos de Infração. Sem indícios de que participaram do evento delituoso, resta evidente a impossibilidade de sua responsabilização.

É indubitável que a imputação da responsabilidade solidária a determinadas pessoas, com base no art. 124 do CTN, está condicionada à evidência de confusão patrimonial entre os bens da empresa, sócios, ou de interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. [...]

Logo, é indispensável a comprovação da atuação conjunta e subordinação das empresas supostamente envolvidas no grupo econômico, sendo certo que o

mero interesse no sucesso econômico não constitui demonstração de grupo econômico e não autoriza a responsabilidade solidária.

Diz que não haveria prova do abuso cometido pelas recorrentes, que sempre cumpriram com suas obrigações tributárias, sempre exerceram sua liberdade econômica dentro da legalidade e todas as operações nas quais estiveram envolvidas, inclusive as relativas aos imóveis citados no Relatório Fiscal, teriam sido feitas em estrito cumprimento da legislação pertinente.

Acrescenta que, ainda que houvesse prova de grupo econômico, a solidariedade somente ocorreria se as empresas tivessem atuado em conjunto na prática do fato imponible, o que não teria ocorrido no presente caso.

PROCESSO 15746.720435/2020-80 ACÓRDÃO 108-018.191 DRJ08

Reitera que não existiriam elementos de vinculação suficientes à atividade da MIX 10, tendo em conta que as Impugnantes não têm e nunca tiveram interesse no fato gerador das obrigações tributárias devidas pela MIX 10, não têm e nunca tiveram ato de gestão ou qualquer participação nas atividades operacionais diárias da Mix 10.

DA IMPUGNAÇÃO DE DIS COMÉRCIO DE ELETRODOMÉSTICOS S.A.

Manifesta-se pela tempestividade da impugnação apresentada, com base na argumentação a seguir:

4. Neste diapasão, esclarece-se que o protocolo foi realizado por via postal, considerando que o Procedimento Administrativo em epígrafe NÃO consta no e-cac da Impugnante, inviabilizando o protocolo virtual, conforme extratos abaixo. Considere-se, ainda, que diante do período atual de Pandemia da Covid-19, o protocolo presencial se tornou inviável ante a redução e limitação dos atendimentos presenciais junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

[...]

5. Deste modo, o protocolo postal revela-se não só possível, como necessário ao pleno exercício do direito constitucional ao Contraditório, Ampla Defesa e Devido Processo Legal, assegurado no artigo 5º, inciso XXXIV da CF/88.

Rechaça a acusação fiscal de grupo econômico com base no fato de o escritório de advocacia que representa a Impugnante conhecer de fatos sobre terceiros porque representante também de outros envolvidos. Nas palavras da defesa:

11. Neste diapasão refuta-se toda alegação e insinuação versada no aludido Relatório Fiscal sobre este tema, reforçando que os causídicos têm absoluta autonomia para analisar todos os casos a eles apresentados e decidir quais clientes e quais casos serão acompanhados, sem que isto implique em hipótese de comprovação de vínculo entre seus clientes e/ou potenciais clientes e, mais ainda, sem que isto possa implicar na caracterização de vínculo entre estes.

Defende que, em que pese a autonomia da autoridade fiscal para expedição de ofício à operadora, requisitando informações sobre o titular do acesso, a resposta trazida pela Claro teria importado em violação ao sigilo profissional, porque efetuada sem determinação judicial expressa, em violação à prerrogativa instituída pelo artigo 7º, II do Estatuto da OAB12, configurando-se prova ilícita não passível de utilização para respaldar a acusação.

Invoca também a ocorrência de cerceamento ao direito de defesa, nos termos a seguir:

17. Conforme resumo constante do relatório apresentado pelo ilustre auditor, a pessoa jurídica MIX 10 teria sido provocada a responder 4 (quatro) Termos de Intimação Fiscal relacionados à operação dos anos-calendário 2015, 2016, 2017, sendo que, nenhum deles teriam sido respondidos pela citada empresa.

18. Às fls. 593 do relatório em comento, é de se notar que o respeitável auditor responsável já considerava as empresas MIX e DIS como membros de um mesmo grupo econômico quando do desenvolvimento dos procedimentos fiscais promovidos concomitantemente contra as duas empresas.

19. Aliás, cita o fato de que a ora Impugnante DIS, representada por seu advogado e bastante procurador, após intimada quanto ao mencionado procedimento fiscal, “compareceu diversas vezes ao Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba”, sendo esta atitude “Paradoxalmente” contrária à revelia da Empresa MIX.

20. Ora, enquanto de um lado a Receita encontra motivação para demandar da empresa MIX informações concernentes aos fatos geradores relacionados ao período 2015 - 2016, informações estas não apresentadas, ela, mesmo considerando que a DIS seria supostamente sucessora da MIX, absteve-se de questionar daquelas quaisquer informações concernentes à escrituração desta.

21. Na medida em que assim foi conduzido o procedimento fiscalizatório, se materializou na prática flagrante CERCEAMENTO DE DEFESA da empresa DIS, isto porque, lhe fosse oportunizado averiguar ainda quando da fase fiscalizatória as irregularidades apontadas e que cominaram na lavratura de AIIM, lhe seria possível ter acesso ao contraditório em face das medidas promovidas.

22. Não atende aos princípios constitucionais aos quais a atuação da Receita está invariavelmente vinculada, dentre os quais a busca da verdade material, contraditório e ampla defesa, dentre outros, a conveniência de considerar grupo econômico para fins de responsabilização solidária a empresa DIS mas ignorar esta premissa quando lhe é conveniente, isto é, quando a empresa MIX se abstém de responder os Termos de Intimação Fiscal.

23. Segundo consta no relatório, diante da inércia da empresa MIX em face aos Termos de Intimação Fiscal que lhe foram direcionados, é que foi lavrado AIIM inclusive contra a empresa DIS ora impugnante.

24. Nunca é demais destacar que existem princípios específicos do processo administrativo fiscal, dentre os quais Princípios da Inquisitorialidade e o da Cientificação, os quais devem andar, sempre, em harmonia.

25. Se, de um lado o Princípio da Inquisitorialidade autoriza que os procedimentos fiscais, tais como a fiscalização, sejam levados a cabo unilateralmente pela Administração, o Princípio da Cientificação, que decorre do Princípio da Publicidade, insculpido no artigo 37 da CF/88, impõe que a instauração de procedimentos administrativos seja previamente comunicada ao contribuinte.

26. No caso em tela, a Empresa DIS foi incluída como sujeito passivo de obrigação tributária da Empresa MIX emergido de procedimento fiscalizatório do qual desconhecia por completo a existência.

27. À Empresa DIS, ora Impugnante, não foi dada ciência da instauração do procedimento fiscalizatório, que culminou na sua arbitrária identificação como

sujeito passivo da obrigação tributária em flagrante e irremediável ofensa ao Princípio da Cientificação.

28. Esta ilegalidade se demonstra flagrante e intransponível quando o próprio auditor explica ter promovido dois procedimentos fiscalizatórios distintos e concomitantes contra as duas empresas, mas, agora se sabe, com objetos diferentes.

29. Em que pese o reconhecimento de que o procedimento fiscalizatório, em razão de seu caráter inquisitório, pode ser concluído unilateralmente pela administração, é certo que o caráter inquisitório não autoriza a arbitrariedade e discricionariedade por parte da administração. [...]

32. Não fosse suficiente, o que se admite apenas por amor ao debate, o artigo 9º do decreto n. 70.235 de 1972 estabelece uma lista de requisitos não exaustivos, mas obrigatórios para a validade da exigência do crédito tributário:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

33. Ora, no caso em tela os elementos de prova em que se baseiam as autuações é, justamente, um procedimento fiscalizatório nulo, por flagrante violação ao Princípio da Cientificação. Sendo o procedimento fiscalizatório que instruiu os Autos de Infração nulo, carece o auto de infração do requisito essencial previsto no referido dispositivo.

34. Os Autos de Infração vinculados ao presente processo administrativo encontram-se maculados em sua essência, posto que a sua própria razão de existir, a saber, o procedimento fiscalizatório, padece de nulidade. [...]

35. Se fosse do interesse do Fisco esclarecer e averiguar as irregularidades vinculadas às operações da empresa MIX, e já tendo formado a convicção de que a Empresa DIS seria sua suposta sucessora, está última teria sido cientificada quanto procedimento fiscalizatório que de fato deu origem ao presente auto de infração! [...]

37. Desta feita, na medida em que o procedimento fiscalizatório é nulo por violação direta aos Princípios retro mencionados, também os são nulos os Autos de Infração nele embasados nos exatos termos do artigo 90, do Decreto 70.235/72.

Na argumentação contra a quebra de sigilo bancário da MIX 10, acrescenta:

8. De igual modo, verifica-se que o R. Auditor Fiscal se utiliza de documentos fiscais do sócio da empresa ora Impugnante, Sr. Alfredo Ricardo Abdalla ao longo do Relatório Fiscal para justificar sua pretensão, isto é, a constituição dos supostos créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Não obstante, o Sr. Alfredo Ricardo Abdalla não foi alvo da fiscalização em comento, nunca foi notificado de nenhuma fiscalização contra si, de modo tal que não poderia, em nenhuma hipótese, ter o seu sigilo fiscal quebrado, mesmo pela Autoridade Fiscal.

49. Para que fosse válida a quebra de seu sigilo fiscal, seria imperiosa a sua intimação acerca de procedimento fiscalizatório, o que não ocorreu no caso concreto, ensejando a nulidade de toda a presente autuação.

Reitera que a inclusão da DIS no pólo passivo estaria baseada em fatos cujo conhecimento derivaram das quebras de sigilos bancário e fiscal.

Invoca a ocorrência de decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos do 1º ao 3º trimestres de 2015, no caso do IRPJ e da CSLL, e de janeiro a outubro de 2015, para o PIS e a Cofins, tendo em conta que o lançamento somente fora cientificado à Impugnante em 18/12/2020.

No mérito, rechaça a acusação de grupo econômico de fato e de confusão patrimonial, conforme a seguir:

56. Destaca-se que o simples fato de utilização do mesmo nome comercial e endereço eletrônico, qual sejam, “Bonshop” e www.bonshop.com.br não implica em confusão patrimonial como intenta o Agente Fiscal, muito menos com hipótese autorizadora da responsabilidade solidária prevista no artigo 124, I do Código Tributário Nacional.

57. A bem da verdade, a utilização da marca “Bonshop” pela ora Impugnante nada mais revela senão contrato de licença de uso da marca. Repise-se, a utilização da marca Bonshop por ambas as empresas NÃO É CAPAZ DE CONFIGURAR GRUPO ECONÔMICO.

58. Primeiro é imperioso reforçar que a utilização da marca Bonshop pela DIS COMÉRCIO se deu em razão de contrato e licenciamento de marca. A então detentora da marca Bonshop promoveu a licença do uso da marca à recém-constituída empresa de ALFREDO, a Impugnante DIS COMÉRCIO, autorizando, inclusive, a utilização dos telefones e e-mails recém incorporados à marca.

59. Esta é a verdadeira história por trás da remota vinculação entre a Impugnante e a Mix 10: a existência de um contrato de licença de uso de marca, NADA MAIS.

60. A Licença de Uso de Marca é modalidade expressamente prevista no artigo 139 da Lei de Propriedade Intelectual e corriqueiramente utilizada no mundo empresarial. Não há absolutamente nenhuma estranheza, muito menos ilegalidade, na licença do uso da marca Bonshop. Cuida de mera atividade empresarial, de aproveitamento de oportunidade de negócio.

61. Inobstante, a rigor de maior clareza, o infográfico abaixo apresentado não deixa dúvidas acerca dos fatos e da completa ausência de vinculação entre DIS e MIX 10, deixando evidente a mera cessão do uso de marca:

62. O licenciamento de marca não é capaz de ensejar a responsabilidade passiva tributária nos termos em que pretendido pela Receita Federal.

63. Não há de se falar em processo de “transferência operacional da MIX 10 para a DIS”. Houve, entretanto, uma licença de uso de marca à DIS, marca essa que foi utilizada pela MIX 10. Mas veja-se, a análise da linha temporal é essencial para a correta compreensão da demanda. A narrativa lançada no Relatório Fiscal faz parecer que houve uma transferência operacional quando, na verdade, o que houve foi a cessão de utilização da marca “Bonshop” pela MIX 10 e o posterior licenciamento desta para a DIS.

64. Tanto o é que o período de exploração da mesma não coincide. E, mesmo após a concessão da licença à DIS, a MIX 10 continuou ativa e operante, restando privada apenas do uso da marca Bonshop. Este simples fato, isto é, a continuidade das operações da MIX 10 sem a marca Bonshop e em

concorrência direta com a DIS afasta por completo a pífia argumentação do Fisco.

65. Não obstante, a R. Relatório insiste na tentativa de tentar imputar responsabilidade tributária à Impugnante aduzindo “transferência operacional da MIX 10 para a DIS”.

66. Ocorre que não houve a alegada transferência operacional. Faz-se importante esclarecer a confusão realizada. Vejamos o que diz o art. 133 do Código Tributário Nacional ao ventilar a hipótese de responsabilidade tributária de terceiros na hipótese de transferência operacional:

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

A partir do conceito jurídico e doutrinário de fundo de comércio – como o conjunto dos bens da empresa ou do profissional, inclusive aqueles de ordem imaterial (clientela), e de estabelecimento – como uma unidade operativa, defende que para que se configurasse a sucessão tributária não poderia ser transferida apenas a marca, que teria sido objeto de licenciamento, mas deveria englobar, obrigatoriamente, os demais bens da empresa, o que não teria ocorrido no caso concreto. Conclui portanto:

71. Nenhum destes pressupostos está presente no caso concreto:

(i) A Impugnante NÃO adquiriu fundo de comércio, mas tão somente firmou contrato de licença de uso da marca Bonshop, que antes era licenciada à MIX 10.

(ii) A Impugnante não deu continuidade à exploração realizada pela MIX 10. Outrossim, iniciou, do ZERO, a exploração de seu negócio.

(iii) A suposta sucedida, C MIX 10, não cessou de imediato suas atividades. Isto é, mesmo após a perda do direito de uso da marca Bonshop, continuou por mais de um ano a explorar o ramo de distribuição de ar-condicionado, sem qualquer gerência ou participação da DIS.

72. NUNCA houve venda de know-how, aquisição imediata de funcionários, ou transferência do estabelecimento comercial, ainda, porque a MIX 10 continuou suas atividades normalmente após a perda do direito de uso da marca Bonshop.

73. SEGUNDO. Ainda que houvesse sucessão, o que se nega veementemente, esta sucessão seria tão somente restrita aos débitos regularmente constituídos pela suposta sucedida até a data do ato de sucessão.

74. Logo, qualquer possível insinuação de que a empresa DIS teria incorporado ou feito uma fusão com a empresa MIX 10 EIRELI seria uma grave violação aos arts. 108 a 110 do CTN.

75. Nitidamente, confundiu o Relatório Fiscal Licença de Uso de Marca com aquisição de fundo de comércio. A presente discussão é, inclusive, comumente encontrada e rechaçada na Justiça do Trabalho. E, se não se reconhece sucessão na hipótese de licenciamento de uso de marca para fins de responsabilidade trabalhista, quiçá para responsabilidade tributária: [...]

Numa outra linha de argumentação, professa que a responsabilidade tributária na sucessão não abrangeria as multas, conforme decisões do no STF no RE nº 76.15313.

No que se refere à acusação de grupo econômico, questiona não haver identidade de sócios, de gerência e/ou gestão, de objeto, ou “interesse comum” nas atividades empresariais, definido doutrinariamente “interesse jurídico comum, que surge a partir da existência de direitos e deveres idênticos, entre pessoas situadas no mesmo pólo da relação jurídica de direito privado, tomada pelo legislador como suporte factual da incidência do tributo. [...] há interesse jurídico quando as pessoas realizam conjuntamente o fato gerador”.

Busca ainda amparo nas decisões do STJ, em que definido que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato impositivo, porque a integração, no pólo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação feriria a lógica jurídico-tributária. E mais: que o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Concluíram, assim, que o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato impositivo.

Diante de tais definições, argumenta que inda que restasse configurada a existência de grupo econômico, a responsabilização não poderia vingar, porque não restaria comprovado (até mesmo porque inexistente) o interesse comum, a atuação conjunta na situação que correspondeu ao fato gerador.

87. Com isso, ainda que existisse um grupo econômico, para que a responsabilidade solidária em matéria tributária entre duas empresas pertencentes ao mesmo conglomerado financeiro fosse configurada, seria imprescindível que ambas tivessem realizado conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, O QUE NÃO OCORREU NO CASO CONCRETO:

Faz menção a julgamento pelo STF, com o reconhecimento de Repercussão Geral do Recurso Extraordinário nº 562.276, que em respeito à regra matriz tributária e à regra matriz de responsabilidade tributária, a Impugnante não pode ser considerada responsável tributária, ou seja, não pode ser compelida a pagar tributos, decorrentes de atos praticados por um terceiro, que é o devedor principal.

DO ENCAMINHAMENTO DO PROCESSO A JULGAMENTO

Às fls. 834, tem-se petição designada “Pedido de Protocolo – Impossibilidade via e-CAC” de seguinte teor:

Ilmo Sr. Delegado,

Considerando que o e-cac da autuada DENISE ABDALLA CONRADO não identifica o processo administrativo em questão, conforme prints anexos e, considerando, ainda, o direito de petição, do contraditório, ampla defesa e devido processo legal, requer o recebimento e processamento da Impugnação ora apresentada, sob pena de flagrante cerceamento de defesa.

Também às fls. 893, constou requerimento de seguinte teor:

Considerando a impossibilidade de realização do protocolo eletrônico e no pleno exercício do direito de petição e ao contraditório e ampla defesa, requerer o processamento da Impugnação da empresa AV BRASIL COMERCIAL S/A, o qual segue instruído de instrumento de procuração e substabelecimento que outorgam poderes a este causídico.

Em 18/01/2021, o órgão preparador procedeu à intimação da DIS Comércio de Eletrodomésticos S.A. – fls. 1016, conforme a seguir:

Solicito apresentar o documento de identificação de DANIEL MARQUES TEIXEIRA signatário da impugnação apresentada em seu nome, bem como, documento de protocolo postal, a fim de comprovar a data da postagem da citada impugnação, constante do processo em epígrafe.

A solicitação em comento deverá ser atendida dentro de 10 (dez) dias, contados do recebimento desta Intimação para darmos o devido prosseguimento à apreciação do seu pedido.

Referido documento poderá ser entregue pelo e-CAC para contribuintes com certificação digital ou opção pelo domicílio eletrônico, consulte a página: www.receita.economia.gov.br.

O órgão preparador atestou a tempestividade das impugnações e encaminhou o processo a julgamento em 05/03/2021.

Em 09/03/2021, nova solicitação de juntada de requerimento da DIS, nos termos a seguir, e de documentação comprobatória da tempestividade do recurso interposto:

Sem prejuízo, considerando cuidar-se de Processo Eletrônico, não disponibilizado via e-cac, nem para a autuada, nem para seus patronos regularmente constituídos, requer seja liberado o acesso dos patronos, constantes na Procuração Ad Judicia já anexada, aos autos via e-cac, sob pena de ofensa aos Princípios do Contraditório e Ampla Defesa.

Requer, ainda, que todas as publicações/e ou intimações exaradas neste feito sejam realizadas em nome dos procuradores já constituídos, sob pena de nulidade do ato de comunicação.

O processo foi distribuído à DRJ 08/SP em 21/05/2021. É o relatório.

Porém, nada obstante a apresentação das respectivas impugnações administrativas, pelo contribuinte e responsáveis solidários, o Acórdão da DRJ (e-fls. 1040/1141), na linha de seu voto condutor, julgou improcedentes as petições impugnatórias, mantendo a autuação em sua integralidade, assim como as responsabilizações solidárias, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

CONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA. SIGILO BANCÁRIO. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, a menos que o ato tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal - STF.

NULIDADE. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INTIMAÇÃO DO RESPONSÁVEL NO CURSO DA FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Nos termos das normas que regulam o processo administrativo fiscal, não se configura o cerceamento de defesa se os sujeitos passivos foram regularmente cientificados dos lançamentos, formalizados com observância dos preceitos do art. 142 do CTN, e dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, e se lhes foi assegurado o direito de contraditar e apresentar as contraprovas contra as exigências e a atribuição de responsabilidade solidária.

FASE PROCEDIMENTAL. CARÁTER INQUISITÓRIO.

No processo administrativo fiscal, é a impugnação que instaura a fase propriamente litigiosa ou processual, não encontrando amparo jurídico questionamentos acerca de intimações formalizadas durante o procedimento administrativo de fiscalização, o qual tem caráter meramente inquisitório.

NULIDADE. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. FALTA DE JUNTADA DE NOTAS FISCAIS AO PROCESSO. NÃO OCORRÊNCIA.

As notas fiscais eletrônicas utilizadas para a determinação da receita bruta conhecida e das bases de cálculo dos tributos constituídos ex-officio são documentos disponíveis para consulta pública no Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.

Descaracterizada a autonomia de gestão e de patrimônio entre os integrantes de grupo econômico de fato, estruturado para burlar o passivo tributário decorrente do exercício da atividade empresarial, não se acata a alegação de que os responsáveis tributários não tinham pleno acesso à documentação fiscal da fiscalizada.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL.

O lucro da pessoa jurídica deve ser arbitrado quando o contribuinte deixa de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal a que estava obrigado.

LUCRO ARBITRADO. RECEITA BRUTA CONHECIDA.

O lucro arbitrado deve ser determinado com base na receita bruta conhecida a partir das notas fiscais eletrônicas emitidas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

DECADÊNCIA. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Súmula CARF nº 72 Vinculante).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM.

Configura-se o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponible, quando comprovada a interposição de pessoas no quadro societário da empresa fiscalizada e a existência de grupo econômico de fato, estruturado

para eximir os reais titulares e administradores do passivo tributário decorrente do exercício da atividade empresarial.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Assim, nos termos do voto condutor (e-fls. 1040/1141), houve a imputação de responsabilidade solidária aos sócios e administradores de fato do grupo econômico considerando que ocorreu: i) interposição de pessoas no quadro societário da MIX 10; ii) participação da DIS no grupo econômico de fato e interposição de pessoas em seu quadro societário; iii) participação da Novar no grupo econômico de fato, enquanto “empresa de fachada”; iv) participação da AV BRASIL no grupo econômico de fato; v) os sócios e administradores do grupo econômico de fato eram Denise Abdalla Conrado e Paulo Henrique Ribeiro Conrado Júnior. Além disso, afastou a alegação de decadência referente ao IRPJ e à CSLL dos fatos geradores ocorridos no 1º ao 3º trimestres de 2015, e ao PIS e à Cofins, de janeiro a outubro de 2015, tendo em conta que a ciência dos lançamentos somente fora efetivada em 18/12/2020, já que se aplicou o art. 173, I do CTN e as Súmulas CARF n. 72 e 101. Finalmente, entendeu aplicável o arbitramento dos lucros conforme a sistemática adotada pela autoridade fiscal, nos termos da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com alterações posteriores, consolidados no Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018. Com base nesses fundamentos, as petições impugnatórias foram consideradas improcedentes.

Devidamente cientificados da decisão de piso, e irresignados com o resultado, tanto o contribuinte quanto a maioria dos responsáveis apresentam seus respectivos recursos voluntários, repisando os argumentos já expostos em suas petições impugnatórias:

- Recurso Voluntário de **PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JÚNIOR, e PDHG ALIMENTOS E SERVIÇOS ERILEI (efls. 1163/1178): principais alegações:** i) houve violação dos sigilos fiscal e bancário; ii) houve nulidade do fundamento da Autuação Fiscal; iii) não há possibilidade de responsabilização solidária; iv) que a multa foi Multa confiscatória;
- Recurso Voluntário de **DIS (efls. 1181/1207): principais alegações:** preliminarmente: i) houve cerceamento de defesa e ofensa ao princípio da cientificação, pois não foi dada à Recorrente ciência da instauração do procedimento fiscalizatório que culminou na sua arbitrária identificação como sujeito passivo da obrigação e, portanto, são nulos os Autos de Infração vinculados ao Processo Administrativo; (ii) houve ilegal quebra do sigilo bancário da Recorrente, porque a Autoridade Fazendária procedeu a consulta a instituições financeiras sem a necessária autorização judicial, bem como ilegal sigilo fiscal, porque forma utilizados documentos fiscais do sócio da empresa Recorrente sem que este fosse alvo da fiscalização e sem que tivesse recebido qualquer notificação a respeito, mais um motivo que enseja a nulidade da autuação¹ e (iii) o lançamento de ofício encontra-se albergado pelo instituto da decadência, pois nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, ao qual não tenha ocorrido o pagamento antecipado, aplica-se a regra decadencial prevista no art. 173, I, do CTN; **no mérito I: (i)** que NÃO resta caracterizado grupo econômico no caso concreto. NÃO há identidade de sócios, de gerência e/ou gestão, de objeto, tampouco há interesse comum

entre as atividades das empresas citadas pelo Fisco como integrantes do mesmo grupo econômico e, ainda que existisse um grupo econômico, para que a responsabilidade solidária em matéria tributária entre duas empresas pertencentes ao mesmo conglomerado financeiro fosse configurada, seria imprescindível que ambas tivessem realizado conjuntamente a situação, configuradora do fato gerador, o que não ocorreu; (ii) houve flagrante cerceamento de defesa, na medida em que não foram juntadas ao relatório fiscal as notas fiscais mencionadas pelo Auditor Fiscal e (iii) a multa imposta à Recorrente, no percentual de 150% sobre o débito, tem nítido caráter confiscatório, violando-se o art. 150, IV, da Constituição Federal;.

- **Recurso Voluntário de AV. BRASIL COMERCIAL LTDA e DENISE ABDALLA CONRADO (efls. 1215/1226): principais alegações:** (i) houve flagrante violação ao direito das Recorrentes à ampla defesa e ao devido processo legal, porque teve seu sigilo fiscal violado mesmo sem ser alvo de fiscalização e porque as notas fiscais mencionadas pelo Fisco não foram apresentadas e, portanto, sendo terceira e ilegítima, as Recorrentes estão impossibilitadas de produzir contraprova; (ii) é ilegal a quebra de sigilo bancário realizado no feito porque feita sem autorização judicial, nos termos do art. 50, X e XII, da Constituição Federal e, por consequência, resta prejudicado todo o auto de infração nos tópicos e fundamentos que derivam das informações bancárias obtidas de forma ilegal; (iii) não restaram preenchidos os requisitos legais que autorizariam a responsabilidade solidária das Recorrentes, nem pelo art. 124, I, do CTN, nem pelos demais dispositivos legais que versam sobre responsabilidade solidária.

Ademais, conforme despacho às efls. 1229, também não houve apresentação de contrarrazões por parte da Fazenda Nacional.

Após, os autos foram encaminhados ao CARF (efls. 1212), para apreciação e julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Jeferson Teodorovicz, Relator.

Os Recursos Voluntários são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, deles tomo conhecimento.

Iniciarei minha análise pelos fundamentos comuns, passando na sequência às especificidades de cada Recurso Voluntário.

Da violação dos sigilos fiscal e bancário

As Recorrentes sustentam a nulidade do lançamento por suposta violação dos sigilos fiscal e bancário.

O questionamento apresentado pelo contribuinte sobre a obtenção de informações de entidades financeiras por parte da autoridade fiscal, também não merece prosperar, pois tal permissivo legal se encontra perfeitamente válido, conforme o art. 6º da Lei Complementar n. 105/2001.

Com efeito, conforme já vem se manifestando este Tribunal Administrativo, é perfeitamente “(...) lícito ao fisco, sobretudo após a edição da Lei Complementar nº. 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial” (Acórdão n. 104-23.518).

Ademais, a matéria já foi objeto de análise pelo Supremo Tribunal Federal que se manifestou pela validade da norma, com repercussão geral reconhecida:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.

2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.

3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.

4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um translado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional.

6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade

contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.

7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”. 8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

(RE 601314, Relator(a): EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 24-02-2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-198 DIVULG 15-09-2016 PUBLIC 16-09-2016)

Portanto, não há que se falar em violação de sigilo, de sorte que afasto a referida alegação.

Violação ao Direito de Defesa

Os recorrentes alegam ainda o cerceamento do direito de defesa em razão de não terem acessado as notas fiscais que teriam suportado a apuração da base de cálculo.

Contudo, não assiste razão às recorrentes, haja vista que na hipótese se está diante de arbitramento, conforme amplamente relatado no Termo de Verificação Fiscal, bem como do Auto de Infração:

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2015, 06/2015, 09/2015, 12/2015, 03/2016, 06/2016, 09/2016, 12/2016, 03/2017 e 06/2017

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte, sujeito a tributação com base no Lucro Real, não possui escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, conforme Relatório Fiscal, parte integrante do Auto de Infração.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/1999 e 30/09/2018:

Art. 530, inciso I, do RIR/99.

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2015, 06/2015, 09/2015, 12/2015, 03/2016, 06/2016, 09/2016, 12/2016, 03/2017 e 06/2017

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos erros e falhas apontados no Relatório Fiscal, parte integrante deste Auto de Infração.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/1999 e 30/09/2018:

Art. 530, inciso II, do RIR/99.

Assim, não há que se falar em violação ao direito de defesa por indisponibilidade das notas fiscais. Ademais, ainda que assim não fosse, como se sabe, não há que se falar em violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório durante a fase fiscalizatória, haja vista que, após a intimação se oportuniza a apresentação de defesa com a apresentação de impugnação e, posteriormente, recurso voluntário.

O CARF manifestou-se sobre o tema:

Numero do processo: 10315.000720/2010-65, de 27/10/2011

Ementa: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. FASE PREPARATÓRIA DO LANÇAMENTO. NATUREZA INQUISITIVA. CONTRADITÓRIO INEXISTENTE. O procedimento administrativo do lançamento é inaugurado por uma fase preliminar, de natureza eminentemente inquisitiva, na qual a autoridade fiscal promove a coleta de dados e informações, examina documentos, procede à auditoria de registros contábeis e fiscais e verifica a ocorrência ou não de fato gerador de obrigação tributária aplicando-lhe a legislação tributária. Dada à sua natureza inquisitorial, tal fase de investigação não se submete ao contraditório nem à ampla defesa, direito reservados ao sujeito passivo

somente após a ciência do lançamento, com o oferecimento de impugnação, quando então se instaura o contencioso fiscal. Recurso Voluntário Negado

Numero da decisão: 2302-001.411 Nome do relator: Arlindo da Costa e Silva

Numero do processo: 10315.002249/2008-25, de 20/02/2018, 1ª Turma, 4ª Câmara, 1ª Seção Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007 CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NA FASE DE INVESTIGAÇÃO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO BASEADO EM INFORMAÇÕES DE TERCEIROS. AUSÊNCIA DE NULIDADE. Em caso de auto de infração, os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória, não se sujeitando ao contraditório os atos praticados nesta fase. A legislação estabelece, de um lado, o dever do contribuinte de guardar os livros obrigatórios de sua escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos efetuados para exibi-los às autoridades quando requerido (art. 195 do CTN), e, de outro, o ônus do fiscal de reunir todas as provas para consubstanciar as alegações feitas no lançamento, este entendido como atividade administrativa vinculada e obrigatória (art. 142 do CTN). O momento oportuno para o contribuinte se manifestar contra a validade das provas obtidas pela fiscalização é a impugnação da exigência, com o que se inicia o processo administrativo. Somente então é que se pode falar em obediência aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Numero da decisão: 1401-002.189 Nome do relator: LIVIA DE CARLI GERMANO

Logo, entendo deva ser afastada a preliminar de nulidade suscitada.

Da alegação de confisco da Multa de Ofício

A recorrente DIS Comércio de Eletrodomésticos S/A sustenta a confiscatoriedade da multa de ofício.

Tal alegação, contudo, não merece ser acolhida, pois o CARF não é competente para reconhecimento de inconstitucionalidade, como preceitua a Súmula n. 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Entretanto, cabível a redução da multa ao patamar de 100%, por aplicação retroativa da Lei n. 14.689/2023, com fundamento no art. 106, II do CTN.

Da atribuição de Responsabilidade Solidária

Antes de adentrar no aspecto de casa responsável, importa registrar algumas premissas em relação à responsabilidade tributária que serão aplicáveis no caso concreto.

O Código Tributário Nacional, em atendimento ao disposto no art. 146 da Constituição Federal, estabelece que o sujeito passivo da obrigação tributária é o contribuinte, que mantém relação pessoal e direta com o fato jurídico tributário ou o responsável, cuja obrigação decorre exclusivamente de disposição expressa em lei.

Assim, “o responsável recolhe o tributo porque a lei assim determina, não porque realizou a materialidade descrita na norma de incidência tributária, apesar de o responsável possuir vínculo indireto com o fato que se subsume ao fato tributado”¹.

Essa é a lição de Misabel Derzi:

É que o sujeito passivo natural, que tirou proveito econômico do fato jurídico, como ensinou Rubens Gomes de Sousa, é o contribuinte, a pessoa que tem relação pessoal e direta com a situação jurídica em que se constitui o fato gerador da obrigação tributária, conforme o art. 121 do CTN. Por razões de praticidade, comodidade na arrecadação, garantia do crédito e proteção contra a evasão, o legislador pode eleger pessoa diversa, o chamado *responsável*. Por isso mesmo, o art. 128, garantindo a observância do princípio da capacidade econômica, determina que o responsável tributário seja vinculado indiretamente com o fato descrito na hipótese de incidência da norma *básica*. Isso significa que o fato gerador hipotético da norma *secundária* tem, ou deve ter *conexão ou relação de dependência*, com o fato gerador hipotético da norma *principal, básica ou matriz*².

A atribuição de responsabilidade deve respeitar os limites impostos pelo Código Tributário Nacional, inclusive conforme jurisprudência do Supremo Tribunal Federal:

DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART 146, III, DA CF. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIOS DE SOCIEDADE LIMITADA. ART. 13 DA LEI 8.620/93. INCONSTITUCIONALIDADES FORMAL E MATERIAL. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DA DECISÃO PELOS DEMAIS TRIBUNAIS. 1. Todas as espécies tributárias, entre as quais as contribuições de seguridade social, estão sujeitas às normas gerais de direito tributário. 2. O Código Tributário Nacional estabelece algumas regras matrizes de responsabilidade tributária, como a do art. 135, III, bem como diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência, conforme seu art. 128. 3. O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas “as pessoas expressamente designadas por lei”, não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. A previsão legal de solidariedade entre devedores – de modo que o pagamento efetuado por um aproveite aos demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) – pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente. 4. A responsabilidade tributária pressupõe

¹ DIAS, Karem Jureidini; PRZEPIORKA, Michell. Responsabilidade Tributária e Tax Compliance. In: SAAD-DINIZ, Eduardo; MENDES, Guilherme Adolfo dos Santos; RAMOS, Giulia. (Org.). **Tax Compliance e Injustiça Fiscal**. 1ed. São Paulo: Tirant Lo Blanch, 2021, v. 1, p. 168-187.

² DERZI, Misabel Abreu Machado. Praticidade. ICMS. Substituição tributária progressiva, “para frente”. In: DERZI, Misabel Abreu Machado (Org.). **Construindo o direito tributário na Constituição: uma análise da obra do Ministro Carlos Mário Velloso**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 170-171.

duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (dritter Persone, terzo ou tercero) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela. **O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a contrario sensu, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte.** 5. O art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a personalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. 6. O art. 13 da Lei 8.620/93 não se limitou a repetir ou detalhar a regra de responsabilidade constante do art. 135 do CTN, tampouco cuidou de uma nova hipótese específica e distinta. Ao vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder solidariamente pelos débitos da sociedade limitada perante a Seguridade Social, tratou a mesma situação genérica regulada pelo art. 135, III, do CTN, mas de modo diverso, incorrendo em inconstitucionalidade por violação ao art. 146, III, da CF. 7. O art. 13 da Lei 8.620/93 também se reveste de inconstitucionalidade material, porquanto não é dado ao legislador estabelecer confusão entre os patrimônios das pessoas física e jurídica, o que, além de impor descon sideração ex lege e objetiva da personalidade jurídica, descaracterizando as sociedades limitadas, implica irrazoabilidade e inibe a iniciativa privada, afrontando os arts. 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição. 8. Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 13 da Lei 8.620/93 na parte em que determinou que os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada responderiam solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social. 9. Recurso extraordinário da União desprovido. 10. Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC. (RE 562276, Relator(a): ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-027 DIVULG 09-02-2011 PUBLIC 10-02-2011 EMENT VOL-02461-02 PP-00419 RTJ VOL-00223-01 PP-00527 RDDT n. 187, 2011, p. 186-193 RT v. 100, n. 907, 2011, p. 428-442).

Ainda, importa verificarmos o que dispõem os arts. 124 e 135, III 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.

Como visto, o art. 124, I pressupõe interesse comum com o fato gerador da obrigação principal. Em outras palavras, há solidariedade entre devedores, quando mais de um sujeito está no polo da mesma relação:

“O interesse comum dos participantes na realização do fato jurídico tributário é o que define, segundo o inciso I, o aparecimento da solidariedade entre os devedores. A expressão empregada, sobre ser vaga, não é um roteiro seguro para a identificação do nexo que se estabelece entre os devedores da prestação tributária. (...) Numa operação relativa à circulação de mercadorias, ninguém afirmaria inexistir convergência de interesses, unindo comerciante e adquirente, para a concretização do fato, se bem que o sujeito passivo seja aquele primeiro. (...) Aquilo que vemos repetir-se com frequência, em casos dessa natureza, é que o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inciso I do art. 124 do Código. (...) Tratando-se, porém, de ocorrências em que o fato se consubstancia pela presença de pessoas, em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre os sujeitos que estiverem no mesmo polo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação. É o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador” (CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 310 e 311).

Nas palavras de Ramon Tomazela Santos³,

“O artigo 124 do CTN prevê, ainda, que são solidariamente responsáveis (i) as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; e (ii) as pessoas expressamente designadas por lei.

O item (i) acima trata das pessoas que têm *interesse comum* na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. O interesse comum, hábil a justificar a imposição de responsabilidade tributária solidária, deve ser interpretado no seu sentido jurídico, pois, como consta expressamente do inciso I do artigo 124 do CTN, o interesse deve ser comum “na situação que constitua o fato gerador”. Assim, o interesse comum restará caracterizado, por exemplo, nas hipóteses em que duas ou mais pessoas figurarem no

³ SANTOS, Ramon Tomazela. Responsabilidade tributária e grupo econômico. In: Revista Dialética de Direito Tributário nº 238, jul./2015, p. 108, 120-121.

mesmo polo da relação jurídica descrita em lei como fato gerador, tal como ocorre com os coproprietários de um imóvel em relação ao IPTU incidente sobre a respectiva propriedade. Neste caso, como ambos os contribuintes estão enquadrados na condição de proprietários do imóvel, realizando a situação definida como fato gerador, é justificável a atribuição de responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto devido.

[...]

O *interesse comum* na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal caracteriza-se pela existência de direitos e deveres compartilhados por pessoas situadas no mesmo polo da relação jurídica de direito privado escolhida pelo legislador como suporte fático para a incidência tributária. Assim, as partes partilham de um interesse comum em sentido técnico-jurídico, que não se confunde com o mero interesse econômico, social ou moral, que pode existir nas relações entre sociedades (...).”

Por fim, no que diz respeito a aplicação do art. 124, I a grupos econômicos, peço vênha para transcrever excerto de artigo publicado por Wesley Manzuti e Michell Przepiorka, publicado na Revista de Direito Tributário Contemporâneo:

É nesse contexto que o interesse comum na prática que constitui o fato gerador se apresenta. A solidariedade prevista no artigo 124, I do CTN, exige como condição de sua materialidade, que os responsáveis pratiquem de forma concomitante os atos e fatos descritos no conteúdo material da hipótese de incidência, fazendo nascer o vínculo obrigacional entre os sujeitos passivos e o ativo da relação jurídico-tributária.

A confusão patrimonial atrai a norma de responsabilidade solidária que, ao incidir sobre tal fato, desloca o responsável para o polo passivo da obrigação. O professor Paulo de Barros Carvalho ao discorrer sobre assunto, afirmou o seguinte:

A referência a “interesse comum”, posta no art. 124, I, acima transcrito, não implica atribuição de responsabilidade solidária a empresas componentes do mesmo grupo econômico. O citado dispositivo deve ser compreendido como alusão à prática, por mais de um sujeito, do fato que dá ensejo à obrigação. (CARVALHO, 2016, p. 44).

A afirmação do ilustre professor corrobora com a premissa segundo a qual o interesse comum surge apenas quando as pessoas envolvidas estejam alinhadas, de alguma forma, na consecução dos atos que configurem o nascimento da obrigação tributária, ou seja, do fato jurídico tributário. A jurisprudência do STJ tem trilhado esse mesmo caminho. De acordo com o entendimento da Corte, esposado na decisão monocrática do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho nos autos do REsp n. 1.468.925/PE, existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico apenas quando realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação

A confusão patrimonial retira a cortina que separa as pessoas jurídicas integrantes de um grupo econômico, de modo que suas atuações passam a ser realizadas de forma integrada, ficando evidente que a atividade de cada empresa reflete na condução dos negócios das demais, em um movimento de simbiose de relações econômicas. Contudo, é importante observar que não se trata aqui de interesse econômico ou de expectativa de auferir resultados em conjunto, mas sim de atividades simultâneas desenvolvidas por pessoas que se encontram do mesmo lado da relação jurídica tributária. São exemplos desse tipo de situação os casos em que: a) a empresa A executa algum tipo de contrato, mas é a empresa B quem realiza os pagamentos das despesas decorrentes do negócio; ou b) a empresa A adquire determinados bens para seu ativo, mas é a empresa B quem os utiliza para atingir os objetivos do grupo, sem a devida contraprestação nem a separação dos fatos pela contabilidade das empresas.

Portanto, não é o mero interesse social, moral ou econômico que autoriza a aplicação do artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional, mas o interesse jurídico que diz

respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador do tributo, conforme inclusive vem adotando a 1ª Turma da CSRF:

Numero do processo: 13074.729351/2021-17

Turma: 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 1ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Tue Jul 11 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Wed Aug 02 00:00:00 UTC 2023

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 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.

Numero da decisão: 9101-006.631

Nome do relator: LIVIA DE CARLI GERMANO

De sua parte, o art. 135, III do CTN requer para que seja imputada a responsabilidade que tais figuras pratiquem atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não bastando o mero inadimplemento tributário, **devendo a fiscalização demonstrar tais atos.**

Nesse sentido, Maria Rita Ferragut esclarece que é necessária a individualização do “autor do ato infracional, demonstrando, ao menos, **qual o sócio geria a sociedade e decidia pela prática dos negócios empresariais tipificados como fatos jurídicos tributários**” (FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária dos sócios, administradores de *compliance* e avaliação de riscos de transmissão de passivos fiscais. In. CARVALHO, Paulo de Barros (coord.). **Compliance no Direito Tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2018, p. 154)⁴. Deve-se, portanto, identificar o ato doloso que ensejou a responsabilização.

Feitos estes comentários, **passo a análise da situação de cada um dos responsáveis.**

Segundo se infere do Termo de Verificação Fiscal, no curso da fiscalização foi constatada a existência de um grupo econômico denominado BONSHOP, cuja titularidade de fato pertence ao casal DENISE ABDALLA CONRADO (DENISE), e PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JUNIOR (PAULO). Este grupo econômico concentra diversas pessoas

⁴ FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária dos sócios, administradores de *compliance* e avaliação de riscos de transmissão de passivos fiscais. In. CARVALHO, Paulo de Barros (coord.). **Compliance no Direito Tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2018, p. 154.

jurídicas, dentre as quais a DIS COMERCIO DE ELETRODOMESTICOS S.A. (DIS), CNPJ 23.209.013/0007-66.

DIS Comércio

Imputou-se responsabilidade a empresa em epígrafe com fulcro no art. 124, I do CTN:

Demais Responsáveis Tributários

CNPJ

23.209.013/0007-66

Nome Empresarial

DIS COMERCIO DE ELETRODOMESTICOS S.A

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação

Conforme detalhado no Relatório Fiscal, parte integrante deste Auto de Infração, a pessoa jurídica DIS COMERCIO DE ELETRODOMESTICOS S.A. faz parte do mesmo grupo econômico de fato ao qual pertence a pessoa jurídica fiscalizada, beneficiando-se economicamente desta situação. Verificou-se também confusão patrimonial entre estas duas pessoas jurídicas.

Em decorrência, ficou caracterizado o interesse comum da pessoa jurídica DIS COMERCIO DE ELETRODOMESTICOS S.A. nas situações que constituíram os fatos geradores, devendo responder solidariamente pelo crédito tributário, nos termos do disposto no art. 124, I, do CTN.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.

Segundo a Fiscalização, a DIS teria dado continuidade às atividades da autuada, segundo ela, em um interregno de onze meses que se iniciou em junho de 2016, as atividades da MIX 10 foram progressivamente descontinuadas, até que, em maio de 2017, a DIS assumiu o total protagonismo.

Portanto, teria ocorrido uma confluência operacional das empresas que constituíam o grupo de fato denominado BONSHOP. E conclui:

Conclusão

Pelo conjunto de elementos dispostos nas linhas acima, temos nítida uma verdadeira confusão patrimonial entre as pessoas jurídicas MIX 10 e DIS, caracterizada:

- 1) Pela utilização por ambas as empresas, DIS e MIX 10, do mesmo nome comercial (BONSHOP) e do mesmo domínio na internet (www.bonshop.com.br).
- 2) Ainda, vimos que houve uma autêntica transferência operacional da MIX 10 para a DIS, um processo gradual e que durou cerca de onze meses. Tal fato, aliado à utilização por ambas do mesmo nome comercial BONSHOP, evidencia o controle comum.
- 3) Pela informação irreal, disposta no ato arquivado na JUCESP, de que houve a integralização do aumento do capital social da DIS pelos seus sócios ostensivos. Como vimos, não possuíam capacidade econômica para fazer um aporte de quase R\$ 5 milhões.
- 4) Na mesma toada, vimos que o registro da integralização do capital social, na contabilidade da DIS, foi feito em contrapartida à conta Caixa. Tal fato fere qualquer lógica, visto ser inimaginável que cerca de R\$ 5 milhões em espécie sejam transportados à sede de uma empresa e, mais, que este valor seja ali armazenado para só depois ser remetido, de forma fracionada e por cerca de dois meses, às instituições financeiras.

5) Por derradeiro, constatamos que o início da operação da DIS foi suportado por recursos oriundos da MIX 10. Na mesma época em que a DIS se tornou operacional, montantes foram transferidos da MIX 10 para a pessoa jurídica NOVAR (empresa de fachada em nome de interpostas pessoas). Grande parte desses valores foi direcionada para o pagamento à LG por mercadorias adquiridas para revenda pela DIS.

Segundo bem resumido no acórdão recorrido:

Como o procedimento de fiscalização foi simultâneo na MIX 10 e na DIS, empresas que atuavam no mesmo ramo de atividade, foi demonstrado que a atividade da MIX 10 foi progressivamente descontinuada, na exata medida em que a atividade da DIS era incrementada, fato ocorrido no período de junho de 2016 a maio de 2017.

O início das atividades da DIS teria coincidido com a conclusão das obras do galpão, no qual a empresa teria se estabelecido, galpão este que era de propriedade dos administradores de fato do empreendimento, e que teria sido construído com recursos advindos da MIX 10, conforme se verá oportunamente.

Comprovou ainda a fiscalização, por diversos meios, que a marca BONSHOP estaria associada, tanto às vendas promovidas pela MIX 10, como pela DIS, e que originalmente o domínio www.bonshop.com.br teria sido criado sob a titularidade de TAJURAS, empresa cujo sócio administrador era o próprio PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JÚNIOR.

Ao analisar a composição do quadro societário da DIS, mais uma vez, comprovou-se que o titular do empreendimento, constituído em 2015, ALFREDO RICARDO ABDALLA, CPF 055.014.658-09, além de não dispor, em sua DIRPF, dos recursos informados no ato societário como integralizados – R\$ 80.000,00, também não informou a sua participação na empresa.

Em 08/07/2016, segundo os atos societários, teria sido efetuado um aumento de capital da DIS, para R\$ 4.980.000,00, valor quase integralmente “subscrito e integralizado” por ALFREDO RICARDO ABDALLA, pessoa sem disponibilidade para tal aporte de recursos. Na DIRPF do período, para que não se evidenciasse o acréscimo patrimonial a descoberto, em contrapartida à informação, na Ficha de “Bens e Direitos”, do valor de R\$ 4.950.000,00, como quotas da pessoa jurídica DIS, na Ficha “Dívidas e Ônus reais” fora declarado o capital social “a integralizar” da mesma empresa, no valor de R\$ 4.878.341,89, informação esta que contradiz o ato societário de formalização do aumento do capital.

Situação semelhante ocorreu com o sócio minoritário MARCELO ASSUNÇÃO LIMA DA SILVA em que a informação sobre a aquisição da participação na DIS, no valor de R\$ 48.000,00, se fez em contrapartida à assunção de uma dívida, no valor de R\$ 40.000,00, sem identificação do credor e sem informações posteriores de amortização.

Chamou atenção ainda o fato de a movimentação financeira de ambos os sócios formais da DIS ser extremamente inferior ao capital social integralizado na empresa: no caso de ALFREDO, inferior a R\$ 40.000,00; no caso de MARCELO, pouco superior a R\$ 1.000,00.

Outro aspecto que não passou despercebido foi a escrituração das integralizações de capital na DIS, no total de R\$ 4.980.000,00, ter como contrapartida a conta Caixa, como se os recursos tivessem sido entregues em dinheiro, e posteriormente depositados no banco, como bem pontuado pela fiscalização:

As operações retratadas acima demonstram uma ausência completa de conexão com a realidade. Nos dias de hoje - em que as transferências eletrônicas de recursos são um meio seguro e rápido - fere qualquer lógica supor que uma quantia de quase R\$ 5 milhões teria sido transportada, em espécie, à sede de uma empresa. E, ainda, que nos dois meses subsequentes ela teria sido armazenada e transportada, em parcelas, ao estabelecimento bancário.

Foi anotado que todas as pessoas físicas e jurídicas envolvidas no grupo econômico de fato tinham contas correntes no mesmo banco e na mesma agência. E que, no curto período de junho a agosto de 2016, a movimentação de recursos nas contas correntes dessas pessoas foi expressiva, em torno de: MIX 10 – R\$ 20.000.000,00; DENISE ABDALLA CONRADO e PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JÚNIOR – R\$ 7.000.000,00; ALFREDO RICARDO ABDALLA – R\$ 160.000,00; JOÃO DO COUTO ROSA NETO – R\$ 115.000,00; DIS – R\$ 9.000.000,00; NOVAR – R\$ 14.000.000,00 e AV BRASIL – R\$ 12.000.000,00.

Tudo a referendar a conclusão de que o registro de vultosas operações em espécie na contabilidade da DIS nada mais era do que uma estratégia para tentar esconder a confusão patrimonial entre as diversas empresas integrantes do grupo econômico de fato.

A seguir a fiscalização partiu a analisar a participação de outras empresas no grupo econômico de fato.

Portanto, verifica-se que a atribuição de responsabilidade está pautada na formação de grupo econômico e na alegada confusão patrimonial.

No caso concreto, a fiscalização **demonstrou** a confusão patrimonial, mormente no que diz respeito ao atendimento de contratos, inclusive perante pessoas jurídicas de direito público.

Dentro das premissas estabelecidas, alhures, a meu ver, portanto, resta configurada a hipótese de atribuição de responsabilidade.

DENISE ABDALLA CONRADO E PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JUNIOR

Segundo se infere do Termo de Verificação Fiscal, imputou-se responsabilidade ao Sr. Paulo e a Sra. Denise, pois eles seriam os titulares de fato e beneficiários finais do grupo econômico denominado BONSHOP, do qual faz parte a pessoa jurídica fiscalizada.

Sobre este ponto, extrai-se do acórdão recorrido:

Com base nesse profundo trabalho de fiscalização, restou comprovado que a MIX 10 era uma empresa constituída por interpostas pessoas, operacional e com elevado faturamento, mas sem escrituração capaz de preservar a sua autonomia patrimonial em relação aos verdadeiros sócios do empreendimento.

Comprovou-se também de forma ampla que os destinatários ou beneficiários finais dos recursos auferidos na atividade da MIX 10 não oferecidos à tributação, eram o casal, ou o patrimônio do casal PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JÚNIOR e DENISE ABDALLA CONRADO.

A responsabilidade tributária foi imputada, por interesse comum (art. 124, I do CTN) e por atuação com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos (art. 135, III do CTN).

(...)

Resta comprovado nos autos que PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JÚNIOR e DENISE ABDALLA CONRADO tinham interesse comum na atividade empresarial da MIX 10, porque eram os sócios ocultos do empreendimento, por detrás das pessoas físicas interpostas, e assim realizavam conjuntamente com a MIX 10 os fatos geradores dos tributos ora constituídos ex-officio. Este é, sem sombra de dúvidas, o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponível.

Conforme pontuei anteriormente, o interesse comum a que se refere o art. 124, I do CTN não é meramente o interesse econômico, mas o jurídico, não bastando que tais indivíduos fossem os beneficiários efetivos dos rendimentos sem que se demonstre de forma individualizada o interesse comum na prática do fato gerador.

Por outro lado, em minha leitura, há elementos para caracterização das condutas da Sra. Denise Abdalla Conrado e do sr. Paulo Henrique Ribeiro Conrado Junior para atribuição do interesse comum para ambos, na mesma linha concluída pela autoridade de origem (e reafirmada pelo acórdão recorrido), que acrescentou:

O relato da ex-funcionária, no processo trabalhista, de que PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JUNIOR era a pessoa que controlava e administrava a MIX 10, e que todo este arranjo fazia parte do grupo econômico conhecido por BONSHOP, bem como a utilização de familiares de funcionários antigos para a configuração societária das empresas, caminha em consonância com o que esta Fiscalização expôs ao longo deste Relatório Fiscal. De fato, DENISE ABDALLA CONRADO e PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JUNIOR criaram mecanismos complexos com a finalidade de praticar sonegação e fraude tributárias, utilizando-se de familiares ou funcionários antigos como interpostas pessoas na composição societária de suas empresas. Arquitetaram toda uma estrutura para se manterem ocultos e, assim, aproveitar os recursos financeiros oriundos da fiscalizada MIX 10, seja remetendo recursos diretamente às suas contas bancárias, seja de forma escamoteada como, por exemplo, com o pagamento de despesas e a distribuição de dividendos por empresa sem capacidade operacional. Diante dos fatos, restou inegável o interesse comum do casal DENISE ABDALLA CONRADO e PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JUNIOR nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias principais. Em decorrência, devem DENISE ABDALLA CONRADO e PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JUNIOR responder solidariamente pelo crédito tributário apurado, nos termos do art. 124, I do CTN.

Reitero ainda que, em linha com Maria Rita Ferragut, é necessária a individualização do “autor do ato infracional, demonstrando, ao menos, qual o sócio geria a sociedade e decidia pela prática dos negócios empresariais tipificados como fatos jurídicos tributários” (FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária dos sócios, administradores de compliance e avaliação de riscos de transmissão de passivos fiscais. In. CARVALHO, Paulo de Barros (coord.). Compliance no Direito Tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2018, p. 154)6.

Deve-se, portanto, identificar o ato doloso que ensejou a responsabilização, para caracterizar a hipótese prevista no art. 135, III do CTN.

E tais circunstâncias foram muito bem narradas no Relatório Fiscal que sustentou a autuação, e que serviu de base para as conclusões do Acórdão recorrido:

O relato da ex-funcionária, no processo trabalhista, de que PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JUNIOR era a pessoa que controlava e administrava a MIX 10, e que todo este arranjo fazia parte do grupo econômico conhecido por BONSHOP, bem como a utilização de familiares de funcionários antigos para a configuração societária das empresas, caminha em consonância com o que esta Fiscalização expôs ao longo deste Relatório Fiscal. De fato, DENISE ABDALLA CONRADO e PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JUNIOR criaram mecanismos complexos com a finalidade de praticar sonegação e fraude tributárias, utilizando-se de familiares ou funcionários antigos como interpostas pessoas na composição societária de suas empresas. Arquitetaram toda uma estrutura para se manterem ocultos e, assim, aproveitar os recursos financeiros oriundos da fiscalizada MIX 10, seja remetendo recursos diretamente às suas contas bancárias, seja de forma escamoteada como, por exemplo, com o pagamento de despesas e a distribuição de dividendos por empresa sem

capacidade operacional. Diante dos fatos, restou inegável o interesse comum do casal DENISE ABDALLA CONRADO e PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JUNIOR nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias principais. Em decorrência, devem DENISE ABDALLA CONRADO e PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JUNIOR responder solidariamente pelo crédito tributário apurado, nos termos do art. 124, I do CTN.

E, ainda, verifico que as condutas praticadas pelo Sr. Paulo Henrique Ribeiro Conrado Junior foram bem destacadas pela fiscalização (efls. 645 e ss):

Além disso, a afirmação de MARIA DENISE VALE DOS SANTOS, de que a administração do grupo BONSHOP era exercida por PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JUNIOR, traz luz sobre VR 08RF DEFIS Fl. 655 Original Documento de 72 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx> pelo código de localização EP20.0523.10009.POE2. Consulte a página de autenticação no final deste documento, como se dava o seu funcionamento, de forma concreta. A assertiva é corroborada pelo conjunto probatório colecionado no curso do procedimento fiscal. Sendo PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JUNIOR o beneficiário final da atividade em conjunto com sua cônjuge, nada mais natural do que o exercício de fato da administração do grupo por um representante do casal, que deveria se dar em consonância com seus interesses. E tal condição, frise-se, não foi refutada no processo trabalhista consultado, ficando PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JUNIOR como responsável pelo débito trabalhista até o adimplemento do montante acordado. Assim sendo, por exercer de fato a administração do grupo econômico BONSHOP, do qual fazia parte a pessoa jurídica fiscalizada, a responsabilidade de PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JUNIOR pelo crédito tributário também deve se dar pelo que determina o art. 135, III, do CTN.

Assim, seja pela aplicação do art. 124, I, do CTN, e/ou pelo art. 135, III, do CTN, **deve ser mantida a sujeição passiva** para o Sr. Paulo Henrique Conrado Junior e para a Sra. Denise Abdalla Conrado, pelas circunstâncias probatórias reunidas pela fiscalização e corroboradas pelo acórdão recorrido.

Avenida Brasil Comercial LTDA

A fiscalização imputou também responsabilidade tributária à Av. Brasil, pois tinha como função a distribuição dos resultados do grupo econômico aos seus titulares de fato, bem como fazer frente às despesas desses titulares, como demonstram as notas fiscais relacionadas à aquisição de automóveis de luxo e bebidas.

Por conseguinte, segundo a fiscalização, pelo conjunto de elementos trazidos neste tópico do Relatório Fiscal, restou configurado, à exaustão, que a AV BRASIL possuía interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações principais. Em decorrência, deve a pessoa jurídica AV BRASIL COMERCIAL S.A. responder solidariamente pelo crédito tributário apurado, nos termos do art. 124, I do CTN.

Tais circunstâncias foram bem narradas pelo Relatório Fiscal (efls. 631/638) que sustentou a autuação:

A pessoa jurídica AV BRASIL S.A. (AV BRASIL), foi constituída em 2008 tendo no quadro societário o casal PAULO HENRIQUE RIBEIRO CONRADO JUNIOR e DENISE ABDALLA CONRADO. No período analisado (anos-calendário 2015 a 2017), tratava-se de uma Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI) cuja titular era DENISE ABDALLA CONRADO.

(...)

Ou seja, a pessoa jurídica AV BRASIL, de acordo com as informações por ela prestadas em suas obrigações acessórias, teria remetido à sua titular 93%, 101% e 94% de sua Receita Líquida, respectivamente nos anos-calendário 2015, 2016 e 2017. Estes dados, aliado aos demais colecionados neste trecho do Relatório Fiscal, desnudam que a pessoa jurídica AV BRASIL se trata de uma empresa sem capacidade operacional, que tem como função distribuir aos titulares de fato do grupo BONSHOP, na figura de DENISE ABDALLA CONRADO, seus resultados. E a assertiva acima é repisada pelos recursos direcionados pelas demais empresas do grupo econômico à AV BRASIL. A tabela abaixo esmiúça os recursos que lhe foram encaminhados pela fiscalizada MIX 10. Totalizaram R\$ 7.965.307,61 em 2016.

(...)

Lembremos que em 2016 a AV BRASIL destinou à MIX 10 R\$ 3.484.355,41 em notas fiscais de serviços. Ou seja, ainda que se considere que a AV BRASIL prestou algum serviço à MIX 10, o que certamente não é o caso, os recursos que lhe foram encaminhados pela MIX 10 são ainda superiores ao montante da obrigação resultante. Ainda, temos que a NOVAR direcionou à AV BRASIL, entre 2016 e 2017, R\$ 2.212.754,16, de acordo com informações obtidas em seus extratos bancários, como vimos. Mesmo se desprezássemos sua ausência de capacidade operacional, não há uma nota fiscal sequer emitida pela AV BRASIL e direcionada à NOVAR. Assim sendo, fica nítido que a pessoa jurídica AV BRASIL tinha como função a distribuição dos resultados do grupo econômico aos seus titulares de fato, bem como fazer frente às despesas desses titulares, como demonstram as notas fiscais relacionadas à aquisição de automóveis de luxo e bebidas. Por conseguinte, pelo conjunto de elementos trazidos neste tópico do Relatório Fiscal, restou configurado, à exaustão, que a AV BRASIL possuía interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações principais. Em decorrência, deve a pessoa jurídica AV BRASIL COMERCIAL S.A. responder solidariamente pelo crédito tributário apurado, nos termos do art. 124, I do CTN.

Da mesma forma, em minha leitura, concordo com as conclusões a que chegou a fiscalização, ao reconhecer o claro interesse comum da AV. BRASIL COMERCIAL S.A., enquadrando-se na hipótese legal prevista no art. 124, I, do CTN.

No caso concreto, da mesma forma, a fiscalização **demonstrou** o interesse comum atribuído à responsável, por sua vez diretamente ligada aos seus titulares, e, portanto, resta configurada **a hipótese de atribuição de responsabilidade**.

Decadência

Por fim, a recorrente DIS sustenta que teria ocorrido a decadência com base no art. 150, §4 do CTN, posto que não teria sido comprovado dolo ou fraude.

Contudo, a Recorrente não impugna especificamente os termos pelos quais não teria se caracterizado dolo ou fraude, expressamente indicados no Termo de Verificação Fiscal, o que inviabiliza a análise do afastamento do art. 173, I, do CTN.

Assim, afasto a referida alegação.

Conclusão

Ante o exposto, dou parcial provimento aos recursos para reduzir a multa de ofício de 150% para 100%.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz