



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720532/2023-15
ACÓRDÃO	1302-007.309 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CLARIN TRANSPORTES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. PEREMPÇÃO. ILEGITIMIDADE RECURSAL.

O sujeito passivo solidário deixou transcorrer o prazo recursal, configurando perempção. Nos termos da Súmula CARF nº 172, o Contribuinte não tem legitimidade para questionar a responsabilidade de terceiros. Recurso não conhecido nesse ponto.

APRESENTAÇÃO POSTERIOR DE DOCUMENTOS. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. LUCRO ARBITRADO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF N. 59.

No processo administrativo fiscal, admite-se a apresentação de documentos após a impugnação, desde que destinados a corroborar a apuração da verdade material, respeitando os princípios do contraditório e da ampla defesa. Contudo, a apresentação extemporânea de livros e documentos que deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal não invalida a aplicação do lucro arbitrado, conforme Súmula CARF nº 59.

LUCRO ARBITRADO. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO CONTÁBIL HÁBIL.

O arbitramento do lucro é medida subsidiária e excepcional, aplicável quando a escrituração contábil da empresa apresenta vícios que inviabilizam a apuração do lucro real. Constatadas omissões de receitas em decorrência da ausência de apresentação das escriturações contábeis obrigatórias (ECD, ECF, Livros Diário e Razão) e de outros documentos necessários à apuração do lucro real, o arbitramento foi corretamente aplicado com base nas notas fiscais emitidas pelo contribuinte e não declaradas.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. APLICAÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA. MANUTENÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

Restou caracterizado o intuito sonegatório da Contribuinte, demonstrado pela prática deliberada e consciente de atos que visavam impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da Autoridade Fazendária da ocorrência de fatos geradores, além da conduta reiterada de seus atos. O acórdão recorrido, baseado no §1º, VI, do art. 44 da Lei 9430/96, com as alterações promovidas pela Lei nº 14.689/23, reduziu a multa de 150% para 100%, aplicando ao caso em análise a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer das alegações relativas à responsabilidade tributária solidária, e, em relação à parcela conhecida, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora.

Sala de Sessões, em 11 de dezembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

RELATÓRIO

A presente demanda se trata de Recurso Voluntário, interposto por Clarin Transportes LTDA com conteúdo abrangente sobre seu responsável solidário, Marco Tullio Loffredo, contra o Acórdão 109-020.888, proferido pela 1ª Turma da DRJ09, na sessão de 19 de fevereiro de 2024, acostado às fls. 293/314.

Em suma, as recorrentes sustentam que **(i)** descabe a multa qualificada, pois contradiz entendimento sumular do CARF; **(II)** a análise contábil dos registros de entrada e saída da empresa indicam um imposto maior do que o próprio percentual adotado no arbitramento; **(iii)** a juntada de documentos pode ocorrer a qualquer tempo, tendo em vista o Princípio da Verdade Material do Processo Administrativo e, por fim, o responsável solidário acrescenta no recurso seus pedidos quanto sua exclusão como corresponsável.

Antes de adentrar na análise dos méritos apresentados, cumpre-nos rememorar que a lide foi motivada por Autos de Infração os quais foram lavrados com o fito de exigir valores de IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS, em razão dos fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal, juntado às fls. 153 a 166.

Ao destacar os pontos que considera relevante, a Autoridade Administrativa que presidiu o procedimento fiscal registra os seguintes fatos:

A empresa fiscalizada iniciou suas atividades em 04/02/2015 e sua atividade econômica principal durante o período de apuração da ação fiscal era “comércio atacadista de resinas e elastômeros” – CNAE 4684-2/01 (conforme cadastro RFB).

Atualmente a empresa fiscalizada está com a situação no CNPJ como INAPTA, pelo motivo de omissão de declarações.

[...]

O procedimento fiscal teve início em 03/05/2021 com a ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, por meio da caixa postal eletrônica (Domicílio Tributário Eletrônico – DTE). (...)

[...]

Na data 21/05/2021, foi registrada solicitação pelo sujeito passivo de juntada de documentos o dossiê digital nº 13032.398710/2021-76 (Dossiê de Comunicação com o Contribuinte – DCC, aberto para registro oficial de envio e recebimento de documentos afetos ao presente procedimento de fiscalização), na qual consta cópia do contrato social da empresa fiscalizada e posteriores alterações, bem como a informação da inexistência de processo judicial movido pelo sujeito passivo acerca de quaisquer aspectos jurídicos do tributo fiscalizado (IRPJ).

Em análise aos dados contábeis do sujeito passivo disponibilizados à autoridade fiscal (Escrituração Contábil Digital – ECD relativa ao ano-calendário 2018, arquivo transmitido pelo sujeito passivo ao Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, cuja identificação do arquivo – Hash é 25CE328D49CD7C27D5CC987D53F416B3BA1F2767), verificou-se que no Livro

Diário integrante da ECD não consta qualquer informação escriturada de movimentação contábil além do registro de uma única linha nesse livro onde é informado um valor zerado na conta “11100100001 – Caixa Matriz” na data 02/01/2018.

[...]

Também não consta na ECD ano-calendário 2018 qualquer escrituração ou informação acerca das demonstrações contábeis, em especial balanço patrimonial, demonstração do resultado do período de apuração e demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados.

[...]

Ainda, em análise à Escrituração Contábil Fiscal – ECF relativa ao ano-calendário 2018 (ECF transmitida ao SPED em 23/07/2019, cuja identificação do arquivo – Hash com dígito verificador é 35EDCCCD8EE1A8D28EF303589AE9C92599EBE19F-3), na qual foi informada como forma de tributação o regime do Lucro Real Anual, verificou-se também que os valores informados dos saldos das contas contábeis, bem como do balanço patrimonial, demonstração do resultado do período fiscal e livro de apuração do lucro real, encontram-se zerados em quase todos os lançamentos, (alguns lançamentos constam saldos no valor de dez centavos), indicando, assim como verificada na ECD, uma contabilidade fiscal sem movimentação.

Em contraste, de acordo com levantamento efetuado pela Fiscalização com base nos dados obtidos do repositório do SPED, foram emitidas pelo sujeito passivo notas fiscais eletrônicas, com CFOP considerados para fins de apuração de receita bruta no ano-calendário 2018, no montante de mais de R\$ 167 milhões.

Soma-se a isso o fato de que o sujeito passivo entregou, no ano-calendário 2018, somente a DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – referente ao mês de janeiro/2018, e zerada. Ou seja, não há qualquer débito confessado em DCTF pelo sujeito passivo naquele período. Também não há qualquer registro de recolhimento fazendário arquivado na base de dados da Receita Federal do Brasil para o referido período de apuração.

Diante disso, considerando que as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal não foram elaboradas (não constam na ECD ou ECF referentes ao ano-calendário 2018) ou não foram disponibilizadas à autoridade fiscal e que a escrituração que foi disponibilizada pelo sujeito passivo (ECD e ECF) contém deficiências que a tornam imprestável para determinar o lucro real, uma vez que não consta qualquer informação escriturada de movimentação contábil, além de informação de saldos contábeis com valores zerados (ou no valor de dez centavos), a autoridade tributária lavrou o Termo de Intimação Fiscal n' 01 (TIF-01), na data 24/05/2021.

Segue o teor da intimação contida no TIF-01, no qual o sujeito passivo foi intimado a atender no prazo de 20 (vinte) dias corridos (art. 19, caput e §1º da Lei nº

3.470/58, combinado com o art. 34 do Decreto nº7.574/2011), contados a partir da ciência do referido termo:

1. Apresentar a recomposição da escrituração da empresa referente ao ano-calendário 2018, nos quais deverão estar escrituradas TODAS as operações realizadas naquele exercício, incluindo as suas receitas de vendas e/ou serviços prestados, custos e demais despesas diversas, (...)

[...]

No mesmo TIF-01 o sujeito passivo foi categoricamente informado de que a falta de atendimento à intimação (recomposição da escrituração do ano-calendário 2018, bem como transmissão de ECF retificadora referente ao mesmo período), poderia dar causa ao arbitramento do lucro, na hipótese de lançamento de ofício, com base no disposto no artigo 47 da Lei nº 8.981/95.

Na data 13/06/2021, o sujeito passivo solicitou (através de juntada de documento ao DCC nº 13032.398710/2021-76) prorrogação de prazo de 90 (noventa) dias para cumprimento das exigências contidas no TIF-01, alegando que o prazo inicial concedido seria muito exíguo para o volume de trabalho a ser realizado. Sendo assim, a autoridade tributária deferiu o referido pedido de prorrogação de prazo.

Na presente data, transcorridos quase dois anos após a ciência do TIF-01 pelo sujeito passivo, não foi apresentado à Fiscalização qualquer resposta ou justificativa sobre a não recomposição de sua escrituração contábil (ECD) ou sequer transmissão de ECF retificadora, relativas ao ano-calendário 2018.

Em consulta realizada nesta data ao repositório do SPED ECF, referente ao ano-calendário 2018, consta somente a ECF já mencionada (...)

[...]

No curso do procedimento fiscal também foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 02 (TIF02), na data 02/08/2021, o qual consta solicitação de apresentação de cópia de alteração recente do contrato social da empresa fiscalizada. O sujeito passivo juntou a documentação solicitada ao DCC nº 13032.398710/2021-76.

Na ECF ano-calendário 2018 transmitida pelo sujeito passivo consta a informação, no registro 0010 – Parâmetros de Tributação, que a forma de tributação é o Lucro Real.

A tributação pelo regime do Lucro Real, seja por opção ou por obrigação, requer manutenção da escrituração de livros comerciais e fiscais, na forma determinada por lei, e demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, bem como a apresentação dessa escrituração à autoridade tributária, na qual deverá estar apurado o lucro real, conforme determina o art. 47 da Lei nº 8981/95.

Constatou-se que foram emitidas pelo sujeito passivo notas fiscais eletrônicas de vendas, com CFOP considerados para fins de apuração de receita bruta no ano-

calendário 2018 (5101, 5102, 5104, 5123, 6101, 6102, 6110), no montante de mais de R\$ 167 milhões, evidenciando que a empresa fiscalizada realizou atividades naquele período.

Porém, cabe reiterar que, na ECF transmitida pelo sujeito passivo, os saldos das contas contábeis, bem como do balanço patrimonial, demonstração do resultado do período fiscal e livro de apuração do lucro real, encontram-se com quase todos os campos de preenchimento de valores zerados, (alguns lançamentos constam saldos no valor de dez centavos). Ademais, no livro diário integrante da ECD ano-calendário 2018 não consta qualquer informação escriturada de movimentação contábil além do registro de uma única linha nesse livro onde é informado um valor zerado na conta “11100100001 – Caixa Matriz” na data 02/01/2018. Também não consta na ECD qualquer escrituração ou informação acerca das demonstrações contábeis, em especial balanço patrimonial, demonstração do resultado do período de apuração e demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados), indicando, assim como verificada na ECF, uma contabilidade sem movimentação.

Considerando que a empresa fiscalizada não registrou qualquer operação de suas atividades na contabilidade (ECD) e na ECF no ano-calendário 2018, uma vez que não consta qualquer informação escriturada de movimentação contábil, além de informação de saldos contábeis com valores zerados (ou no valor de dez centavos), em que pese ter efetuado operações de vendas no montante aproximado de R\$ 167 milhões, concluiu-se que a escrituração disponibilizada à Fiscalização contém deficiências que a tornam imprestável para determinar o lucro real.

Convém repisar que o sujeito passivo se manteve inerte durante o curso da ação fiscal, deixando de reescrever ou recompor sua escrituração contábil (ECD), bem como deixando de retificar sua ECF, referentes ao ano-calendário 2018, apesar de transcorridos quase dois anos após a ciência do TIF-01, tempo mais que suficiente e oportuno para realizar tais registros.

Nesse sentido, considerando a impossibilidade de se compor a base imponible para fins do cálculo do IRPJ, em face da apresentação de uma escrituração disponibilizada à Fiscalização que contém deficiências que a tornam imprestável para determinar o lucro real, procedeu-se ao ARBITRAMENTO DO LUCRO do sujeito passivo, com base no disposto no inciso II, alínea (b), do art. 47 da Lei nº 8.981/95 (...)

Tendo em vista o arbitramento de ofício do lucro da empresa fiscalizada, para realizar a apuração do lucro arbitrado deve-se compor tal lucro com base na Receita Conhecida. Sendo assim, deve ser considerada como Receita Conhecida aquela determinada pela soma dos valores das notas fiscais emitidas pela empresa fiscalizada com CFOP de receita bruta (5101, 5102, 5104, 5123, 6101, 6102, 6110), levando em conta serem os únicos dados de receita bruta os quais a Fiscalização dispõe.

[...]

Em relação à contribuição para o PIS e a COFINS, deve-se apurar com base no regime de incidência cumulativa. A base de cálculo do PIS e da COFINS, no regime de incidência cumulativa, é o faturamento mensal (Lei n' 9.718, de 1998, arts. 2' e 3'). A pessoa jurídica tributada pelo lucro arbitrado recolhe os percentuais de 0,65% - PIS e 3,0% - COFINS, da receita bruta, no regime de incidência cumulativa, conforme art. 8' da lei 10.637/02 e art. 10 da lei 10.833/03. Foram excluídos da base de cálculo os valores do ICMS destacados nas Notas Fiscais na apuração da Contribuição para o PIS e a COFINS, tendo em vista a repercussão dos efeitos da decisão do RE 574.706 pelo STF e dos respectivos embargos declaratórios no âmbito da RFB.

Em face do quadro que ora se apresenta, a providência apontada pela legislação de regência não é outra senão o ARBITRAMENTO DO LUCRO, coisa que é feita nesta ocasião.

[...]

De acordo com as notas fiscais eletrônicas de vendas, com CFOP considerados para fins de apuração de receita bruta (5101, 5102, 5104, 5123, 6101, 6102 e 6110), emitidas pela fiscalizada no ano-calendário 2018, constatou-se que esta empresa apurou receita bruta da atividade naquele período num total de R\$ 167.492.701,20. Entretanto, conforme já mencionado, a empresa fiscalizada não registrou qualquer operação de suas atividades na contabilidade (ECD) e na ECF no ano-calendário 2018. Também não há qualquer valor declarado em DCTF ou recolhimento relativo aos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS para o referido período.

[...]

Cumprе salientar que não houve qualquer valor retido na fonte dos tributos por eventuais fontes pagadoras nas respectivas infrações (tanto a principal como as reflexas).

APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA - 150%

De acordo com o exposto no presente Termo de Verificação Fiscal, a empresa fiscalizada não ofereceu à tributação a receita auferida da sua atividade realizada através das operações comerciais de vendas de mercadorias lastreadas pelas notas fiscais emitidas no ano-calendário 2018, bem como deixou de escriturar qualquer operação comercial ou financeira, de forma deliberada, posto que no curso do procedimento fiscal foi-lhe franqueada a oportunidade de fazê-lo.

Importante salientar que, além de deliberada, é contumaz a conduta do sujeito passivo com o fim de impedir ou retardar o conhecimento por parte do fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Conforme se extrai em outra ação fiscal executada em desfavor do mesmo sujeito passivo, a qual já se encontra encerrada, com conseqüente lançamento de ofício através do Auto de Infração para constituição do crédito tributário correspondente ao IRPJ, à CSLL, ao PIS e à COFINS, formalizado no PAF n 15746.720842/2020-97,

relativo aos anos-calendário 2016 e 2017, a empresa fiscalizada revelou a mesma conduta comissiva com o fim de impedir ou retardar o conhecimento por parte do fisco da ocorrência do fato gerador, não oferecendo à tributação a receita proveniente de suas operações comerciais, bem como não disponibilizando à Fiscalização a sua escrituração relativa àquele período.

Diante disso, resta patente o intuito de sonegação do sujeito passivo, tendo em vista a omissão de receita praticada de forma dolosa e contumaz ao longo de três anos consecutivos (2016, 2017 e 2018), sem qualquer escrituração das operações comerciais e financeiras, evidenciando a finalidade de impedir, ou mesmo retardar, a ciência do fisco da ocorrência do fato gerador. Como se pode observar, a conduta praticada enquadra-se no conceito do art. 71 da Lei n' 4.502, de 30 de novembro de 1964.

SUJEIÇÃO PASSIVA DO TITULAR DA EMPRESA FISCALIZADA

O conjunto de fatos constantes nos tópicos elencados acima denota o vínculo de responsabilidade do titular da empresa fiscalizada à época do fato gerador, MARCO TULLIO LOFFREDO, CPF 286.176.858-40, levando à Fiscalização concluir em atribuir a sujeição passiva por responsabilidade tributária, de que trata o art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional.

Ficou evidenciado que os atos de gestão empresarial realizados com a finalidade de escamotear a ocorrência do fato gerador, ou retardar o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária, foram praticados deliberadamente e de forma contumaz através da vontade de seu titular, efetivo beneficiário desses negócios.

De acordo com o instrumento particular de ato constitutivo de Eireli por transformação de sociedade limitada da empresa fiscalizada (firmado em 01/11/2017), vigente à época do fato gerador (ano-calendário 2018), “a administração da empresa será exercida pelo Titular MARCO TULLIO LOFFREDO, o qual representará a sociedade ativa e passiva, judicial e extrajudicialmente somente nos negócios de interesse da empresa, vedado, no entanto, o uso do nome empresarial em negócios estranhos ao interesse social desta Eireli”. Conforme documentos arquivados na JUCESP, MARCO TULLIO LOFFREDO permaneceu como titular e administrador da empresa fiscalizada até fevereiro do ano de 2021.

Devido às condutas intencionais praticadas, com infração de lei, uma vez que cometeu infrações que configuram crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1' e 2' da Lei n' 8.137/90, também caracterizadas como sonegação tributária, na forma do disposto no art. 71 da Lei n° 4.502/1964, conclui-se pela sujeição passiva por responsabilidade tributária, de que trata o art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional, da pessoa física MARCO TULLIO LOFFREDO, CPF 286.176.858-40.

Considerando as informações anteriores, foram emitidas as seguintes exigências fiscais:

Processo	Documento de Lançamento	Valor
15746-720.532/2023-15	IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA	R\$ 11.201.298,76
15746-720.532/2023-15	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	R\$ 5.070.887,61
15746-720.532/2023-15	CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	R\$ 11.647.897,47
15746-720.532/2023-15	CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	R\$ 2.523.710,93
Total		R\$ 30.443.794,77

A empresa autuada e o responsável solidário, devidamente notificados, apresentaram suas respectivas defesas, às fls. 184 a 201 e 215 a 232, as quais, em apertada síntese, pedem a anulação ou improcedência dos lançamentos, bem como o afastamento da multa qualificada, além do que requerem a apresentação posterior de documentos aptos a configurar seu direito.

Marco Tullio Loffredo, apontado como responsável solidário, apresentou impugnação, por meio da qual, em síntese, reitera a argumentação da empresa autuada e seus pedidos, argumentando que a falha, no caso, deu-se em razão de imperícia de seu contador.

Ao analisar os argumentos fáticos e jurídicos que foram apresentados, o Acórdão 109-020.888, proferido pela 1ª Turma da DRJ09, rejeitou a preliminar e, no mérito, votou pela procedência parcial da impugnação, mas tão somente para **reduzir a multa de ofício de 150% para 100%**, mantendo a responsabilidade solidária do senhor Marco Tullio Loffredo, como também seguintes exigências:

IRPJ

PA	Vencimento	Imposto	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
mar/18	30/04/2018	828.617,10	100	828.617,10	32,94	272.946,47	1.930.180,67
jun/18	31/07/2018	904.649,83	100	904.649,83	31,36	283.698,18	2.092.997,84
set/18	31/10/2018	1.032.455,90	100	1.032.455,90	29,78	307.465,36	2.372.377,16
dez/18	31/01/2019	1.230.101,95	100	1.230.101,95	28,26	347.626,81	2.807.830,71

Total

9.203.386,38

CSLL

PA	Vencimento	Contribuição	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
mar/18	30/04/2018	375.577,69	100	375.577,69	32,94	123.715,29	874.870,67
jun/18	31/07/2018	409.792,42	100	409.792,42	31,36	128.510,90	948.095,74
set/18	31/10/2018	467.305,16	100	467.305,16	29,78	139.163,47	1.073.773,79
dez/18	31/01/2019	556.245,88	100	556.245,88	28,26	157.195,08	1.269.686,84

Total

4.166.427,04

PIS/PASEP

PA	Vencimento	Contribuição	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
jan/18	23/02/2018	58.121,98	100	58.121,98	33,99	19.755,66	135.999,62
fev/18	23/03/2018	59.770,37	100	59.770,37	33,46	19.999,16	139.539,90
mar/18	25/04/2018	68.368,64	100	68.368,64	32,94	22.520,63	159.257,91
abr/18	25/05/2018	69.984,77	100	69.984,77	32,42	22.689,06	162.658,60
mai/18	25/06/2018	54.608,83	100	54.608,83	31,9	17.420,21	126.637,87
jun/18	25/07/2018	78.490,41	100	78.490,41	31,36	24.614,59	181.595,41
jul/18	24/08/2018	80.406,07	100	80.406,07	30,79	24.757,02	185.569,16
ago/18	25/09/2018	67.181,12	100	67.181,12	30,32	20.369,31	154.731,55
set/18	25/10/2018	84.986,10	100	84.986,10	29,78	25.308,86	195.281,06
out/18	23/11/2018	115.798,39	100	115.798,39	29,29	33.917,34	265.514,12
nov/18	21/12/2018	80.988,07	100	80.988,07	28,8	23.324,56	185.300,70
dez/18	25/01/2019	79.879,50	100	79.879,50	28,26	22.573,94	182.332,94

Total

2.074.418,84

COFINS

PA	Vencimento	Contribuição	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
jan/18	23/02/2018	268.255,31	100	268.255,31	33,99	91.179,97	627.690,59
fev/18	23/03/2018	275.863,25	100	275.863,25	33,46	92.303,84	644.030,34
mar/18	25/04/2018	315.547,58	100	315.547,58	32,94	103.941,37	735.036,53
abr/18	25/05/2018	323.006,63	100	323.006,63	32,42	104.718,74	750.732,00
mai/18	25/06/2018	252.040,79	100	252.040,79	31,9	80.401,01	584.482,59
jun/18	25/07/2018	362.263,43	100	362.263,43	31,36	113.605,81	838.132,67
jul/18	24/08/2018	371.104,96	100	371.104,96	30,79	114.263,21	856.473,13
ago/18	25/09/2018	310.066,74	100	310.066,74	30,32	94.012,23	714.145,71
set/18	25/10/2018	392.243,56	100	392.243,56	29,78	116.810,13	901.297,25
out/18	23/11/2018	534.454,12	100	534.454,12	29,29	156.541,61	1.225.449,85
nov/18	21/12/2018	373.791,10	100	373.791,10	28,8	107.651,83	855.234,03
dez/18	25/01/2019	368.674,65	100	368.674,65	28,26	104.187,45	841.536,75

Total

9.574.241,44

Assim, a decisão da DRJ seguiu assim ementada:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2018

NULIDADE. PREJUÍZO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não sendo demonstrado prejuízo ou cerceamento de defesa descabe declarar nulidade.

DOCUMENTOS NOVOS. JUNTADA POSTERIOR. IMPOSSIBILIDADE.

Quando não demonstrada a existência de situações que se enquadram nas exceções legalmente previstas, a prova documental será apresentada com a impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018

CONTABILIDADE. CIRCUNSTÂNCIAS QUE AFASTAM A CREDIBILIDADE AOS REGISTROS CONTÁBEIS. CONTABILIDADE IMPRESTÁVEL. NECESSIDADE DE ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Não se pode conferir credibilidade à contabilidade quando materialmente se verifica que ela não reflete a realidade das operações realizadas pela empresa. O artigo 47 da Lei nº 8.981, de 1995, ao usar a expressão de que o lucro será arbitrado, nos casos que especifica, não confere faculdade à autoridade fiscal, mas sim comando impositivo quanto à forma de tributação.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Demonstrada prática deliberada e consciente de atos que visavam impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da Autoridade Fazendária da ocorrência de fatos geradores impõe-se a qualificação da multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A legislação tributária aplica-se retroativamente a ato infracional pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (art. 106, II, "c", do CTN).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUJEIÇÃO PASSIVA. ADMINISTRADORES.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Versando sobre idênticas ocorrências fáticas, aplica-se aos lançamentos reflexos o que foi decidido no lançamento do IRPJ, que se forma ante as mesmas razões de decidir delineadas, haja vista decorrerem de iguais elementos de convicção.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Considerando que, supostamente, o acórdão *a quo* não fez o melhor juízo sobre as questões que alicerçam o presente litígio, somente o Contribuinte sobrepôs Recurso Voluntário, às fls. 337 a 356, de maneira que busca uma reanálise do juízo *ad quem* sobre os pontos referendados.

É o Relatório.

VOTO

I – Da tempestividade e da admissibilidade

O recurso voluntário foi interposto tempestivamente, em 22/04/2024 (fls. 358). Quanto aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, conheço parcialmente do Recurso.

É que a Contribuinte trouxe argumentos de defesa em favor do responsável solidário Marco Tullio Loffredo. Entretanto, como se observa nas fls. 357, o mesmo deixou transcorrer *in albis* seu próprio prazo recursal, como ficou certificado por este Carf:

Transcorrido o prazo regulamentar de 30 (trinta) dias (Decreto nº 70.235/1972, art. 33) e não tendo o sujeito passivo solidário, MARCO TULLIO LOFFREDO, apresentado recurso à instância superior, lavra-se este termo de perempção na forma da legislação vigente.

Esgotado o prazo da cobrança amigável, sem que tenha sido cumprida/suspensa a exigência fiscal, o processo será encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para cobrança executiva (art. 21, § 3º, do Decreto nº 70.235/1972).

Assim, não há como conhecer dos argumentos postos na peça recursal destinados à defesa do responsável legal, em consonância com o entendimento sumulado por este CARF:

Súmula CARF nº 172

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9101-002.986, 1201-001.775, 1301-002.279, 1401-001.817, 1103-000.982 1402-001.528, 1301-002.577, 9101-005.303, 9101-005.394, 1402-004.522, 1301-004.387, 3302-007.769, 1302-003.823, 1402-003.822, 1103-001.159, 1201-004.636, 1302-001.707, 2201-002.758 e 2202-007.690.

Assim, **deixo de conhecer** as alegações de defesa contidas no Recurso Voluntário relativas à responsabilidade tributária solidária atribuída ao sujeito passivo Marco Tullio Loffredo.

II. Apresentação posterior de documentos

Em relação a esse ponto, é importante destacar a disposição contida no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que trata da apresentação da prova documental na impugnação. Em que pese existir entendimento pela não admissão destes documentos com fulcro nesse dispositivo, penso que não se deve cercear o direito de defesa do contribuinte, impedindo-o de apresentar provas, sob pena de ferir os princípios da verdade material, da

racionalidade, da formalidade moderada e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal.

Entendo que a rigidez na aceitação de provas somente em um momento processual específico não é compatível com a busca da verdade material, a qual é indiscutivelmente informador do processo administrativo fiscal pátrio.

Por meio desse princípio, que também podemos chamá-lo de “liberdade na prova”, verifica-se que a Administração pode se valer de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, de forma que ela pode, até o julgamento final da controvérsia, conhecer de novos documentos e evidências, ainda que produzidos em outro processo.

Assim, vê-se que, no processo administrativo, não há óbice à produção de novas provas ou alegações, bem como o reexame da matéria de fato, isso em qualquer fase ou instância processual. Nesse cenário, dando força e efetividade ao princípio da verdade material, menciona-se que dois princípios se despontam como sendo de suma importância, quais sejam: o da oficialidade na instrução probatória e o da flexibilização das formas processuais.

Por meio do primeiro, entende-se que a Administração tem o direito e o dever de carregar para o expediente todos os dados, informações e documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida somente aos aspectos considerados pelos sujeitos. O segundo, por sua vez, consiste na adoção de ritos e formas processuais mais simples, de forma a impedir eventuais obstáculos na busca da verdade dos fatos.

Sendo assim, a partir do comprometimento da Administração em se valer de todas as provas necessárias, mesmo que de ofício, aliado à flexibilização das formas processuais, tem-se maiores chances de se chegar à realidade dos fatos, assim como preconizado pelo princípio da verdade real.

Corroborando esse raciocínio, os ilustres professores Celso Antônio Bandeira de Mello, Hely Lopes Mirelles, Odete Madauar, Sergio Ferraz e Adilson Abreu Dallari explicitam a importância de tal princípio para o processo administrativo, veja-se:

Hely Lopes Meirelles: “O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve-se cingir às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até final julgamento, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela. Este princípio é que autoriza a reformatio in pejus, ou a nova prova conduz o julgador de segunda instância a uma verdade material desfavorável ao próprio recorrente.” (MEIRELLES, Hely Lopes, Direito Administrativo Brasileiro, São Paulo, RT, 16ª edição, 1991, Pág. 581.)

Odete Madauar: “O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante a provas, desde que obtidas por meios lícitos (como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF), a Administração detém liberdade plena de produzi-las.” (MEDAUAR, Odete, A Processualidade do Direito Administrativo, São Paulo, RT, 2ª edição, 2008, Pág. 131.)

Celso Antônio Bandeira de Mello: “Consiste em que a Administração, ao invés de ficar restrita ao que as partes demonstrarem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente a verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado...”. (MELLO, Celso Antonio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo, São Paulo, Malheiros, 2003, 17ª edição, Pág. 463)

Sergio Ferraz e Adilson Abreu Dallari: “Em oposição ao princípio da verdade formal, inerente aos processos judiciais, no processo administrativo se impõe o princípio da verdade material. O significado deste princípio pode ser compreendido por comparação: no processo judicial normalmente se tem entendido que aquilo que não consta nos autos não pode ser considerado pelo juiz, cuja decisão fica adstrita às provas produzidas nos autos; no processo administrativo o julgador deve sempre buscar a verdade, ainda que, para isso, tenha que se valer de outros elementos além daqueles trazidos aos autos pelos interessados.” (FERRAZ, Sérgio, e Adilson Abreu Dallari, Processo Administrativo, São Paulo, Malheiros, 2ª edição, Pág. 109.)

Salienta-se, oportunamente, que esses princípios foram positivados nos arts. 29 e 38 da Lei nº 9.784/99, os quais tratam, respectivamente, do dever de a Administração realizar, de ofício, atos necessários à instrução processual, assim como da possibilidade do interessado juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, e, por fim, aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo, a qualquer momento no curso do processo.

A partir de todo o exposto, não há dúvida de que, caso exista matéria controvertida, e o contribuinte apresente novos elementos de provas, de modo a corroborar com o desfecho da lide materialmente, mesmo que as apresente após sua Impugnação, este egrégio Conselho não deve tolerar a desconsideração delas em razão do momento processual no qual ocorreu a juntada.

Registra-se, por fim, que mesmo que fosse possível considerar os documentos que seguem a impugnação como contabilidade válida, isto **não poderia afastar as autuações em razão do disposto no seguinte verbete sumular do CARF n. 59**: “A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.”

III. Do Arbitramento do Lucro

O arbitramento do lucro realizado pela autoridade fiscal na empresa Clarin Comércio de Resinas Plásticas Ltda foi fundamentado na ausência de documentos contábeis considerados essenciais para a determinação da base de cálculo do imposto de renda e tributos correlatos.

O método adotado pela autoridade fiscal baseou-se na receita bruta declarada no SPED e considerou um coeficiente de 9,6% para determinar o imposto de renda, aplicando proporcionalmente os percentuais para a CSLL, PIS e COFINS. A decisão foi justificada pelo artigo 530 do RIR/1999, que autoriza o arbitramento em casos de ausência de escrituração ou quando esta contém vícios que a tornam inapta para identificação da movimentação financeira ou determinação do lucro real.

Ora, embora o contribuinte tenha apresentado documentação suplementar, como contratos de cessão de crédito e outros registros, a autoridade fiscal desconsiderou tais documentos sob a alegação de falta de autenticidade ou pertinência. Esse posicionamento resultou em acusações de cerceamento de defesa por parte da empresa, que argumentou que os documentos apresentados eram suficientes para demonstrar sua situação contábil real, afastando a presunção de receitas omitidas.

O arbitramento de lucros é um mecanismo previsto na legislação tributária brasileira para determinar a base de cálculo do imposto de renda e contribuições correlatas quando o contribuinte não apresenta elementos confiáveis ou completos para apuração do lucro real. As justificativas legais para a aplicação do arbitramento são previstas em dispositivos como o artigo 148 do Código Tributário Nacional e o artigo 530 do RIR/1999, além de normas específicas.

Nesse sentido, o arbitramento é uma medida subsidiária e excepcional, utilizada somente quando a autoridade fiscal não dispõe de meios regulares para apurar a base de cálculo do tributo. Em situações de arbitramento, o contribuinte pode apresentar documentos e elementos probatórios em sua defesa, conforme garantido pelo princípio da verdade material e pelo direito ao contraditório, como no caso dos autos, entretanto, como se observou, o mesmo não logrou êxito em demonstrar seu direito.

E, mesmo que conseguisse demonstrar a documentação que vem buscando em juízo, por ser intempestiva ao lançamento fiscal, deve ser aplicada a súmula CARF n. 59:

Súmula CARF nº 59

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 29/11/2010

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis

para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Nesse sentido, entendo por acertada a decisão da DRJ, em razão da impossibilidade de aferição do lucro real no caso concreto, vez que o arbitramento pode ser realizado quando a **escrituração compromete a transparência das informações tributárias, como no caso dos autos.**

IV. Multa Qualificada

O acórdão recorrido, ao estabelecer a multa qualificada no presente caso, encontrou elementos para sua cominação, assim como aplicou o princípio da retroatividade benigna, cuja emenda segue refletida:

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Demonstrada prática deliberada e consciente de atos que visavam impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da Autoridade Fazendária da ocorrência de fatos geradores, impõe-se a qualificação da multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A legislação tributária aplica-se retroativamente a ato infracional pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (art. 106, II, "c", do CTN).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUJEIÇÃO PASSIVA. ADMINISTRADORES.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Versando sobre idênticas ocorrências fáticas, aplica-se aos lançamentos reflexos o que foi decidido no lançamento do IRPJ, que se forma ante as mesmas razões de decidir delineadas, haja vista decorrerem de iguais elementos de convicção.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformado com o entendimento, a Contribuinte, por meio de Recurso Voluntário, suplicou uma reanálise da matéria, reiterando seus argumentos postos na peça de Impugnação, alegando, em síntese, que:

13. — Em primeiro lugar, é necessário apontar que a multa qualificada de 100% (cento por cento) – após a vigência da Lei nº 14.689/23 – apenas é cabível nas

hipóteses dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, ou seja, nas hipóteses de fraude, conluio e sonegação.

14. — Nesses termos, registre-se que o simples arbitramento do lucro, por si só, não implica automaticamente na imposição da multa qualificada e tampouco a qualificação da multa, sendo necessário que haja por parte do contribuinte uma das condutas acima apontadas.

Pois bem.

O Contribuinte se insurge quanto a aplicação da multa qualificada, já estabelecida pelo acórdão recorrido considerando o princípio da retroatividade benigna.

A Lei nº 14.689/2023 alterou a redação do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 para estabelecer que a referida multa qualificada será exigida no aporte de 100%, exceto nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo, hipótese na qual a multa seria aplicada no percentual de 150%.

A atual multa de 150% em caso de reincidência, por sua vez, é uma penalidade nova, que somente poderá ser imputada nos lançamentos futuros e, frise-se, desde que verificada pela Autoridade Fiscal, além da falta de pagamento, recolhimento ou declaração por meio de prática sonegatória ou fraudulenta, a caracterização da reincidência nos termos da legislação.

No caso em espécie, o acórdão recorrido, ao estabelecer a multa qualificada, aplicou o princípio da retroatividade benigna, previsto artigo 106, II, “c”, do CTN, com penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Ainda, como razões para decidir, a DRJ entendeu:

21. Desta forma, tanto a empresa autuada como o senhor MARCO TULLIO LOFFREDO tinham conhecimento das amplas irregularidades em sua contabilidade e nas declarações respectivas ao Fisco mais de dois anos antes da ciência dos Autos de Infração que instruem o presente processo, mas não demonstraram ter encaminhado qualquer medida para recompor a escrituração contábil e, em especial, para corrigir a ECF e as DCTF relativas ao ano-calendário de 2018, fato que não pode ser modificado pelo falecimento, em setembro de 2021, da sócia administradora ostensiva (Sr.ª INAGER BARBOSA), inclusive em razão desta ter sido intimada, em maio de 2021, à apresentação das ECD's e ECF' retificadoras contendo toda a informação acerca das operações comerciais e financeiras da sociedade (objeto semelhante ao das intimações relacionadas ao procedimento fiscal encerrado em fevereiro de 2021).

22. Deste feita, considerando que a ciência das autuações anteriores se deu em 18/02/2021 e que a ciência relativa ao presente processo se deu em 23/04/2023, é cabível tão somente a redução da multa de 150% para 100%, na forma do art. 44, §1º, inc. VI, da Lei 9.430/1996, destacando-se que a reiteração, por diversos anos seguidos, da não contabilização das operações comerciais, mesmo após dois procedimentos fiscais nos quais foi franqueada a possibilidade de correção,

demonstram além de qualquer dúvida razoável o intuito do sujeito passivo e de seu sócio administrador, ao tempo dos fatos geradores, de impedir ou retardar o conhecimento pelo Fisco da ocorrência dos fatos geradores respectivos (art. 71 da Lei 4.502/64).

Conforme observa-se do TVF (fls. 153 e ss), “no Livro Diário integrante da ECD não consta qualquer informação escriturada de movimentação contábil além do registro de uma única linha nesse livro onde é informado um valor zerado na conta “11100100001 – Caixa Matriz” na data 02/01/2018”. Ainda, “de acordo com levantamento efetuado pela Fiscalização com base nos dados obtidos do repositório do SPED, foram emitidas pelo sujeito passivo notas fiscais eletrônicas, com CFOP considerados para fins de apuração de receita bruta no ano-calendário 2018, no montante de mais de R\$ 167 milhões”.

Intimado a prestar esclarecimentos quanto a ausência de escrituração fiscal (ECD e ECF), assim como a apresentação de DCTF em janeiro/2018 “zerada”, o Contribuinte pediu dilação de prazo, o que foi concedido pela Autoridade fiscal. Entretanto, “transcorridos quase dois anos após a ciência do TIF-01 pelo sujeito passivo, não foi apresentado à Fiscalização qualquer resposta ou justificativa sobre a não recomposição de sua escrituração contábil (ECD) ou sequer transmissão de ECF retificadora, relativas ao ano-calendário 2018” (TVF, fls. 157).

Entendo, portanto, acertada a decisão recorrida.

Explicando melhor, entende-se por sonegação a ação ou omissão dolosa capaz de impedir ou retardar o conhecimento pela Autoridade Fiscal (i) da ocorrência do fato gerador, sua natureza ou circunstâncias; ou (ii) das condições pessoais do contribuinte capazes de afetar a obrigação ou crédito tributário (art. 71 da Lei nº 4.502/1964). Fraude, por sua vez, é a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária ou a excluir ou modificar suas características, de modo a reduzir, evitar ou diferir o pagamento do imposto devido (art. 72 da Lei nº 4.502/1964). Por fim, conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas físicas ou jurídicas, visando à sonegação ou à fraude (art. 73 da Lei nº 4.502/1964).

No caso concreto, a Autoridade Fiscal, no meu entender, **conseguiu caracterizar o dolo de sonegar**, vez que, instada a se manifestar sobre a ausência de declarações, deixou de apresentar quaisquer documentos ou justificativas plausíveis, quedando-se a imputar a responsabilidade ao contabilista da empresa, que deixou de atender as determinações, assim como alegando que o falecimento da sócia da empresa teria dado causa a inércia da Contribuinte.

Além disso, observa-se que a conduta da Contribuinte é recorrente, como se observa constituição do crédito tributário correspondente ao IRPJ, à CSLL, ao PIS e à COFINS, formalizado no PAF nº 15746.720842/2020-97, relativo aos anos-calendário 2016 e 2017, mantendo a Contribuinte a mesma conduta comissiva com o fim de impedir ou retardar o conhecimento por parte do fisco da ocorrência do fato gerador, não oferecendo à tributação a

receita proveniente de suas operações comerciais, bem como não disponibilizando à Fiscalização a sua escrituração relativa àquele período.

Ante o exposto, considero justificável a aplicação da multa de ofício qualificada, mantendo-se os termos do acórdão recorrido.

V. Dispositivo

Em face de todo exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, para deixar de conhecer os argumentos quanto à responsabilidade tributária solidária e, na parte conhecida, negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão