



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.722973/2021-90
ACÓRDÃO	1202-001.395 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL SIRI COMERCIO E SERVICOS LTDA.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. ESCRITURAÇÃO DE COMPRAS SEM LASTRO MATERIAL. APROPRIAÇÃO DE CUSTOS E CRÉDITOS. FRAUDE. MULTA QUALIFICADA. OBRIGATORIEDADE.

A apropriação de custos e a tomada de créditos com base em notas fiscais inidôneas, atributo que restou devidamente demonstrado pela fiscalização, caracterizam o evidente intuito de fraude na conduta do sujeito passivo e, em consequência, autorizam a aplicação da multa de ofício no percentual qualificado de 150 %.

ARBITRAMENTO. MEDIDA EXTREMA. NULIDADE. INOICORRÊNCIA. Tendo o auto de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado condições à interessada de contestar o lançamento, descabe a alegação de nulidade. O arbitramento do lucro é medida excepcional, aplicável quando a escrituração contiver deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real. Assim, sua desclassificação somente é cabível quando não há a apresentação dos livros fiscais, dos livros contábeis e dos demais documentos que fundamentaram os registros, de forma que torne a contabilidade imprestável para tanto. A entrega de notas fiscais inidôneas não justifica, por si só, o arbitramento do lucro.

CUSTOS E DESPESAS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. IMPOSSIBILIDADE. Correta a glosa de custos e despesas cujas aquisições estão lastreadas em documentos revelados inidôneos, em especial quando o contribuinte não demonstra que os negócios jurídicos subjacentes foram efetivamente realizados.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI. ARTIGO 135, III, DO CTN. Os sócios administradores tinham conhecimento, e mais que isso, se utilizaram do esquema fraudento aqui apontado, devendo ser mantida a reponsabilidade tributária a eles atribuída por infração à lei, nos termos do art. 135, III, do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 135 DO CTN. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. A emissão de notas fiscais ideologicamente falsas com o conhecimento do administrador dá ensejo à responsabilização tributária deste, nos termos do artigo 135 do CTN.

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza-se grupo empresarial, mesmo não formalizado, se as empresas estão sob o mesmo comando e se há confusão patrimonial entre as mesmas.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

Caracteriza-se a responsabilidade baseada no interesse comum do art. 124, I do CTN, das empresas do grupo embora não formalizado, que são submetidas a uma mesma direção e por elas circularam recursos financeiros de forma irregular e que participaram no processo decisório que ensejou a infração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: I) Por maioria de votos: 1) rejeitar a preliminar de não conhecimento, por preclusão, da arguição de nulidade do lançamento por vício material. Vencidos os Conselheiros Maurício Novaes Ferreira, que a suscitou, e Roney Sandro Freire Correa; 2) rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento por vício material. Vencidos os conselheiros André Luis Ulrich Pinto e Fellipe Honório Rodrigues da Costa. II) Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recuso voluntário da pessoa jurídica atuada para: i) reconhecer a decadência da multa aduaneira sobre as infrações praticadas até 15/12/2016; ii) afastar a qualificação da multa sobre a infração referente à insuficiência de recolhimento de tributos, iii) reduzir ao percentual de 100% a multa aplicada sobre a infração relativas à comprovação inidônea de custos e despesas. III) Por voto de qualidade, manter todos os coobrigados no polo passivo da relação jurídico- tributária. Vencidos os Conselheiros André Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin que votaram por cancelar a sujeição passiva imposta a todos os responsáveis solidários. Designado o conselheiro Roney Sandro Freire Correa para redigir o voto vencedor.

*Assinado Digitalmente***André Luis Ulrich Pinto** – Relator*Assinado Digitalmente***Leonardo de Andrade Couto** – Presidente*Assinado Digitalmente***Roney Sandro Freire Correa** – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Roney Sandro Freire Correa, Felliipe Honorio Rodrigues da Costa, Miriam Costa Faccin (substituto[a] integral), Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos que permeiam o presente processo, transcrevo abaixo o relatório do acórdão nº 106-028.361 – 11ª TURMA/DRJ06, proferido quando do julgamento de impugnação, para a seguir complementá-lo com a descrição dos atos processuais praticados a partir daquela ocasião.

Presta o processo ao controle do crédito tributário constituído de ofício consolidados pelos seguintes valores, conforme Termo de Encerramento da Ação Fiscal:

Processo	Documento de Lançamento	Valor
15746-722.973/2021-90	IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA	R\$ 56.391.106,63
15746-722.973/2021-90	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	R\$ 22.168.282,62
15746-722.973/2021-90	CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	R\$ 1.721.711,42
15746-722.973/2021-90	CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	R\$ 7.930.950,31
15746-722.973/2021-90	OUTRAS MULTAS ADMINISTRADAS PELA RFB	R\$ 48.714.649,60
Total		R\$ 136.926.700,58

A contribuinte é optante do Lucro Real Anual.

A acusação fiscal tem lastro nas constatações de que haveria:

1. Insuficiência de apuração de IRPJ e CSLL na ECF do ano-calendário de 2016 e correspondente recolhimento. Embora intimada a suprir a ausência de preenchimento ou retificar os dados do E-LALUR e E-LACS face à informação prestada na demonstração do exercício lucro (R\$ 23.846.713,10 - Conta 'resultado do exercício', código '6.1.1.01.0001'), a contribuinte teria permanecido inerte;

2. Comprovação inidônea de custos, porquanto uma série de fornecedoras investigadas não tinham notas de entrada de eletrônicos correspondentes às suas vendas e não realizaram a importação das mercadorias vendidas, bem como, foram constituídas de forma fraudulenta por pessoas sem capacidade econômica ou que declararam não conhecer as empresas constituídas em seus nomes, ou mesmo utilizaram dados falsos e endereços falsos para sua constituição. Seriam elas:

CNPJ	CNPJ BASE	NIRE	RAZÃO SOCIAL
20.042.001/0001-06	20042001	35228296349	RB DISTRIBUIÇÃO DE PRODS ELETRÔNICOS LTDA
21.970.242/0001-88	21970242	35600901687	FRAN COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES EIRELI
25.130.685/0001-11	25130685	35229975631	CALIFORNIA COMERCIAL LTDA
25.185.789/0001-23	25185789	35229976998	J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA
20.907.684/0001-17	20907684	31600265582	ELETROMAIS INFORMÁTICA EIRELI
21.708.728/0001-42	21708728	31210317324	LOG IN COM DE PRODUTOS ELETRONICOS LTDA

3. Comprovação inidônea de despesas consubstanciadas em falsidade documental similar, na qual foram glosadas as deduções relativas ao gasto com material de uso e consumo emitidas por:

- FRAN COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES EIRELI; - LOG IN COM DE PRODUTOS ELETRONICOS LTDA; e - ELETROMAIS INFORMÁTICA EIRELI.

4. Efeitos das notas fiscais de custos inidôneas na apuração das contribuições para o PIS e para a COFINS não cumulativos no que tange à glosa dos créditos das contribuições tomados indevidamente em função das informações constantes na EFD – Contribuições; 5. Multas regulamentares imputadas em virtude das seguintes infrações:

a. APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL (ECD) COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS; b. APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF) COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCORRETAS OU OMITIDAS; c. APRESENTAÇÃO DE EFD-CONTRIBUIÇÕES COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS; e d. OUTRAS INFRAÇÕES AO REGULAMENTO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS INFRAÇÃO: UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA/FALSA.

Houve imputação de multa proporcional qualificada alcançando o patamar de 150%.

Com relação à identificação do sujeito passivo, a Auditoria vinculou a exigência tributária às seguintes pessoas:

1. RICARDO DOS SANTOS BORBA CAVALCANTE; 2. SIMONE KEIM; 3. LIMONCELLO HOLDING E PARTICIPACOES LTDA.; 4. WEBFONES COMERCIO DE ARTIGOS DE

TELEFONIA LTDA.; 5. SIRI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES SPE LTDA.; e 6. FRASCATI EMPREENDIMENTOS E ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA.

Como excertos que exprimem a argumentação da contribuinte, destaco:

IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO FISCAL

[...] A regularidade dos fornecedores na época da realização das operações mercantis foi devidamente comprovada no curso do procedimento fiscalizatório.

[...] Em que pese a suficiência de tal afirmação, passível de confirmação pela própria autoridade fiscal, a autuante entendeu que deveriam ter sido apresentadas cópias dos pedidos e "(...) informações sobre as pessoas envolvidas no operacional (sic)", acompanhada, ainda, de contratos e descrição logística das compras questionadas.

[...] em que pese a dificuldade de produção da prova requerida (recorde-se que muitas operações comerciais não têm por praxe a celebração de um instrumento contratual, mas um mero pedido de venda e compra que é espelhado na escrita contábil e, eventualmente, no controle de estoque que a ora impugnante mantém), logrou comprovar que manteve relações comerciais idôneas com todas as empresas acima identificadas, inclusive com comprovação de pagamentos por meio de documentos bancários ou relatórios de controle.

A título de exemplo, conforme é possível verificar no procedimento de fiscalização, mencione-se que a fiscalização recebeu da autuada documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados à empresa J. Oliveira, no valor de R\$ 2.236.540,60; à RB Distribuição (o Auditor-Fiscal aceita o comprovante apresentado no valor de R\$ 474.810,00); Eletromais Informática - foi comprovada a ocorrência de nove operações, no valor de R\$2.123.763,78; a empresa Log In se comprovou ter ocorrido o expressivo número de vinte operações, no importe de R\$ 5.042.668,05 (diferente do valor registrado pela autoridade fiscal de R\$ 3.178.153,07, que precisa ser corrigido pelas instâncias julgadoras).

[...] Destaca-se que em todos os casos a autuada logrou êxito em comprovar a regularidade das empresas fornecedores na época das operações (apresentou registros na Junta Comercial, cartões de CNPJ, Inscrições Estaduais, comprovantes e relatórios internos de fluxo de pagamentos etc.), tudo devidamente juntado ao procedimento fiscalizatório, todavia, inúmeras comprovações foram consideradas insuficientes, segundo juízo do Auditor-Fiscal autuante.

[...] No caso da empresa California Comercial, no curso da fiscalização, foi possível se resgatar um comprovante de pagamento, no montante de R\$ 2.123.826,20, contemporâneo à época fiscalizada, o que por si aponta para a realização de operações comerciais idôneas com a empresa.

Mas a empresa comprovou por diversas outras formas a regularidade das operações.

E tanto tal afirmação é verdadeira que a própria autoridade fiscal reconhece o valor

(reputado como idôneo) de R\$ 5.771.136.02, ou seja, independentemente daquele que a empresa logrou comprovar.

Posteriormente, ainda em relação ao fornecedor California Comercial, a autuada logrou êxito em resgatar comprovantes de pagamentos efetuados, por conta da fornecedora Califórnia, à empresa de fomento mercantil, prática totalmente comum no mercado, cujos comprovantes ora se apresenta (ANEXO 5).]

[...] Com efeito, a simples ausência de documentos da forma solicitada pela fiscalização não implica inidoneidade das operações, sob pena do cometimento de um erro de flerte extremadamente formalista, já que a autuada comprovou a real existência das operações por diversos meios.

[...] Não obstante, os motivos que levaram cada uma das empresas acima a ter a sua situação cadastral declarada como nula ou suspensa, ou as pendências destas empresas com o fisco paulista, tais fatos não são fundamentos legítimos para se motivar o auto de infração contra a empresa que delas adquiriu mercadorias de forma totalmente regular.

Na verdade, as motivações que levaram à cassação dos cadastros destas empresas fornecedoras são absolutamente estranhas ao presente processo e constam apenas como reforço retórico, pois por nada e em nada contaminam as operações da autuada, que de fato ocorreram.

[...] a desconsideração realizada pela auditoria dos aparelhos "I-PRO 3200", uma vez que é construído o seguinte silogismo inverídico: se as fornecedoras dos aparelhos à impugnante não estavam habilitadas no SISCOMEX, todas as operações com elas mantidas devem igualmente ser consideradas como "inidôneas" e, portanto, desconsideradas. O raciocínio não se sustenta e deve ser revertido pelas instâncias julgadoras administrativas, e a única razão de constar como fundamento da autuação, novamente, é um trecho da "Revista RCELL", de cunho meramente comercial, em que a impugnante informa a seus clientes ser operadora da marca I-PRO.

[...] na verdade, é uma trilha de elucubrações verdadeiramente tortuosas que dão conta da emissão de notas fiscais de venda de celulares da prefalada marca de ainda outra empresa, a T.P.S. Comercial Eireli., o que inviabiliza o próprio exercício do contraditório, pois não há, neste particular, uma acusação fundada precisa, mas um verdadeiro encadeamento tortuoso de eventos que envolvem terceiros.

De fato, a impugnante tentou figurar como revendedora de tais produtos, chegando a negociar a aquisição de produtos diretamente da I-PRO do Brasil Equipamentos de Telecomunicações Ltda, entre abril e maio do ano fiscalizado, o que explica a menção capturada indevidamente da revista em comento.

Contudo, as negociações não prosperaram e as respectivas notas foram canceladas, ou seja, o que ocorreu foi uma tentativa frustrada de negócios, negócios estes que foram veiculados unicamente para fins publicitários, de forma completamente alheia aos aspectos fiscais.

[...] Notadamente, o art. 82 da Lei 9.430/19961, dispõe sobre a não produção de efeitos tributários em favor de terceiros do documento emitido por pessoa jurídica com cadastro declarado inidôneo, exceto no caso em que o adquirente comprove ter a operação efetivamente ocorrido.

[...] O posicionamento ora defendido, no sentido do adquirente de boa-fé, encontra-se pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, conforme acórdão proferido no Recurso Especial nº 1.148.444/MG, julgado sob a sistemática dos repetitivos nos termos do art. 543-C do Código de Processo Civil. Em outras palavras, tão somente a declaração de inidoneidade do cadastro dos fornecedores não tem os efeitos pretendidos pela autoridade fiscal de desconsiderar as aquisições realizadas diante da comprovação da efetiva realização do negócio jurídico.

Está-se diante de auto de infração e, na forma do Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário, o preceptivo normativo do art. 373, inciso I, determina que o ônus da prova incumbe àquele que sustenta a pretensão fazendária, devendo a autoridade fiscal levantar um conjunto de elementos de prova que demonstrem que as condutas imputadas à autuada

[...] passa-se a demonstrar que as operações realmente ocorreram, em conformidade com os registros e planilhas de controle e apuração dos estoques (ANEXO 2 - KARDEX e kits) que acompanham a presente defesa

[...] Toma-se, a título ilustrativo, o Exemplo 01, consistente na aquisição de 2.000 unidades de fones de ouvido marca Samsung, modelo GH59 J5 na cor branca, representada pela nota fiscal emitida pela empresa (iv) J. Oliveira Comercial, vendidas pelo valor de R\$ 45.360,00, representativo da nota fiscal emitida pela empresa ora impugnante. Refaz-se todo o percurso da operação neste caso para bem demonstrar como o negócio jurídico realmente ocorreu, o que pode ser feito com os demais lançamentos presentes nas planilhas que instruem a presente impugnação.

[...] Como esperado, a operação se encontra igualmente discriminada nos registros fiscais dos documentos de entradas de mercadorias e aquisição de serviços (Livro de registro de entradas), bem como no Livro Razão e no Livro Diário.

[...] A autoridade fiscal, ao fundamentar a lavratura do auto de infração, envidou esforços para demonstrar que empresas terceiras, estranhas à autuada, cumpriam os requisitos normativos para serem consideradas inexistentes de fato, mas deixou de reunir provas que mantivessem pertinência com a ora impugnante,

como se manter relações comerciais com pessoas jurídicas em algum momento consideradas inidôneas a contaminasse diretamente à revelia da jurisprudência de caráter transubjetivo e vinculante do Superior Tribunal de Justiça acima alinhavada, motivo pelo qual se busca demonstrar, com a amostra abaixo, que os estoques de fato existiam e que os negócios jurídicos ocorreram, e que as notas fiscais e as aquisições indevidamente glosadas refletem a operações de fato aconteceram.

[...] Reitere-se que todas as mercadorias que circularam pelo seu ativo ou pelo seu estoque durante o ano fiscalizado de 2016 estão plenamente identificadas no Livro Kardex que, conforme se verifica, possui os campos necessários para especificar, entre outros, cada fornecedor, mercadoria, tipo de produto e quantidade, ou seja, todas as informações necessárias para que as autoridades fiscais tenham a possibilidade de aferir a regularidade fiscal das operações da empresa.

[...] Subsidiariamente, admite-se a possibilidade de conversão do julgamento em diligência para que aquelas operações lastreadas por documentação comprobatória sejam certificadas pela unidade de origem para que se confira maior segurança aos julgadores para a formação de sua livre convicção fundada.

EXCLUSÃO DAS SUBVENÇÕES DA BASE DE CÁLCULO

[...] O auto de infração padece de nulidade insanável, conforme se passa a demonstrar, pois a apuração da base de cálculo não levou em conta o fato de a empresa ter usufruído de benefícios fiscais durante o período fiscalizado, o que conduz à necessidade do reconhecimento da iliquidez e incerteza do crédito tributário apurado.

[...] Necessário se ressaltar, sobre este particular, que a autoridade fiscal tinha plena ciência da participação da contribuinte fiscalizada no Programa à época dos fatos geradores em análise, em conformidade com o termo de intimação nº 09, emitido em 29/11/2021, no qual determinou o esclarecimento individualizado dos lançamentos contábeis efetuados na contábil "AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES", código nº 2.4.02.0006, nos anos de 2016 e 2017, apresentando memórias de cálculo e fundamentos legais, conforme anexos, bem como o esclarecimento quanto aos fundamentos jurídicos e a indicação de contas contábeis relacionadas em conjunto com a apresentação de memória de cálculo de valores excluídos do lucro real

[...] requer-se, por meio da presente impugnação, o reconhecimento da iliquidez e incerteza do crédito tributário exigido, nos estritos termos da legislação vigente em face da correta apuração, que deve levar em conta ter a contribuinte usufruído de benefícios fiscais durante o período analisado, o que implica que o auditor fiscal, ao reconstruir as bases de cálculo da forma como pretendeu, em busca do lançamento

(ato plenamente vinculado à lei), deveria ter excluído o valor correspondente ao crédito presumido de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSL e, ao não fazê-lo, não deixa alternativa ao controle de legalidade do crédito tributário senão a decretação da nulidade insanável do auto de infração.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA

[...] Ou seja, para a imposição de multa qualificada, cabe ao agente fiscal o ônus de comprovar a conduta dolosa do autuado. No presente caso, não houve dolo por parte da Impugnante, razão pela qual a multa qualificada deve ser afastada por estes Ilustres Julgadores Tributários.

MULTAS ISOLADAS

[...] passa-se a demonstrar que não cabe no corrente caso a aplicação da multa isolada, uma vez que contratou de boa-fé as fornecedoras e, na época do início de suas relações comerciais, o cadastro de tais empresas se encontrava regular perante a Receita Federal do Brasil, e não havia procedimento contra si instaurado que indicasse se tratassem de empresas inidôneas.

Na verdade, como as operações realmente ocorreram, nada mais natural e rigoroso do que informá-las ao fisco, por meio de todos os módulos e registros do SPED, neste sentido, não cabe se falar em falta de entrega com informações inexatas, omissão ou erro.

[...] Ainda subsidiariamente, caso se entenda pela viabilidade de sua aplicação, deveria ser aplicada a multa menos gravosa, ou seja, não aquela prevista no artigo 57 da MP 2.158/01, mas aquela cominada pelo artigo 12 da Lei 8.218/91, que prevê a multa de 1 % .

[...] a conduta do contribuinte se amoldará ao aspecto material dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218/1991 unicamente na hipótese de a fiscalização comprovar que a pessoa jurídica não apresentou o demonstrativo ou escrituração digital por não os ter escriturado, o que não se amolda ao corrente caso sob julgamento, ao qual deve ser aplicada a multa menos gravosa.

[...] Dessa forma, uma vez que a contribuinte agiu de boa-fé, comprovando a real ocorrência das operações, as quais foram devidamente informadas ao fisco por meio do rigoroso cumprimento de seus deveres instrumentais, descabe a aplicação das multas, não sendo possível se aplicá-las à espécie, já que não houve a prática dos ilícitos capitulados na legislação que embasa o auto de infração[...]

CONFISCO DAS MULTAS FISCAIS

[...] Verifica-se que o Supremo Tribunal Federal - STF além de reconhecer que o princípio do não confisco se aplica às multas, ainda considerou porcentagem de 20% a 30% como adequada à luz desse princípio constitucional.

Merece ainda registrar: a Suprema Corte já fixou entendimento que o percentual de 100% aplicado às multas é confiscatório!

[...] No caso, TEMOS TODAS AS MULTAS FIXADAS EM 150% DO VALOR DO TRIBUTU SUPOSTAMENTE DEVIDO o que contraria nitidamente a orientação do Supremo Tribunal Federal.

Quanto aos demais sujeitos passivos, a defesa individual de cada um deles suscita os seguintes pontos chaves:

RICARDO DOS SANTOS BORBA CAVALCANTE AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO DOS FATOS

[...] Nesse sentido, não existem dúvidas de que o Auditor-Fiscal lesa o direito de terceiros - no caso, do Impugnante - ao não produzir provas que suportem de forma suficientemente convincente o teor do lançamento realizado, imputando-lhe a atribuição de adimplir crédito tributário indevido, não comprovado e ilegal.

As autoridades fiscais federais devem comprovar de forma peremptória a ocorrência de infrações ou omissões de obrigações fiscais dos contribuintes a fim de cumprir o "dever processual" - mas também material - , previsto no artigo 142 do CTN.

[...] Logo, resta evidenciada a existência de nulidade insanável por ausência da juntada dos documentos essenciais que embasou o Auto de Infração lavrado.

PRESSUPOSTOS DE IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE PRESCRITOS NO ART. 135, II

[...] Aliás, registre-se que o mero fato de o Impugnante ter lançado em seu patrimônio, legitimamente, os resultados da Siri Comércio e Serviços Ltda, não é elemento suficiente para atribuição de responsabilidade tributária.

[...Relembre-se que a empresa Autuada, SIRI COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA, informou que os fornecedores indicados nos termos de intimação fiscal em referência apresentavam cadastros e registros totalmente regulares quando da realização das operações.

De fato, na época em que iniciou o seu relacionamento comercial com tais fornecedores, foi realizada a checagem da regularidade do cadastro das pessoas jurídicas para que, apenas então, as mercadorias fossem adquiridas pela empresa, ainda que, a posteriori, tenha havido a declaração superveniente da nulidade dos cadastros estaduais.

Em que pese a suficiência de tal afirmação, passível de confirmação pela própria autoridade fiscal, o autuante entendeu que deveriam ter sido apresentadas cópias dos pedidos e "(...) informações sobre as pessoas envolvidas no operacional (sic)", acompanhada, ainda, de contratos e descrição logística das compras questionadas.

Na oportunidade, a autuada esclareceu ainda que, em razão do período de pandemia e aumento das restrições de trabalho em sua sede, todos os seus colaboradores passaram a atuar em home office, com restrição de acesso aos sistemas, mas, ainda assim, e em que pese a dificuldade de produção da prova requerida (recorde-se que muitas operações comerciais não têm por praxe a

celebração de um instrumento contratual, mas um mero pedido de venda e compra que é espelhado na escrita contábil e, eventualmente, no controle de estoque que a ora impugnante mantém), logrou comprovar que manteve relações comerciais idôneas com todas as empresas fornecedoras para as quais o Sr. Auditor-Fiscal glosou os custos e despesas para lavrar o auto de infração.

[...] Realiza a autuante o caminho inverso ao ora apresentado, no sentido de que todas as operações sem comprovação de pagamento direto ao fornecedor devem ser consideradas como não ocorridas ou inidôneas, o que escapa à realidade e à flexibilidade reclamadas pelas operações diárias realizadas pelas empresas em vai além do necessário zelo e cuidado proposto pelo próprio legislador. Observe-se que a inidoneidade das empresas fornecedoras apenas foi constatada pelas autoridades fazendárias em momento posterior ao início do relacionamento comercial com a impugnante.

[...] Reitere-se, apresentar-se comercialmente como representante de determinada categoria de mercadoria em negócio que, posteriormente não progride, não demonstra conhecimento e participação do Impugnante quanto a eventuais irregularidades havidas em etapas da cadeia mercantil anteriores àquela em que atua a empresa autuada.

Ademais, como sabido, o art. 82 da Lei 9.430/1996, dispõe a não produção de efeitos tributários em favor de terceiros o documento emitido por pessoa jurídica com cadastro declarado, exceto no caso em que o adquirente comprove ter a operação efetivamente ocorrido (efetivação do pagamento do preço respectivo/recebimento dos bens).

INTERESSE COMUM

[...] Assim, ao mencionar que a atribuição de responsabilidade solidária à Impugnante encontraria fundamento no art. 124, inciso I, do CTN, o Sr. Auditor-Fiscal Autuante tinha o dever de demonstrar a existência do "interesse comum" envolvendo o Impugnante no fato jurídico tributário que gerou a lavratura do Auto de Infração em face da empresa SIRI

[...] É importante consignar que o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4, de 10/12/2018, estabelece que a responsabilização pelo art. 124, inciso I, do CTN não pode se dar de forma indiscriminada

[...] O Referido Parecer Normativo, com efeito vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil, conforme art. 12 da Portaria RFB nº 1936/2018, dispõe expressamente que a Fiscalização deve comprovar nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo INTRANSFERIBILIDADE DAS MULTAS FISCAIS À CORRESPONSÁVEL IMPUGNANTE

[...] A guisa de argumentação, ainda que se entenda que o Impugnante possui alguma responsabilidade tributária decorrente de suposto "interesse comum", tal responsabilidade deve ser limitada somente ao montante principal do crédito

tributário, sendo intransferíveis os valores relativos à multa fiscal qualificada imposta contra o contribuinte autuado.

Isso porque a deliberada escolha do termo "tributo" nos artigos referentes à responsabilização tributária constantes no Código Tributário Nacional, se deve ao fato de que as multas tributárias não podem servir como instrumento arrecadatório, "para encher as burras do Estado" - conforme, inclusive, se depreende pela leitura do art. 3º do CTN, ao afirmar que o tributo não constitui sanção por ato ilícito - , portanto, como não se trata de arrecadar, mas sim punir, não faria sentido que terceiros fossem responsabilizados por infrações cometidas por outras pessoas¹³, conforme será demonstrado detalhadamente.

[...] O argumento merece ainda mais relevância quando se considera o fato de que a multa fiscal imposta foi qualificada e majorada em funções de circunstâncias e condutas que são somente atribuíveis ao próprio contribuinte.

O Código Tributário Nacional não abarcou, de forma geral, a transferência da responsabilidade do corresponsável pela penalidade pecuniária imposta ao agente da infração, sobretudo no que se refere às circunstâncias qualificadoras da infração. Isso se deve ao fato de que o tributo e multa não se confundem, havendo diversos fundamentos que limitam a transferência da sanção fiscal: (i) o caráter personalíssimo da pena é aplicável às penalidades em matéria tributária; (ii) o art. 3º do CTN afirma não ser o tributo uma sanção por ato ilícito, não podendo a multa servir à função arrecadatória; (iii) a interpretação sistemática do CTN leva a crer que os corresponsáveis não podem ser responsabilizados por atos ou condutas atribuíveis ao próprio contribuinte.

CONFISCO DAS MULTAS FISCAIS

[...] Verifica-se que o Supremo Tribunal Federal - STF além de reconhecer que o princípio do não confisco se aplica às multas, ainda considerou porcentagem de 20% a 30% como adequada à luz desse princípio constitucional.

Merece ainda registrar: a Suprema Corte já fixou entendimento que o percentual de 100% aplicado às multas é confiscatório!

[...] No caso, TEMOS TODAS AS MULTAS FIXADAS EM 150% DO VALOR DO TRIBUTOSUPOSTAMENTE DEVIDO o que contraria nitidamente a orientação do Supremo Tribunal Federal.

SIMONE KEIM AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO DOS FATOS

[...] Nesse sentido, não existem dúvidas de que o Auditor-Fiscal lesa o direito de terceiros - no caso, do Impugnante - ao não produzir provas que suportem de forma suficientemente convincente o teor do lançamento realizado, imputando-lhe a atribuição de adimplir crédito tributário indevido, não comprovado e ilegal.

As autoridades fiscais federais devem comprovar de forma peremptória a ocorrência de infrações ou omissões de obrigações fiscais dos contribuintes a fim

de cumprir o "dever processual" - mas também material - , previsto no artigo 142 do CTN.

[...] Nesse sentido, considerando os referidos dispositivos normativos -

quais sejam, o artigo 142 do CTN e os artigos 9 e 10 do Decreto n.º 70.235/1972 - , e as lições supramencionadas, resta clara e inequívoca a falha de instrução do Auto de Infração pela não apresentação dos documentos que embasaram o lançamento de ofício, o que enseja o reconhecimento de nulidade insanável em decorrência de cerceamento de direito de defesa da responsável tributária.

INEXISTÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS DE IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE

[...] Pergunta-se: como alguém que não é sócio, gerente ou representante da empresa pode ser responsabilizada com base no art. 135, III do CTN?

[...] Vai daí que, de fato, A IMPUGNANTE NÃO EXERCEU A FUNÇÃO DE DIRETORA, GERENTE OU REPRESENTANTE LEGAL DA SIRI, mas atuava na qualidade de prestadora de serviços, de forma totalmente profissional e regular, como preposta da empresa ORVIETO ASSESSORIA, com todas as limitações que envolvem o exercício desse tipo de atividade.

Não obstante o possível indício de exercício de poder de gestão constante da procuração de fls. 104/110 a que se refere o autuante, é fato que a Impugnante não exerceu os poderes contidos em tais documentos. Lembre-se de que o Sr. Auditor Fiscal não apresentou nenhuma prova que pudesse confirmar o elemento indiciário, ou seja, não existe nenhum documento que possa comprovar que a Impugnante teria exercido os poderes de gestão da SIRI COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.

Prova disso, aliás, era evidente ao Autuante, mas foi ignorada. Bastava uma simples consulta nos registros da própria Receita Federal para verificar de quem era a responsabilidade pela entrega das obrigações acessórias, que efetivamente não era da Impugnante, conforme consta do recibo de entrega ECD (ANEXO 4):

[...] Nesse ponto, necessário observar que em nenhuma organização empresarial é possível se deduzir a concentração de atividades em uma única pessoa.

Portanto, ainda que a Impugnante exercesse, de fato, a função de diretora financeira, não se pode deduzir que ela seria a pessoa responsável pela definição e seleção dos fornecedores, já que, necessário lembrar, foi a inidoneidade de determinados fornecedores o que teria motivado a lavratura do auto de infração, conforme aduz o próprio Auditor Fiscal no Termo de Verificação Fiscal.

Portanto, o Sr. Auditor Fiscal tinha o dever de identificar, concretamente, no âmbito da gestão da empresa SIRI COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA, quem era de fato o gestor ou diretor responsável pelas aquisições de mercadorias junto às empresas declaradas inidôneas, mas não o fez.

[...] Todavia, é cediço que não há em nenhum momento descrição, individualização ou comprovação de conduta da Impugnante que se caracterize

como i) excesso de poderes; ii) infração à lei; ou iii) infração ao contrato social ou estatutos.

Portanto, resta evidente a ausência de fundamentos específicos e rigorosos para a atribuição da responsabilidade ora impugnada, estando patente que o Autuante valeuse da presunção de que as premissas por ele adotadas implicariam a demonstração da prática de ato ilícito para fins de atribuição de responsabilidade, o que, de acordo com o entendimento há muito exposto pelo STF, foge à imprescindível relação entre a pessoalidade do ilícito, que só há em relação àquele que de fato é o administrador, e a consequência de ter que responder pelo tributo devido pela sociedade INTERESSE COMUM

[...] A absoluta inexistência, por parte do Sr. Auditor-Fiscal Autuante, de fundamentação da atribuição de responsabilidade com base no art. 124, inciso I, do CTN, tem uma única razão: não há, no presente caso, a existência do "interesse comum" que autorizaria a atribuição de responsabilidade solidária à Impugnante.

[...] É importante consignar que o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4, de 10/12/2018, estabelece que a responsabilização pelo art. 124, inciso I, do CTM não pode se dar de forma indiscriminada, in verbis:

"10. Cabe observar que a responsabilização tributária pelo inciso I do art. 124 do CTN

(doravante simplesmente denominada 'responsabilidade solidária')

não pode se dar de forma indiscriminada, sem uma delimitação clara do seu alcance.

Ela não se confunde com a responsabilidade tributária de que trata o art. 135 do CTN, não obstante em algumas situações poderem estar presentes os elementos de ambas as responsabilidades. Seu signo distintivo é o interesse comum, e é por ele que a presente análise se inicia".

O Referido Parecer Normativo, com efeito vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil, conforme art. 12 da Portaria RFB nº 1936/2018, dispõe expressamente que a Fiscalização deve comprovar nexos causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo:

" 16. Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito. Transcreve-se elucidativo trecho de julgado do CARF:

O interesse comum de que trata o artigo 124, inciso I, do CTN é sempre jurídico, não devendo ser confundido com "interesse econômico", "sanção", "meio de justiça" etc.

O interesse econômico, reconhecemos, até pode servir de indício para a caracterização de interesse comum, mas, isoladamente considerado, não constitui prova suficiente para aplicar a solidariedade. E também não é suficiente que a pessoa tenha tido participação furtiva como interveniente num negócio jurídico, ou mesmo que seja sócio ou administrador da empresa contribuinte, para que a solidariedade seja validamente estabelecida.

INTRANSFERIBILIDADE DAS MULTAS FISCAIS À CORRESPONSÁVEL IMPUGNANTE

[...] A guisa de argumentação, ainda que se entenda que o Impugnante possui alguma responsabilidade tributária decorrente de suposto "interesse comum", tal responsabilidade deve ser limitada somente ao montante principal do crédito tributário, sendo intransferíveis os valores relativos à multa fiscal qualificada imposta contra o contribuinte autuado.

Isso porque a deliberada escolha do termo "tributo" nos artigos referentes à responsabilização tributária constantes no Código Tributário Nacional, se deve ao fato de que as multas tributárias não podem servir como instrumento arrecadatório, "para encher as burras do Estado" - conforme, inclusive, se depreende pela leitura do art. 3º do CTN, ao afirmar que o tributo não constitui sanção por ato ilícito - , portanto, como não se trata de arrecadar, mas sim punir, não faria sentido que terceiros fossem responsabilizados por infrações cometidas por outras pessoas¹ 3, conforme será demonstrado detalhadamente.

[...] O argumento merece ainda mais relevância quando se considera o fato de que a multa fiscal imposta foi qualificada e majorada em funções de circunstâncias e condutas que são somente atribuíveis ao próprio contribuinte.

O Código Tributário Nacional não abarcou, de forma geral, a transferência da responsabilidade do corresponsável pela penalidade pecuniária imposta ao agente da infração, sobretudo no que se refere às circunstâncias qualificadoras da infração. Isso se deve ao fato de que o tributo e multa não se confundem, havendo diversos fundamentos que limitam a transferência da sanção fiscal: (i) o caráter personalíssimo da pena é aplicável às penalidades em matéria tributária; (ii) o art. 3º do CTN afirma não ser o tributo uma sanção por ato ilícito, não podendo a multa servir à função arrecadatória; (iii) a interpretação sistemática do CTN leva a crer que os corresponsáveis não podem ser responsabilizados por atos ou condutas atribuíveis ao próprio contribuinte.

CONFISCO DAS MULTAS FISCAIS

[...] Verifica-se que o Supremo Tribunal Federal - STF além de reconhecer que o princípio do não confisco se aplica às multas, ainda considerou porcentagem de 20% a 30% como adequada à luz desse princípio constitucional.

Merece ainda registrar: a Suprema Corte já fixou entendimento que o percentual de 100% aplicado às multas é confiscatório!

[...] No caso, TEMOS TODAS AS MULTAS FIXADAS EM 150% DO VALOR DO TRIBUTU SUPOSTAMENTE DEVIDO o que contraria nitidamente a orientação do Supremo Tribunal Federal.

FRASCATI EMPREENDIMENTOS E ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA.

INTERESSE COMUM

[...] Eis porque somente poderá integrar no polo passivo da obrigação tributária aquele que tenha um vínculo relevante com o fato gerador, podendo, de fato, contribuir para sua ocorrência (situando-se no mesmo polo da relação tributária) ou para dissimulá-lo

(incorrendo em ato ilícito ou descumprindo um dever que lhe competia).

[...] É acertado concluir, portanto, que, juridicamente, haverá "interesse comum" somente entre pessoas que se encontrem no mesmo polo da obrigação tributária e que, portanto, realizem ou concorram diretamente para a realização do fato jurídico tributário.

[...] Portanto, o art. 124, inc. I do CTN não vai ao ponto de legitimar a inclusão de qualquer pessoa que possa ter - genericamente - um interesse na realização do fato gerador, mas apenas o interesse jurídico em sua execução, assim entendido a efetiva realização ou participação na realização do fato jurídico tributário.

[...] o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4, de 10/12/2018 estabeleceu alguns requisitos necessários para responsabilizar empresa componente do mesmo grupo econômico da empresa devedora: (i) interesse jurídico comum: pressupõe a realização conjunta da situação que constitua fato gerador do tributo, como acontece, por exemplo, na exigência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel; ou II) desvio de finalidade/abuso de personalidade: Utilização da pessoa jurídica para manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo) e como instrumento para fins fraudulentos; ou (iii) confusão patrimonial: inexistência de separação patrimonial entre a pessoa jurídica e os sócios ou entre diversas pessoas jurídicas [...] [...] Referido Parecer Normativo, com efeito vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil, conforme art. 12 da Portaria RFB nº 1936/2018, dispõe expressamente que a Fiscalização deve COMPROVAR o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo [...]

[...] Com efeito, a legislação societária, especificamente a Lei n. 6.404/1976, conhecida como a Lei das Sociedades Anônimas - LSA, define o grupo de sociedades levando em consideração o vínculo de controle (subordinação) ou de direção (coordenação)

existente entre elas e o fato de se organizarem em prol do atingimento de objetivos comuns. Trata-se do chamado grupo econômico de direito.

[...] Não é o caso concreto! Embora a Impugnante seja controlada da autuada, não cabe a atribuição de responsabilidade sem qualquer demonstração de interesse comum!

[...] Não há coordenação de atividades entre as empresas, uma vez que as empresas sequer atuam em mesmo segmento econômico: enquanto a SIRI COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA explora principalmente o comércio e distribuição de artigos para presentes, artigos de uso pessoal, aparelhos de comunicação e telecomunicação, suas partes, e acessórios; games, jogos e consoles, suas partes, peças e acessórios; a Impugnante atua na gestão e administração da propriedade imobiliária (CNAE n.

68.22-6-00), bem como a incorporação de empreendimentos imobiliários;

[...] Além disso, evidentemente, sabe-se que a constatação da existência de grupo econômico de fato não pode ser presumida, constituindo-se como ônus probatório a qual submete-se a autoridade fiscal autuante, que não está isenta de seu ônus tão somente em razão do inadimplemento das obrigações tributárias de determinada sociedade empresária - a não satisfação da exação tributária não configura-se como pressuposto único e possível ao reconhecimento de grupo econômico, que, no caso do Auto de Infração debatidos, tão somente direciona-se à invasão patrimonial de indivíduos para satisfação do crédito, o que, por óbvio, é inadmissível [...]

[...] tratando-se de pessoas jurídicas independentes, com autonomia patrimonial devidamente demonstrada em seus registros contábeis e fiscais, não resta configurada a responsabilidade tributária por "interesse comum" (artigo 124, inciso I do CTN) em relação à Impugnante.

DA IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DE APLICAÇÃO DO ART. 132 DO CTN - INEXISTÊNCIA DE CISÃO

[...] Com o devido acatamento, ao Sr. Fiscal, a imputação de responsabilidade tributária com fundamento nestes dispositivos pressupõe a ocorrência de cisão ou qualquer outra operação societária! Não se trata de conceito aberto no qual o sr. Auditor pode encaixar qualquer operação, mas de operação jurídica definida claramente no art. 229 da Lei n. 6.404/76

[...] A cisão parcial, operação que teria ocorrido, segundo o Sr. Auditor, importa a divisão do capital social da pessoa jurídica cindida. Não é o caso! Estamos diante de operação distinta, conhecida no jargão como drop down de ativos, que se caracteriza pela integralização de um conjunto de ativos, por uma pessoa jurídica, em outra, em troca de participação societária.

[...] É importante ter em mente que a cisão envolve a transferência de parcelas de patrimônio, o que implica, além da transferência de elementos do ativo, também

a transferência de elementos do passivo, diferentemente do que ocorre no drop down.

INTRANSFERIBILIDADE DAS MULTAS FISCAIS À CORRESPONSÁVEL IMPUGNANTE

[...] A guisa de argumentação, ainda que se entenda que o Impugnante possui alguma responsabilidade tributária decorrente de suposto "interesse comum", tal responsabilidade deve ser limitada somente ao montante principal do crédito tributário, sendo intransferíveis os valores relativos à multa fiscal qualificada imposta contra o contribuinte autuado.

Isso porque a deliberada escolha do termo "tributo" nos artigos referentes à responsabilização tributária constantes no Código Tributário Nacional, se deve ao fato de que as multas tributárias não podem servir como instrumento arrecadatório, "para encher as burras do Estado" - conforme, inclusive, se depreende pela leitura do art. 3º do CTN, ao afirmar que o tributo não constitui sanção por ato ilícito - , portanto, como não se trata de arrecadar, mas sim punir, não faria sentido que terceiros fossem responsabilizados por infrações cometidas por outras pessoas^{1 3}, conforme será demonstrado detalhadamente.

[...] O argumento merece ainda mais relevância quando se considera o fato de que a multa fiscal imposta foi qualificada e majorada em funções de circunstâncias e condutas que são somente atribuíveis ao próprio contribuinte.

O Código Tributário Nacional não abarcou, de forma geral, a transferência da responsabilidade do corresponsável pela penalidade pecuniária imposta ao agente da infração, sobretudo no que se refere às circunstâncias qualificadoras da infração. Isso se deve ao fato de que o tributo e multa não se confundem, havendo diversos fundamentos que limitam a transferência da sanção fiscal: (i) o caráter personalíssimo da pena é aplicável às penalidades em matéria tributária; (ii) o art. 3º do CTN afirma não ser o tributo uma sanção por ato ilícito, não podendo a multa servir à função arrecadatória; (iii) a interpretação sistemática do CTN leva a crer que os corresponsáveis não podem ser responsabilizados por atos ou condutas atribuíveis ao próprio contribuinte.

CONFISCO DAS MULTAS FISCAIS

[...] Verifica-se que o Supremo Tribunal Federal - STF além de reconhecer que o princípio do não confisco se aplica às multas, ainda considerou porcentagem de 20% a 30% como adequada à luz desse princípio constitucional.

Merece ainda registrar: a Suprema Corte já fixou entendimento que o percentual de 100% aplicado às multas é confiscatório!

[...] No caso, TEMOS TODAS AS MULTAS FIXADAS EM 150% DO VALOR DO TRIBUTU SUPOSTAMENTE DEVIDO o que contraria nitidamente a orientação do Supremo Tribunal Federal.

LIMONCELLO HOLDING E PARTICIPACOES LTDA.

INTERESSE COMUM

[...] Eis porque somente poderá integrar no polo passivo da obrigação tributária aquele que tenha um vínculo relevante com o fato gerador, podendo, de fato, contribuir para sua ocorrência (situando-se no mesmo polo da relação tributária) ou para dissimulá-lo

(incorrendo em ato ilícito ou descumprindo um dever que lhe competia).

[...] É acertado concluir, portanto, que, juridicamente, haverá "interesse comum"¹ somente entre pessoas que se encontrem no mesmo polo da obrigação tributária e que, portanto, realizem ou concorram diretamente para a realização do fato jurídico tributário.

[...] Portanto, o art. 124, inc. I do CTN não vai ao ponto de legitimar a inclusão de qualquer pessoa que possa ter - genericamente - um interesse na realização do fato gerador, mas apenas o interesse jurídico em sua execução, assim entendido a efetiva realização ou participação na realização do fato jurídico tributário.

[...] o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4, de 10/12/2018 estabeleceu alguns requisitos necessários para responsabilizar empresa componente do mesmo grupo econômico da empresa devedora: (i) interesse jurídico comum: pressupõe a realização conjunta da situação que constitua fato gerador do tributo, como acontece, por exemplo, na exigência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel; ou II) desvio de finalidade/abuso de personalidade: Utilização da pessoa jurídica para manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo) e como instrumento para fins fraudulentos; ou (iii) confusão patrimonial: inexistência de separação patrimonial entre a pessoa jurídica e os sócios ou entre diversas pessoas jurídicas [...]

[...] Referido Parecer Normativo, com efeito vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil, conforme art. 12 da Portaria RFB nº 1936/2018, dispõe expressamente que a Fiscalização deve COMPROVAR o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo [...]

[...] Com efeito, a legislação societária, especificamente a Lei n. 6.404/1976, conhecida como a Lei das Sociedades Anônimas - LSA, define o grupo de sociedades levando em consideração o vínculo de controle (subordinação) ou de direção (coordenação)

existente entre elas e o fato de se organizarem em prol do atingimento de objetivos comuns. Trata-se do chamado grupo econômico de direito.

[...] Não é o caso concreto! Embora a Impugnante seja controlada da autuada, não cabe a atribuição de responsabilidade sem qualquer demonstração de interesse comum!

[...] Não há coordenação de atividades entre as empresas, uma vez que as empresas sequer atuam em mesmo segmento econômico: enquanto a SIRI COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA explora principalmente o comércio e distribuição de

artigos para presentes, artigos de uso pessoal, aparelhos de comunicação e telecomunicação, suas partes, e acessórios; games, jogos e consoles, suas partes, peças e acessórios; a Impugnante atua na gestão e administração da propriedade imobiliária (CNAE n.

68.22-6-00), bem como a incorporação de empreendimentos imobiliários;

[...] Além disso, evidentemente, sabe-se que a constatação da existência de grupo econômico de fato não pode ser presumida, constituindo-se como ônus probatório a qual submete-se a autoridade fiscal autuante, que não está isenta de seu ônus tão somente em razão do inadimplemento das obrigações tributárias de determinada sociedade empresária - a não satisfação da exação tributária não configura-se como pressuposto único e possível ao reconhecimento de grupo econômico, que, no caso do Auto de Infração debatidos, tão somente direciona-se à invasão patrimonial de indivíduos para satisfação do crédito, o que, por óbvio, é inadmissível [...]

[...] tratando-se de pessoas jurídicas independentes, com autonomia patrimonial devidamente demonstrada em seus registros contábeis e fiscais, não resta configurada a responsabilidade tributária por "interesse comum" (artigo 124, inciso I do CTN) em relação à Impugnante.

INTRANSFERIBILIDADE DAS MULTAS FISCAIS À CORRESPONSÁVEL IMPUGNANTE

[...] A guisa de argumentação, ainda que se entenda que o Impugnante possui alguma responsabilidade tributária decorrente de suposto "interesse comum", tal responsabilidade deve ser limitada somente ao montante principal do crédito tributário, sendo intransferíveis os valores relativos à multa fiscal qualificada imposta contra o contribuinte autuado.

Isso porque a deliberada escolha do termo "tributo" nos artigos referentes à responsabilização tributária constantes no Código Tributário Nacional, se deve ao fato de que as multas tributárias não podem servir como instrumento arrecadatório, "para encher as burras do Estado" - conforme, inclusive, se depreende pela leitura do art. 3º do CTN, ao afirmar que o tributo não constitui sanção por ato ilícito - , portanto, como não se trata de arrecadar, mas sim punir, não faria sentido que terceiros fossem responsabilizados por infrações cometidas por outras pessoas^{1 3}, conforme será demonstrado detalhadamente.

[...] O argumento merece ainda mais relevância quando se considera o fato de que a multa fiscal imposta foi qualificada e majorada em funções de circunstâncias e condutas que são somente atribuíveis ao próprio contribuinte.

O Código Tributário Nacional não abarcou, de forma geral, a transferência da responsabilidade do corresponsável pela penalidade pecuniária imposta ao agente da infração, sobretudo no que se refere às circunstâncias qualificadoras da infração. Isso se deve ao fato de que o tributo e multa não se confundem, havendo diversos fundamentos que limitam a transferência da sanção fiscal: (i) o caráter personalíssimo da pena é aplicável às penalidades em matéria tributária;

(ii) o art. 3º do CTN afirma não ser o tributo uma sanção por ato ilícito, não podendo a multa servir à função arrecadatória; (iii) a interpretação sistemática do CTN leva a crer que os corresponsáveis não podem ser responsabilizados por atos ou condutas atribuíveis ao próprio contribuinte.

CONFISCO DAS MULTAS FISCAIS

[...] Verifica-se que o Supremo Tribunal Federal - STF além de reconhecer que o princípio do não confisco se aplica às multas, ainda considerou porcentagem de 20% a 30% como adequada à luz desse princípio constitucional.

Merece ainda registrar: a Suprema Corte já fixou entendimento que o percentual de 100% aplicado às multas é confiscatório!

[...] No caso, TEMOS TODAS AS MULTAS FIXADAS EM 150% DO VALOR DO TRIBUTU SUPOSTAMENTE DEVIDO o que contraria nitidamente a orientação do Supremo Tribunal Federal.

WEBFONES COMERCIO DE ARTIGOS DE TELEFONIA LTDA.

INTERESSE COMUM

[...] Eis porque somente poderá integrar no polo passivo da obrigação tributária aquele que tenha um vínculo relevante com o fato gerador, podendo, de fato, contribuir para sua ocorrência (situando-se no mesmo polo da relação tributária) ou para dissimulá-lo

(incorrendo em ato ilícito ou descumprindo um dever que lhe competia).

[...] É acertado concluir, portanto, que, juridicamente, haverá "interesse comum" somente entre pessoas que se encontrem no mesmo polo da obrigação tributária e que, portanto, realizem ou concorram diretamente para a realização do fato jurídico tributário.

[...] Portanto, o art. 124, inc. I do CTN não vai ao ponto de legitimar a inclusão de qualquer pessoa que possa ter - genericamente - um interesse na realização do fato gerador, mas apenas o interesse jurídico em sua execução, assim entendido a efetiva realização ou participação na realização do fato jurídico tributário.

[...] o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4, de 10/12/2018 estabeleceu alguns requisitos necessários para responsabilizar empresa componente do mesmo grupo econômico da empresa devedora: (i) interesse jurídico comum: pressupõe a realização conjunta da situação que constitua fato gerador do tributo, como acontece, por exemplo, na exigência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel; ou II) desvio de finalidade/abuso de personalidade: Utilização da pessoa jurídica para manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo) e como instrumento para fins fraudulentos; ou (iii) confusão patrimonial: inexistência de separação patrimonial entre a pessoa jurídica e os sócios ou entre diversas pessoas jurídicas [...]

[...] Referido Parecer Normativo, com efeito vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil, conforme art. 12 da Portaria RFB nº 1936/2018, dispõe expressamente que a Fiscalização deve COMPROVAR o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo [...]

[...] Com efeito, a legislação societária, especificamente a Lei n. 6.404/1976, conhecida como a Lei das Sociedades Anônimas - LSA, define o grupo de sociedades levando em consideração o vínculo de controle (subordinação) ou de direção (coordenação)

existente entre elas e o fato de se organizarem em prol do atingimento de objetivos comuns. Trata-se do chamado grupo econômico de direito.

[...] Não é o caso concreto! Embora a Impugnante seja controlada da autuada, não cabe a atribuição de responsabilidade sem qualquer demonstração de interesse comum!

[...] Não há coordenação de atividades entre as empresas, uma vez que as empresas sequer atuam em mesmo segmento econômico: enquanto a SIRI COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA explora principalmente o comércio e distribuição de artigos para presentes, artigos de uso pessoal, aparelhos de comunicação e telecomunicação, suas partes, e acessórios; games, jogos e consoles, suas partes, peças e acessórios; a Impugnante atua na gestão e administração da propriedade imobiliária (CNAE n.

68.22-6-00), bem como a incorporação de empreendimentos imobiliários;

[...] Além disso, evidentemente, sabe-se que a constatação da existência de grupo econômico de fato não pode ser presumida, constituindo-se como ônus probatório a qual submete-se a autoridade fiscal autuante, que não está isenta de seu ônus tão somente em razão do inadimplemento das obrigações tributárias de determinada sociedade empresária - a não satisfação da exação tributária não configura-se como pressuposto único e possível ao reconhecimento de grupo econômico, que, no caso do Auto de Infração debatidos, tão somente direciona-se à invasão patrimonial de indivíduos para satisfação do crédito, o que, por óbvio, é inadmissível [...]

[...] tratando-se de pessoas jurídicas independentes, com autonomia patrimonial devidamente demonstrada em seus registros contábeis e fiscais, não resta configurada a responsabilidade tributária por "interesse comum" (artigo 124, inciso I do CTN) em relação à Impugnante.

INTRANSFERIBILIDADE DAS MULTAS FISCAIS À CORRESPONSÁVEL IMPUGNANTE

[...] A guisa de argumentação, ainda que se entenda que o Impugnante possui alguma responsabilidade tributária decorrente de suposto "interesse comum", tal responsabilidade deve ser limitada somente ao montante principal do crédito

tributário, sendo intransferíveis os valores relativos à multa fiscal qualificada imposta contra o contribuinte autuado.

Isso porque a deliberada escolha do termo "tributo" nos artigos referentes à responsabilização tributária constantes no Código Tributário Nacional, se deve ao fato de que as multas tributárias não podem servir como instrumento arrecadatório, "para encher as burras do Estado" - conforme, inclusive, se depreende pela leitura do art. 3º do CTN, ao afirmar que o tributo não constitui sanção por ato ilícito - , portanto, como não se trata de arrecadar, mas sim punir, não faria sentido que terceiros fossem responsabilizados por infrações cometidas por outras pessoas¹³, conforme será demonstrado detalhadamente.

[...] O argumento merece ainda mais relevância quando se considera o fato de que a multa fiscal imposta foi qualificada e majorada em funções de circunstâncias e condutas que são somente atribuíveis ao próprio contribuinte.

O Código Tributário Nacional não abarcou, de forma geral, a transferência da responsabilidade do corresponsável pela penalidade pecuniária imposta ao agente da infração, sobretudo no que se refere às circunstâncias qualificadoras da infração. Isso se deve ao fato de que o tributo e multa não se confundem, havendo diversos fundamentos que limitam a transferência da sanção fiscal: (i) o caráter personalíssimo da pena é aplicável às penalidades em matéria tributária; (ii) o art. 3º do CTN afirma não ser o tributo uma sanção por ato ilícito, não podendo a multa servir à função arrecadatória; (iii) a interpretação sistemática do CTN leva a crer que os corresponsáveis não podem ser responsabilizados por atos ou condutas atribuíveis ao próprio contribuinte.

CONFISCO DAS MULTAS FISCAIS

[...] Verifica-se que o Supremo Tribunal Federal - STF além de reconhecer que o princípio do não confisco se aplica às multas, ainda considerou porcentagem de 20% a 30% como adequada à luz desse princípio constitucional.

Merece ainda registrar: a Suprema Corte já fixou entendimento que o percentual de 100% aplicado às multas é confiscatório!

[...] No caso, TEMOS TODAS AS MULTAS FIXADAS EM 150% DO VALOR DO TRIBUTOSUPOSTAMENTE DEVIDO o que contraria nitidamente a orientação do Supremo Tribunal Federal.

SIRI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES SPE LTDA.

INTERESSE COMUM

[...] Eis porque somente poderá integrar no polo passivo da obrigação tributária aquele que tenha um vínculo relevante com o fato gerador, podendo, de fato, contribuir para sua ocorrência (situando-se no mesmo polo da relação tributária) ou para dissimulá-lo

(incorrendo em ato ilícito ou descumprindo um dever que lhe competia).

[...] É acertado concluir, portanto, que, juridicamente, haverá "interesse comum" somente entre pessoas que se encontrem no mesmo polo da obrigação tributária e que, portanto, realizem ou concorram diretamente para a realização do fato jurídico tributário.

[...] Portanto, o art. 124, inc. I do CTN não vai ao ponto de legitimar a inclusão de qualquer pessoa que possa ter - genericamente - um interesse na realização do fato gerador, mas apenas o interesse jurídico em sua execução, assim entendido a efetiva realização ou participação na realização do fato jurídico tributário.

[...] o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4, de 10/12/2018 estabeleceu alguns requisitos necessários para responsabilizar empresa componente do mesmo grupo econômico da empresa devedora: (i) interesse jurídico comum: pressupõe a realização conjunta da situação que constitua fato gerador do tributo, como acontece, por exemplo, na exigência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel; ou II) desvio de finalidade/abuso de personalidade: Utilização da pessoa jurídica para manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo) e como instrumento para fins fraudulentos; ou (iii) confusão patrimonial: inexistência de separação patrimonial entre a pessoa jurídica e os sócios ou entre diversas pessoas jurídicas [...]

[...] Referido Parecer Normativo, com efeito vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil, conforme art. 12 da Portaria RFB nº 1936/2018, dispõe expressamente que a Fiscalização deve COMPROVAR o nexos causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo [...]

[...] Com efeito, a legislação societária, especificamente a Lei n. 6.404/1976, conhecida como a Lei das Sociedades Anônimas - LSA, define o grupo de sociedades levando em consideração o vínculo de controle (subordinação) ou de direção (coordenação)

existente entre elas e o fato de se organizarem em prol do atingimento de objetivos comuns. Trata-se do chamado grupo econômico de direito.

[...] Não é o caso concreto! Embora a Impugnante seja controlada da autuada, não cabe a atribuição de responsabilidade sem qualquer demonstração de interesse comum!

[...] Não há coordenação de atividades entre as empresas, uma vez que as empresas sequer atuam em mesmo segmento econômico: enquanto a SIRI COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA explora principalmente o comércio e distribuição de artigos para presentes, artigos de uso pessoal, aparelhos de comunicação e telecomunicação, suas partes, e acessórios; games, jogos e consoles, suas partes, peças e acessórios; a Impugnante atua na gestão e administração da propriedade imobiliária (CNAE n.

68.22-6-00), bem como a incorporação de empreendimentos imobiliários;

[...] Além disso, evidentemente, sabe-se que a constatação da existência de grupo econômico de fato não pode ser presumida, constituindo-se como ônus probatório a qual submete-se a autoridade fiscal autuante, que não está isenta de seu ônus tão somente em razão do inadimplemento das obrigações tributárias de determinada sociedade empresária - a não satisfação da exação tributária não configura-se como pressuposto único e possível ao reconhecimento de grupo econômico, que, no caso do Auto de Infração debatidos, tão somente direciona-se à invasão patrimonial de indivíduos para satisfação do crédito, o que, por óbvio, é inadmissível [...]

[...] tratando-se de pessoas jurídicas independentes, com autonomia patrimonial devidamente demonstrada em seus registros contábeis e fiscais, não resta configurada a responsabilidade tributária por "interesse comum" (artigo 124, inciso I do CTN) em relação à Impugnante.

DA IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DE APLICAÇÃO DO ART. 132 DO CTN - INEXISTÊNCIA DE CISÃO

[...] Com o devido acatamento, ao Sr. Fiscal, a imputação de responsabilidade tributária com fundamento nestes dispositivos pressupõe a ocorrência de cisão ou qualquer outra operação societária! Não se trata de conceito aberto no qual o sr. Auditor pode encaixar qualquer operação, mas de operação jurídica definida claramente no art. 229 da Lei n. 6.404/76 [...] A cisão parcial, operação que teria ocorrido, segundo o Sr. Auditor, importa a divisão do capital social da pessoa jurídica cindida. Não é o caso! Estamos diante de operação distinta, conhecida no jargão como drop down de ativos, que se caracteriza pela integralização de um conjunto de ativos, por uma pessoa jurídica, em outra, em troca de participação societária.

[...] É importante ter em mente que a cisão envolve a transferência de parcelas de patrimônio, o que implica, além da transferência de elementos do ativo, também a transferência de elementos do passivo, diferentemente do que ocorre no drop down.

INTRANSFERIBILIDADE DAS MULTAS FISCAIS À CORRESPONSÁVEL IMPUGNANTE

[...] A guisa de argumentação, ainda que se entenda que o Impugnante possui alguma responsabilidade tributária decorrente de suposto "interesse comum", tal responsabilidade deve ser limitada somente ao montante principal do crédito tributário, sendo intransferíveis os valores relativos à multa fiscal qualificada imposta contra o contribuinte autuado.

Isso porque a deliberada escolha do termo "tributo" nos artigos referentes à responsabilização tributária constantes no Código Tributário Nacional, se deve ao fato de que as multas tributárias não podem servir como instrumento arrecadatório, "para encher as burras do Estado" - conforme, inclusive, se depreende pela leitura do art. 3º do CTN, ao afirmar que o tributo não constitui sanção por ato ilícito - , portanto, como não se trata de arrecadar, mas sim punir,

não faria sentido que terceiros fossem responsabilizados por infrações cometidas por outras pessoas¹ 3, conforme será demonstrado detalhadamente.

[...] O argumento merece ainda mais relevância quando se considera o fato de que a multa fiscal imposta foi qualificada e majorada em funções de circunstâncias e condutas que são somente atribuíveis ao próprio contribuinte.

O Código Tributário Nacional não abarcou, de forma geral, a transferência da responsabilidade do corresponsável pela penalidade pecuniária imposta ao agente da infração, sobretudo no que se refere às circunstâncias qualificadoras da infração. Isso se deve ao fato de que o tributo e multa não se confundem, havendo diversos fundamentos que limitam a transferência da sanção fiscal: (i) o caráter personalíssimo da pena é aplicável às penalidades em matéria tributária; (ii) o art. 3º do CTN afirma não ser o tributo uma sanção por ato ilícito, não podendo a multa servir à função arrecadatória; (iii) a interpretação sistemática do CTN leva a crer que os corresponsáveis não podem ser responsabilizados por atos ou condutas atribuíveis ao próprio contribuinte.

CONFISCO DAS MULTAS FISCAIS

[...] Verifica-se que o Supremo Tribunal Federal - STF além de reconhecer que o princípio do não confisco se aplica às multas, ainda considerou porcentagem de 20% a 30% como adequada à luz desse princípio constitucional.

Merece ainda registrar: a Suprema Corte já fixou entendimento que o percentual de 100% aplicado às multas é confiscatório!

[...] No caso, TEMOS TODAS AS MULTAS FIXADAS EM 150% DO VALOR DO TRIBUTU SUPOSTAMENTE DEVIDO o que contraria nitidamente a orientação do Supremo Tribunal Federal.

Na ocasião do julgamento de primeira instância, a DRJ proferiu acórdão com o seguinte resultado:

Acordam os membros da 11ª TURMA/DRJ06 de Julgamento, por unanimidade de votos, JULGAR PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO, para excluir do polo passivo SIRI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES SPE LTDA., mantendo o crédito tributário exigido, nos demais termos em que foi efetuado, conforme voto do relator.

Submeta-se à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34, I, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, por força de recurso necessário. A exoneração do crédito decorrente deste acórdão só será definitiva após o julgamento em segunda instância.

À Delegacia da Receita Federal que jurisdiciona o domicílio da contribuinte, para dar ciência deste Acórdão à interessada, com a ressalva do direito de interpor Recurso Voluntário, no prazo máximo de 30 (trinta) dias, conforme facultado pela legislação aplicável e demais providências de sua alçada.

Diante da exclusão da responsabilidade tributária atribuída à empresa SIRI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES SPE, foi interposto recurso de ofício.

A Contribuinte interpôs recurso voluntário, alegando, em síntese, que:

- a) Os autos de infração padecem do vício de nulidade, tendo em vista que a Autoridade Fiscal não procedeu à exclusão das subvenções para investimento da base de cálculo do IRPJ e da CSLL;
- b) As glosas de custos e despesas devem ser afastadas, tendo em vista que:
 - a. estariam comprovadas as operações mercantis;
 - b. a suspensão da situação cadastral dos fornecedores não pode motivar o lançamento;
 - c. agiu como adquirente de boa-fé;
 - d. não há que se falar em irregularidade das importações dos aparelhos I-PRO 3200; e, por fim,
- c) insurge-se contra as multas aplicadas

Após a interposição de recurso voluntário, a Contribuinte apresentou uma nova petição, complementando as razões recursais, alegando, em síntese, que: (i) os fatos descritos no TVF demonstram a imprestabilidade da contabilidade da Recorrente para apuração do lucro real, sendo necessário o arbitramento da base de cálculo; (ii) decadência da multa prevista no art. 83, II, da Lei nº 4.502/64; e (iii) redução das multas ao patamar de 100% dos tributos exigidos.

Os demais interessados, com exceção da empresa SIRI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES SPE, que teve a sua responsabilidade afastada pelo acórdão *a quo*, interpuseram recurso voluntário questionando a impossibilidade de atribuição de responsabilidade por ausência de pressupostos legais, alegando, ainda, a intransferibilidade e efeito confiscatório das multas aplicadas.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **André Luis Ulrich Pinto**, Relator.

1 ADMISSIBILIDADE DOS RECURSOS

Conforme ao que se descreveu linhas acima, trata-se de recurso de ofício interposto contra acórdão de impugnação que afastou a responsabilidade tributária da empresa SIRI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES SPE, além de recursos voluntários interpostos pela contribuinte SIRI COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA. e pelos demais interessados aos quais a Fiscalização atribuiu responsabilidade tributária mantida pela Turma Julgadora *a quo*.

Relativamente ao recurso de ofício, deve-se dizer que os pressupostos de admissibilidade estão presentes, tendo em vista que o acórdão *a quo* afastou responsabilidade tributária sobre crédito em valor superior ao valor de alçada previsto na Portaria MF nº 2 de 18/01/2023.

Quanto aos recursos voluntários da Contribuinte SIRI COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA. e dos responsáveis Ricardo dos Santos Borba Cavalcante, Simone Keim, Limoncello Holding e Participações Ltda., Webfones Comércio de Artigos de Telefonia Ltda. e Frascati Empreendimentos e Administração de Bens Ltda., deve-se registrar que todos foram interpostos tempestivamente, preenchem os pressupostos de admissibilidade e, portanto, devem ser conhecidos.

2 RECURSO VOLUNTÁRIO DA CONTRIBUINTE: SIRI COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.

A Contribuinte interpôs recurso voluntário, alegando, em síntese, que:

- (i) Os autos de infração padecem do vício de nulidade, tendo em vista que a Autoridade Fiscal não procedeu à exclusão das subvenções para investimento da base de cálculo do IRPJ e da CSLL;
- (ii) As glosas de custos e despesas devem ser afastadas, tendo em vista que:
 - a. estariam comprovadas as operações mercantis;
 - b. a suspensão da situação cadastral dos fornecedores não pode motivar o lançamento;
 - c. agiu como adquirente de boa-fé;
 - d. não há que se falar em irregularidade das importações dos aparelhos I-PRO 3200; e, por fim,
- (iii) insurge-se contra as multas aplicadas

Após a interposição de recurso voluntário, a Contribuinte apresentou uma nova petição, complementando as razões recursais, alegando, em síntese, que: (i) os fatos descritos no TVF demonstram a imprestabilidade da contabilidade da Recorrente para apuração do lucro real, sendo necessário o arbitramento da base de cálculo; (ii) decadência da multa prevista no art. 83, II, da Lei nº 4.502/64; e (iii) redução das multas ao patamar de 100% dos tributos exigidos.

Como são vários os argumentos apresentados pela Recorrente, as suas razões recursais serão analisadas, isoladamente.

2.1 ALEGADA OBRIGATORIEDADE DO ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO

A Recorrente, em petição apresentada após a interposição do recurso voluntário, complementa as suas razões recursais alegando a obrigatoriedade do arbitramento no caso em tela. Defende que o argumento, ainda que não tenha constado de sua impugnação e recurso voluntário, deve ser conhecido por este Conselho, por se tratar de matéria de ordem pública.

Entendo que lhe assiste razão, uma vez que a hipótese aventada refere-se a um vício material.

Este Conselho já consolidou entendimento no sentido de que a apuração de IRPJ e CSLL pelo Lucro Real, quando o Lucro Arbitrado se faz obrigatório, configura vício material.

Isso porque o que se verifica é a incorreta aplicação da norma jurídica tributária, mais precisamente, um erro com relação ao seu critério quantitativo. Ignorando as hipóteses que determinam a obrigatoriedade do arbitramento do Lucro, a Autoridade Tributária procede à apuração dos tributos devidos adotando base de cálculo diversa daquela exigida pela Legislação.

Tal conduta é aberrante do art. 142, do CTN, uma vez que compromete a correta determinação da matéria tributável e, também, o cálculo dos tributos devidos.

Recentemente, a 1ª Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovou o enunciado da Súmula CARF nº 192, que determina a impossibilidade de se sanar o referido vício material – caracterizado pela apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real, quando configurada a hipótese legal de arbitramento - no curso do processo administrativo. Veja-se o enunciado da referida Súmula.

Súmula CARF nº 192 Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024 É defeso à autoridade julgadora alterar o regime de apuração adotado no lançamento do IRPJ e da CSLL, de lucro real para lucro arbitrado, quando configurada hipótese legal de arbitramento do lucro.

Acórdãos Precedentes: 9101-006.829; 9101-006.506; 9101-006.189; 9101-005.429

Os precedentes da referida Súmula concluem pela natureza de vício material na adoção equivocada do regime de tributação pelo lucro real, em hipótese na qual a lei determina o arbitramento do lucro, o que impede que a alteração do regime de tributação no curso do processo administrativo, após instauração do litígio.

Nesse sentido, veja-se a ementa dos acórdãos nº 9101-005.506 e 9101-006.506.

Acórdão nº 9101-005.506

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

ADOÇÃO DE LUCRO REAL. HIPÓTESE DE ARBITRAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO.

A adoção do regime de tributação pelo Lucro Real, em hipótese na qual a lei determina o arbitramento do lucro, constitui vício material que impede “salvar” o lançamento, ainda que por meio do reajustamento da base de cálculo.

Nenhum reparo, portanto, cabe à decisão recorrida, que corretamente cancelou o lançamento diante do erro de direito quanto ao método de tributação adotado na origem.

Acórdão nº 9101-006.506

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

ADOÇÃO DE LUCRO REAL. HIPÓTESE DE ARBITRAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO.

A adoção do regime de tributação pelo Lucro Real, em hipótese na qual a lei determina o arbitramento do lucro, constitui vício material que impede “salvar” o lançamento, ainda que por meio do reajustamento da base de cálculo.

Nenhum reparo, portanto, cabe à decisão recorrida, que corretamente cancelou o lançamento diante do erro de direito quanto ao método de tributação adotado na origem.

Ademais, entendo que a questão envolvida configura matéria de ordem pública, por estar relacionada à ausência de requisitos materiais de validade do lançamento previstos no art. 142, do Código Tributário Nacional e, conseqüentemente, aos pressupostos de constituição e desenvolvimento válido e regular do processo administrativo, uma vez que originado por autos de infração que padecem de vício material.

Dessa forma, considerando que a matéria não é regida pelo Decreto nº 70.235/1972, devem ser aplicadas as disposições do Código de Processo Civil, no que diz respeito ao conhecimento de ofício da matéria em exame. É o que determina o art. 15, do Código de Processo Civil, que assim dispõe:

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

Por sua vez, quanto ao conhecimento de ofício do vício material, entendo ser aplicável aos autos do presente processo o art. 485, IV, combinado com o § 3º do mesmo artigo do Código de Processo Civil, *in verbis*:

Art. 485. O juiz não resolverá o mérito quando:

(...)

IV - verificar a ausência de pressupostos de constituição e de desenvolvimento válido e regular do processo;

(...)

§ 3º O juiz conhecerá de ofício da matéria constante dos incisos IV, V, VI e IX, em qualquer tempo e grau de jurisdição, enquanto não ocorrer o trânsito em julgado.

Nesse mesmo sentido, veja-se abaixo alguns precedentes deste Conselho:

Acórdão nº 1401-006.240

Data da sessão: Wed Oct 19 00:00:00 UTC 2022

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

CONDIÇÕES DA AÇÃO. ILEGITIMIDADE PASSIVA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. PRECLUSÃO. INEXISTÊNCIA.

A legitimidade de parte é matéria de ordem pública, analisável a qualquer tempo e grau de jurisdição, conforme expressa o artigo 485, inciso VI e §3º do Código de Processo Civil. Trata-se de matéria não abrangida pela disciplina do processo administrativo fiscal (Decreto 70.235/72 e Lei n. 9.784/99), de modo que a regra do CPC deve ser aplicada subsidiariamente (artigo 15 do NCPC), afastando a preclusão temporal do sujeito passivo solidário que, apesar de não ter impugnado o lançamento, manifesta-se em grau recursal. Caracterizando-se a sociedade de fato entre os condôminos que adquiriram o imóvel com a finalidade de promoção de loteamento, com documentação que comprove inequivocamente o efetivo desempenho da atividade empresarial mediante a organização empresarial resultante de esforços conjuntos (e.g., convenção do condomínio devidamente registrada em cartório com descrição minuciosa do objetivo e distribuição de atividades, contratos de venda e compra de lotes, dentre outros), não seria o caso de equiparação da pessoa física à jurídica, mas de reconhecimento da sociedade de fato e inscrição desta no CNPJ, inclusive para que viessem aos autos e fossem considerados no arbitramento documentos comprobatórios dos custos incorridos

pelo outro condômino/sócio a ele atribuídas pela convenção condominial, que deveriam ser considerados na sistemática de arbitramento adotada pela fiscalização (art. 49 da Lei nº 8.981/95).

Acórdão nº 3402-008.187

Data da sessão: Tue Mar 23 00:00:00 UTC 2021

Ementa: ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/08/2009 a 30/09/2009

VÍCIO MATERIAL. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. INEXISTÊNCIA DE PRECLUSÃO.

A existência de vício material no ato administrativo deve ser reconhecida de ofício por se tratar de matéria de ordem pública, inexistindo preclusão em virtude de ausência de questionamento em primeira instância.

Portanto, de tudo que se expôs até aqui tem-se que: (i) a adoção do regime de tributação pelo Lucro Real, em hipótese na qual a lei determina o arbitramento do lucro, constitui vício material; (ii) uma vez constatado o referido vício material, torna-se obrigatória a anulação do auto de infração, uma vez que tal vício não pode ser sanado no curso do processo administrativo, conforme entendimento veiculado pelo enunciado da Súmula CARF nº 192; e (iii) o vício material do auto de infração compromete os pressupostos de constituição do processo administrativo tributário e, portanto, pode ser conhecido de ofício pela Autoridade Julgadora, não havendo que se falar, portanto, em preclusão.

Fixadas as premissas descritas acima, resta avaliar se as especificidades do caso em tela tornam imperativa a adoção do arbitramento do lucro.

A Recorrente defende a necessidade do arbitramento com base em três aspectos da autuação: (i) expressividade da glosa de custos e despesas; (ii) falta de apresentação do LALUR; e (iii) omissão de 100% das receitas apuradas contabilmente nas declarações fiscais pertinentes.

2.1.1 EXPRESSIVIDADE DA GLOSA DE CUSTOS

Imputa-se à Recorrente a conduta ilícita de escrituração de notas fiscais inidôneas, que caracteriza evidente fraude na escrituração fiscal, tanto é que a Fiscalização assim fundamentou a qualificação da multa de ofício.

A duplicação da multa decorreu da constatação das condutas descritas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, qual sejam, a caracterização de sonegação e fraude com o objetivo de o contribuinte deixar de recolher os tributos devidos à Fazenda Nacional.

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

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

(...)

Em relação às infrações relacionadas à utilização de documentação falsa ou inidônea, ou seja, as infrações de comprovação inidônea de custos e despesas e tomada de créditos de Pis/Pasep e Cofins sobre essas mesmas notas fiscais, passo a ressaltar os fatos que qualificam tais infrações como típicas de fraude e sonegação.

As notas fiscais inidôneas que geraram custos, despesas ou créditos indevidos foram emitidas pelos seguintes fornecedores, que serão tratados individualmente em seguida:

CNPJ	CNPJ BASE	NIRE	RAZÃO SOCIAL
20.042.001/0001-06	20042001	35228296349	RB DISTRIBUIÇÃO DE PRODS ELETRÔNICOS LTDA
21.970.242/0001-88	21970242	35600901687	FRAN COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES EIRELI
25.130.685/0001-11	25130685	35229975631	CALIFORNIA COMERCIAL LTDA
25.185.789/0001-23	25185789	35229976998	J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA
20.907.684/0001-17	20907684	31600265582	ELETROMAIS INFORMÁTICA EIRELI
21.708.728/0001-42	21708728	31210317324	LOG IN COM DE PRODUTOS ELETRONICOS LTDA

A FRAN COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES EIRELI pode ser considerada a típica “noteira”, pois não tem registro de nenhuma movimentação financeira verificada na E-financeira, não tem notas fiscais de entrada das mercadorias vendidas, não tem empregados, pois nunca apresentou GFIP, seus sócios não têm capacidade econômica e os contratos sociais foram falsificados, como se denota de suas assinaturas e informações prestadas pelos envolvidos. Além disso, perante a Receita Estadual de São Paulo, os sócios declararam que seus dados foram usados por terceiros para a abertura de empresas e que desconheciam a empresa FRAN COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES EIRELI e que nunca estiveram no endereço comercial declarado, Rua General Penha Brasil, 1927. Diante da fraude constatada, a Receita Estadual de São Paulo determinou a anulação do cadastro estadual da empresa.

A FRAN COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES EIRELI foi a primeira a emitir notas fiscais de vendas dos celulares de procedência chinesa “ipro”, que depois passaram a ser vendidos pelos demais fornecedores em apreço.

Vale lembrar que, com base nas verificações efetuadas a empresa fiscalizada se declarou como operadora oficial da marca de celulares “ipro” e noticiou que

presta assistência técnica em nome da “ipro”, embora tenha ficado evidente que ela não tinha certificado de homologação e registro para comercialização desses produtos pela Anatel, pois nunca sequer solicitou. Além disso, não há registro de importação regular dos celulares “ipro”, nem pela fiscalizada e nem por nenhum dos fornecedores em apreço o que deixa evidente que esses importados entraram no mercado nacional por via irregular.

A RB DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS ELETRÔNICOS LTDA também teve o cadastro estadual anulado por conta de fraude.

Porém, constatou-se que essa empresa se utilizou de método mais elaborado na tentativa de esconder a falta de origem das mercadorias revendidas, pois ela tem notas de entrada de mercadorias de empresas em datas coincidentes que também tiveram seus cadastros estaduais anulados, CLARATEC DISTRIBUIDORA DE ELETRÔNICOS EIRELI e APOLLO DISTRIBUIDORA DE INFORMÁTICA E ELETROELETRÔNICO EIRELI, ambas sem notas de entradas de eletrônicos.

Embora a empresa tenha se estabelecida regularmente no período de abril/2014 a dez/2015 na Av. Moaci, 395, conjunto 92, São Paulo, depois disso, houve alteração contratual que apontou endereço falso da empresa na Praça Pinheiro Cunha, 148, São Paulo/SP, visto que ao visitar o local a fiscalização estadual encontrou uma casa de família habitada por terceiros que desconhecia a empresa.

Constatou-se também que o sócio da empresa Sr. Fernando Couto Alderete, CPF 007.379.397-37 não tinha capacidade econômica e assim não declarou integralização de capital nos anos de 2014 e 2015, quando, de acordo com o contrato social deveria ter integralizado R\$ 495.000,00 segundo registro na Jucesp de 23/12/15.

No entanto, consta declarado por ele a participação na empresa RIVER BLUE REPRESENTAÇÕES DE PRODUTOS DE INFORMÁTICA E ELETRÔNICOS LTDA, CNPJ 12.772.626/0001-03. Por sua vez, em consulta ao cadastro da empresa RIVER BLUE, empresa do mesmo ramo de atividade e cujo nome remete a sigla R.B., consta que o seu cadastro estadual também foi declarado nulo pelo Estado de São Paulo, por simulação desde 28/03/2014.

Ao verificar a contabilidade da fiscalizada, há registros contábeis que apontam que a RB DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS ELETRÔNICOS LTDA tinha relação com as demais empresas investigadas, pois foi utilizado o mesmo código e mesma data de lançamentos de adiantamentos para as empresas LOG IN COM. DE PROD. ELETR. LTDA, J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA e CALIFORNIA COMERCIAL LTDA: “REF. 36799 EMP.002”.

Quanto à CALIFORNIA COMERCIAL LTDA, trata-se de empresa cadastrada para um endereço inexistente, cujos sócios não foram localizados e que também não possui notas fiscais de entrada que dessem lastro às mercadorias por ela vendidas. O contador cadastrado para empresa como responsável Sr. Romário

Carvalho da Silva declarou que seus dados foram utilizados indevidamente na constituição irregular de empresas e apresentou Boletim de Ocorrência Policial. Diante desses fatos o cadastro estadual foi anulado pela Receita Estadual. O nome do contador Sr. Romário Carvalho da Silva também aparece cadastrado para outras empresas, como a J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA e a J. PLUS COMERCIAL IMP. EXP. EIRELI.

Ademais a CALIFORNIA COMERCIAL LTDA não tinha empregados, pois nunca apresentou GFIP e foi constituída por pessoas sem capacidade econômica, o Sr.

José de Oliveira Evangelista dos Santos Filho e a Sra. Sra. Valdemira Silva de Souza.

Em nome do Sr. José de Oliveira Evangelista dos Santos Filho foram registradas cerca de quinze empresas nos anos de 2016/2017 entre as quais, cito as J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA que teve como sócia também a Sra. Iraci de Freitas Teodoro, “sócia” também da LOG IN COMERCIAL. Em Boletim de Ocorrência apresentado pela Sra. Iraci foi declarado que ela desconhece o Sr. José de Oliveira Evangelista dos Santos Filho, visto que seus dados foram utilizados indevidamente por terceiros na constituição de empresas.

A J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA, também não tinha notas fiscais de entrada relativas às mercadorias que vendeu para a SIRI e foi constituída por pessoas sem capacidade econômica e cuja sócia, como dito acima, declarou que desconhece a empresa e o Sr. José de Oliveira e que seus dados foram utilizados indevidamente na constituição de empresas. O contador cadastrado para empresa também declarou que seus dados foram utilizados indevidamente. Em diligência da Receita Estadual, também não foi possível localizar a empresa ou seus sócios e em razão dos fatos por ela apurados declarou a nulidade do cadastro estadual.

A mesma “sócia” da empresa J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA, Sra. Iraci de Freitas Teodoro também era “sócia” da LOG IN COMÉRCIO DE PRODS. ELETRÔNICOS LTDA e depois de intimada apresentou Boletins de Ocorrência informando que seus dados foram utilizados indevidamente para constituição de empresas.

A LOG IN COMÉRCIO DE PRODS. ELETRÔNICOS também se utilizou de um método mais elaborado para esconder a falta de origem dos produtos eletrônicos por ela revendidos. Isto porque para ela havia notas fiscais das empresas COMPCOM COMERCIO VAREJISTA DE INFORMATICA EILREI ME, L C B COM IMP, EXP E REP EIRELI, T.P.S. COMERCIAL EIRELI, V.S.S. COMERCIAL EIRELI - EPP. Porém, todas elas também tiveram os cadastros estaduais de São Paulo anulados desde suas aberturas e foram declaradas inaptas pela Receita Federal por falta de entrega de declarações que abrange o ano de 2016. Três dessas empresas também tem no cadastro os dados do contador Romário Carvalho da Silva que afirmou que seus dados foram utilizados indevidamente na constituição de empresas.

Por sua vez, a ELETROMAIS INFORMÁTICA EIRELI, à semelhança dos demais fornecedores em análise, não existem notas fiscais destinadas a ELETROMAIS relativas à compra dos eletrônicos que foram vendidos à fiscalizada. No caso da

ELETROMAIS, quase todas as notas fiscais se referem aos celulares da marca “ipro” provenientes da china. A empresa foi constituída em nome de José Lourenço di Silva, sem capacidade econômica, com título de eleitor cancelado e com endereço falso declarado à Receita Federal. Além disso, não possui empregados, pois nunca apresentou DIRF, nem GFIP e possui irregularidades na entrega de declarações desde 2015, quando foi constituída.

Por todos os vícios acima relacionados aos fornecedores de notas fiscais inidôneas, todos eles podem ser chamados de “noteiras” e as notas fiscais emitidas por eles tiveram por objetivo a fraude para ocultação da origem ilegal dessas mercadorias e para supressão dos tributos envolvidos de forma que as infrações relacionadas a comprovação inidônea de custos e despesas e tomada de créditos de Pis/Pasep e Cofins restaram qualificadas com a multa de ofício duplicada.

Além disso, a apresentação da ECF com fichas zeradas intencionalmente, bem como a falta de declaração dos tributos em DCTF e a falsificação de registros contábeis e registros de entradas de mercadorias fundamentados em notas fiscais evidentemente falsas com o objetivo de ocultar as informações das autoridades tributárias e suprimir os tributos a serem pagos, configuram, em tese, crime contra a ordem tributária, na forma descrita no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90:

Portanto, entendo que está mais do que evidenciada a caracterização de fraude na escrituração fiscal da Recorrente. No entanto, para que o arbitramento do lucro se torne obrigatório, faz-se necessário que da fraude decorra a imprestabilidade da escrituração para apuração do lucro real. É o que determina o art. 47, II, “b”, da Lei nº 8.981/1995.

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

(...)

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

(...)

b) determinar o lucro real.

A obrigatoriedade do arbitramento do lucro em casos de glosas de custos de aquisição de mercadorias de fornecedores inidôneos não é tema pacífico no âmbito deste Conselho. Julgados com entendimentos dos mais diversos podem ser identificados, dentre os quais destacam-se: (i) a suficiência da constatação de fraude pela escrituração de custos com aquisição de mercadorias amparados por notas fiscais inidôneas; e (ii) a necessária análise da representatividade das glosas em relação ao custo de aquisição de mercadorias.

Em julgado recente, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao proferir o acórdão nº 9101-006.523, analisou discussão sobre a necessidade de arbitramento diante da expressividade da glosa de custos de compras de mercadorias lastreados por documentação inidônea. Naquela ocasião a Turma Julgadora decidiu, por unanimidade, pela nulidade do auto de infração, diante da necessidade de se perquirir a repercussão da glosa na validade da escrituração apresentada pela Recorrente. Veja-se a ementa do referido acórdão na parte que interessa para o deslinde do feito.

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

Ano-calendário: 2011 ARBITRAMENTO DOS LUCROS. GLOSA DE COMPRAS INIDÔNEAS.

A representatividade das compras inidôneas em relação ao total de custos escriturados não é suficiente para avaliar a necessidade de arbitramento dos lucros, mas também não permite que a autoridade lançadora formalize a exigência na sistemática do lucro real sem perquirir da repercussão da glosa na validade da escrituração apresentada pelo sujeito passivo.

Como se vê, a 1ª Turma da CSRF decidiu que a representatividade das compras inidôneas em relação ao total de custos escriturados não é suficiente para avaliar a necessidade de arbitramento. Entretanto, como nos casos com glosas expressivas o custo é substancialmente reduzido, a Autoridade Fiscal deve avançar na análise da escrituração do contribuinte com o propósito de afastar incertezas sobre os custos necessários para auferimento das receitas.

Sem a adoção da referida cautela, não há como se as notas de compras inidôneas serviram ao propósito de aumentar indevidamente os custos ou se o contribuinte arcou com custos informais, adquirindo mercadorias desamparadas de notas. Nesse sentido, veja-se excerto do voto condutor do referido acórdão, de lavra da Ilustre Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Contudo, sob a compreensão de que o dissídio jurisprudencial vislumbrado pela maioria deste Colegiado tem em conta o cabimento de arbitramento dos lucros na hipótese de glosa integral de custos, esta Conselheira entende que a exigência aqui formalizada na sistemática do lucro real não pode subsistir.

Isto porque, embora a representatividade das compras inidôneas em relação ao total de custos escriturado não seja suficiente para avaliar a necessidade de arbitramento dos lucros, em tais circunstâncias a autoridade lançadora não pode formalizar a exigência na sistemática do lucro real sem avaliar a repercussão da glosa na validade da escrituração apresentada pelo sujeito passivo.

É possível que a constatação de significativa parcela de registros de compras não merecerem fé, de fato, possa prejudicar significativamente a escrituração de modo a torná-la imprestável para apuração do lucro real. Contudo, sem a avaliação dos demais elementos da escrituração não é possível assim concluir, inclusive porque os registros de compras são, apenas, um dos elementos da

apuração de custos, de modo que sequer se pode dizer que a glosa integral de compras resultaria em glosa integral de custos. Ademais, os custos integram um dos grupos contábeis nos quais são registradas as aplicações que se destinam à geração de receitas. E, ainda que se verifique nestes autos a glosa integral de custos na maior parte dos trimestres autuados no ano-calendário sob atenção, se a investigação acerca da destinação dos valores financeiros movimentados ao grupo econômico conclui que os montantes não pagos aos fornecedores inidôneos foram entregues aos sócios de fato e de direito, ou às pessoas jurídicas a eles vinculadas, poder-se-ia cogitar que as receitas escrituradas foram auferidas sem os custos inidôneos, e resultaram em lucros não declarados e distribuídos àqueles beneficiários. Em tais circunstâncias, a escrituração se prestaria à apuração do lucro tributável, bastando a glosa dos custos inidôneos.

A investigação fiscal, contudo, não avançou na análise da escrituração da Contribuinte para dizer se a escrituração se prestaria à apuração do lucro tributável ainda que glosadas compras que superaram a totalidade dos custos apropriados no ano-calendário em questão. Embora a inidoneidade de parcela representativa dos custos possa viciar de forma irreparável a escrituração, tal constatação é dependente da demonstração de sua repercussão nos demais eventos escriturais, especialmente para excluir a possibilidade de que a pessoa jurídica arcou com outros custos informalmente, para auferir as receitas escrituradas. Sem este aprofundamento da investigação, subsiste a possibilidade de as receitas terem sido auferidas apenas com a contratação dos demais custos ou despesas não glosados.

É esta incerteza que conduz aos diferentes posicionamentos dos Colegiados deste Conselho acerca do cabimento, ou não, do arbitramento nestes casos. Na medida em que esta incerteza também impede a afirmação de que a exigência foi validamente formulada na sistemática do lucro real, o lançamento não pode subsistir.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso especial dos responsáveis tributários nesta segunda matéria.

Adianta-se que o caso em questão não revela a representatividade das glosas de custos. Conforme consta do extrato de sua ECF (fls. 664-666), a Recorrente informou a seguinte composição de custos:

L210: Informativo da Composição de Custos		ANUAL
033 - Estoques no Início do Período de Apuração	91.891,75	50,47
034 - Compras de Mercadorias no Mercado Interno	2.062.991,88	6,77
036 - (-) Estoques no Final do Período de Apuração	172.240,22	0,00
037 - CUSTO DAS MERCADORIAS REVENDIDAS	1.982.643,41	5,24
069 - TOTAL DOS CUSTOS DAS ATIVIDADES EM GERAL	1.982.643,41	5,24
099 - CUSTOS DE PRODUÇÃO	1.982.643,41	5,24

Por sua vez, a Autoridade Fiscal, após a constatação de fraude na escrituração da Recorrente, entendeu por bem glosar custos no valor de R\$ 41.734.486,71, conforme ao que se verifica do quadro abaixo:

Mês/Ano	Total mensal
jan/16	102.900,00
fev/16	851.941,09
mar/16	-
abr/16	835.804,72
mai/16	1.619.341,06
jun/16	1.371.546,00
jul/16	1.483.901,67
ago/16	5.739.555,56
set/16	4.769.404,61
out/16	8.517.760,60
nov/16	11.945.057,18
dez/16	4.497.274,22
Total de Custos Glosados	41.734.486,71

Já a receita de revenda de mercadorias no mercado interno foi de R\$ 2.532.311,592,27.

Nota-se, portanto, que dos custos com mercadorias revendidas, no valor de R\$ 1.982.643.415,24, a autoridade glosou R\$ 41.734.486,71, cerca de 2,1% do total dos custos com mercadorias revendidas. Comparando-se a proporção das glosas diante das receitas de revenda de mercadorias tem-se percentual aproximado de 1,65%.

Ademais disso, considerando que a Receita Bruta de Revenda de Mercadorias no Mercado Interno declarada pela Recorrente foi de R\$ 2.532.311.592,27, aplicando-se os coeficientes de 9,6% (8% + 20%) e 14,40% (12% + 20%), a base de cálculo do IRPJ pelo Lucro Arbitrado seria superior a obtida pelo Lucro Real com a glosa dos custos objeto do presente processo.

Portanto, além da relativa inexpressividade das glosas, a Recorrente pretende ver reconhecida a nulidade pela apuração do IRPJ e CSLL pelo regime do Lucro Real, que notadamente lhe foi mais favorável do que seria mediante a apuração das bases de cálculo pelo regime do Lucro Arbitrado.

Assim, fosse esse o único argumento apontado pela Recorrente para defender a necessidade de arbitramento do lucro, a preliminar de nulidade não mereceria ser acolhida. No entanto, conforme relatado linhas acima, a Recorrente alega, ainda, a existência de outros dois motivos autônomos para o reconhecimento da obrigatoriedade do arbitramento do lucro. É o que se passa a analisar.

2.1.2 AUSÊNCIA DE LALUR

A Recorrente alega, ainda, que a ausência de LALUR configuraria outra hipótese autônoma para o arbitramento do lucro.

Conforme ao que se depreende do Termo de Verificação Fiscal, relata a Fiscalização que:

Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 8 foi dada oportunidade de a fiscalizada corrigir a omissão de informações prestadas na Escrituração Contábil Fiscal - ECF sobre a apuração do imposto de renda e da contribuição social, registros M300 (Demonstração do Lucro Real) e M350 (Demonstração da Base de Cálculo da CSLL). Tais registros da ECF equivalem à Parte A do Lalur e do Lacs.

Junto ao Termo de Intimação Fiscal nº8 foi juntado demonstrativo contábil que informa o resultado do exercício de 2016 relativo a um lucro de R\$ 23.846.713,10 (Conta resultado do exercício código 6.1.1.01.0001) após a apuração das despesas de Provisão do IRPJ e a CSLL. Em anexo, também constaram os lançamentos contábeis de transferência das despesas com provisão para o imposto de renda e a contribuição social (conta nº 5.2.1.01.001) para o resultado do exercício, nos valores respectivos de R\$ 11.685.862,09 e R\$ 4.215.550,35.

Porém, apesar do reconhecimento contábil, a fiscalizada não retificou a ECF e não prestou esclarecimentos à fiscalização. As despesas com IRPJ foram reconhecidas em contrapartida à conta nº 2.1.1.03.0005 - I. R. P. J. A RECOLHER e quanto à CSLL, as despesas foram reconhecidas em contrapartida à conta nº 2.1.1.03.0003 - C.S.L.L. A RECOLHER.

TRIBUTOS	CONTA CONTÁBIL RECONHECIMENTO DA OBRIGAÇÃO	CONTA CONTÁBIL RECONHECIMENTO DA DESPESA	VALOR LANÇADO NA CONTABILIDADE
IRPJ	2.1.1.03.0005 - I.R.P.J. A RECOLHER	5.2.1.01.001	R\$ 11.685.862,09
CSLL	2.1.1.03.0003 - C.S.L.L. A RECOLHER	5.2.1.02.001	R\$ 4.215.550,35

Na ECF, os valores também aparecem descritos nas contas referenciais de provisão para o IRPJ e a CSLL no registro L300 – Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal.

Apesar disso, na ECF apresentada não foram preenchidos os registros M300 e M350 que correspondem à demonstração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, Parte A do LALUR/LACS, bem como não foram preenchidos os registros N650 e N670 que demonstram as apurações do IRPJ e da CSLL com base no Lucro Real.

A falta da apresentação de informações de apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL e a falta de atendimento à intimação prejudicou à fiscalização, já que esta teve que deduzir a partir da contabilidade, como foi realizada a apuração e quais contas foram levadas ao resultado tributável.

Dessa análise, verificou-se que o valor apurado pelo contribuinte decorreu da seguinte apuração que deveria ter sido transcrita na Parte A do LALUR

Lucro Líquido Antes do IRPJ (Valor da Conta referencial 3.01 – 3.02.01.01.01.01)	35.532.575,19
Adição – Contribuição Social sobre o Lucro (Conta referencial 3.02.01.01.01.01)	4.215.550,35
Adição – Despesas Indedutíveis (Conta contábil 5.1.9.01.0000)	7.126.321,27
LUCRO REAL	46.874.446,81
Imposto de renda 15%	7.031.167,02
Adicional – 10%	4.663.444,68
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	11.694.611,70

Por sua vez, quanto à CSLL, a apuração que deveria ser transcrita na Parte A do LACS consta a seguir:

Lucro Antes da CSLL (Valor da Conta referencial 3.01)	39.748.125,54
Adição – Despesas Indedutíveis (Conta contábil 5.1.9.01.0000)	7.126.321,27
BASE DE CÁLCULO DA CSLL	46.874.446,81
CSLL 9%	4.218.700,21

Evidenciada a ausência de LALUR, entendo que assiste razão à Recorrente ao defender a necessidade de arbitramento. Explica-se.

O art. 260, III do RIR/99 vigente à época dos fatos determina que o LALUR é livro de escrituração obrigatória. Por sua vez, o art. 530, I e III do RIR/99 determinam o arbitramento do lucro no caso de ausência de escrituração de livros comerciais e fiscais.

Dessa forma, está presente hipótese de arbitramento do lucro, conforme determina a legislação tributária. Nesse sentido, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já manifestou entendimento. É o que se verifica dos acórdãos 9101-002.597 (rel. Rafael Vidal. Julgado em 15/02/2017), 9101-005.434 (rel. Edeli Pereira Bessa. Julgado em 08/04/2021) e 1401-006.492 (rel. Daniel Ribeiro Silva. Julgado em 13/04/2023).

Ademais disso, tem razão a Recorrente ao observar que a própria Autoridade Fiscal afirmou que precisou “deduzir” como seria calculada a base tributável, o que evidencia a ausência de elementos seguros para o cálculo. A análise do Termo de Verificação Fiscal revela que a referida “dedução” carece de fundamentação, uma vez que a Autoridade Fiscal simplesmente alocou alguns valores que estavam em conta contábil no LALUR, sem justificar a que se referiam tais contas e, tampouco, contabilizar exclusões.

A Recorrente cita, a título comparativo, o LALUR relativo ao ano-calendário de 2017 (fls. 3375), no qual constam – de fato – valores expressivos a título de exclusões.

Por essas razões, entendo que há aqui uma hipótese que torna obrigatório o arbitramento do lucro, razão pela qual deve ser acolhida a preliminar de nulidade dos autos de IRPJ e CSLL por vício material.

2.2 NULIDADE POR AUSÊNCIA DE EXCLUSÃO DAS SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO

O procedimento adotado pela Autoridade Fiscal para suprir a omissão de lucro nas declarações da Recorrente já foi analisado linhas acima como circunstância que reforça a obrigatoriedade do arbitramento do lucro diante da ausência de LALUR.

No entanto, em seu recurso, a Recorrente insurge-se contra a ausência de exclusão das subvenções para investimento relativas ao benefício fiscal “COMPETE-ES”.

Nesse ponto, entendo que não lhe assiste razão. Isso porque: (i) os autos de infração não tratam de glosa de exclusão de subvenções; e (ii) a ECF da Recorrente estava em branco no início do procedimento de fiscalização e após ser intimada para proceder as correções, manteve-se inerte.

Cabe à Recorrente o dever de preencher corretamente a sua ECF, informando as receitas de subvenções governamentais que, no seu entender, devem ser excluídas do LAIR na apuração do imposto devido.

Na verdade, a exclusão das subvenções é uma faculdade da Recorrente, que pode optar pela distribuição ou não dessa parcela do lucro aos seus sócios, não havendo que se falar em nulidade do auto de infração por ausência de exclusão, quando a própria Recorrente – repita-se -

entrega a sua ECF em branco e permanece inerte após ser intimada a proceder as correções que entender necessárias.

Dessa forma, por concordar com o entendimento manifestado pelo v. acórdão *a quo* e, de acordo com a faculdade prevista no art. 114, § 12, I do RICARF, transcrevo abaixo o seu voto condutor, que adoto como razões de decidir.

A defesa aduz que a apuração de base de cálculo desconsiderou os benefícios fiscais no período sobre o qual as exigências foram lançadas.

Não há razão ao argumento já em sua origem. A profundidade da fiscalização, embora tenha inquirido questões relacionadas ao ano-calendário de 2017, resultou tão-somente créditos tributários lavrados para o ano-calendário de 2016.

Para este período (2016), a ECF da contribuinte desde o início da fiscalização estava e até o momento permanece totalmente em branco e embora tendo sido intimada por diversas vezes a proceder as correções, não o fez porque não quis, de modo que não cabe agora alegar que os ditos incentivos deveriam ser considerados pela fiscalização, atribuindo a Administração Tributária uma tarefa que é exclusivamente sua. Colaciono as informações da ECF – 2016:

ID do reg	Código	Descrição	Indicador do tipo de lançamento	Valor
M300	2	Lucro Líquido Antes do IRPJ	Lucro	0,00
M300	9	Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido	Adição	0,00
M300	93	SOMA DAS ADIÇÕES (IRPJ)	Adição	0,00
M300	168	SOMA DAS EXCLUSÕES (IRPJ)	Exclusão	0,00
M300	169	LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO...	Lucro	0,00
M300	170	(-)Compensação de Prejuízo do Próprio Período - Atividade Rural	Exclusão	0,00
M300	171	LUCRO REAL APÓS A COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO...	Lucro	0,00
M300	175	LUCRO REAL	Lucro	0,00
M300	178	Lucro Líquido Antes do IRPJ	Lucro	0,00
M300	184	Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido	Adição	0,00
M300	267	SOMA DAS ADIÇÕES (IRPJ)	Adição	0,00
M300	342	SOMA DAS EXCLUSÕES (IRPJ)	Exclusão	0,00
M300	343	LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO...	Lucro	0,00
M300	344	(-) Compensação do Prejuízo do Próprio Período - Atividades em Geral	Exclusão	0,00
M300	345	LUCRO REAL APÓS A COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO...	Lucro	0,00
M300	349	LUCRO REAL	Lucro	0,00

Diante do exposto, deve-se rejeitar a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

2.3 GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS

Em razão de alegada inidoneidade de documentos fiscais utilizados pela ora Recorrente, a Autoridade Fiscal entendeu por bem glosar custos e despesas na apuração do IRPJ e CSLL, além de créditos de PIS/PASEP e Cofins.

Em seu recurso, a Recorrente alega que: (i) a suspensão da situação cadastral dos fornecedores não pode motivar o lançamento; (ii) merece ser tratada como adquirente de boa-fé; (iii) comprovação das operações; (iv) suposta omissão do acórdão *a quo* sobre as provas de que as operações efetivamente ocorreram; e (v) indevida presunção de importação irregular de aparelhos I-PRO 3200.

2.3.1 A SITUAÇÃO CADASTRAL DOS FORNECEDORES

A Recorrente alega que a suspensão da situação cadastral dos fornecedores não pode motivar a glosa de custos e despesas. Defende que ao tempo das aquisições, os fornecedores não haviam sido declarados inidôneos pelo Fisco Estadual, de modo que – sempre segundo a Recorrente – não teria como saber que os fornecedores eram inidôneos. Questiona, também, a ausência de ato declaratório previsto no art. 3º, parágrafo único da Portaria MF nº 187/1993.

Antes de se examinar as alegações trazidas pela Recorrente, é importante relembrar as razões pelas quais a Autoridade Fiscal procedeu à glosa de custos e despesas.

No curso do procedimento de fiscalização, a Recorrente foi intimada diversas vezes para apresentar documentação comprobatória da escrituração de compras ocorridas em 2016 dos fornecedores RB DISTRIBUIÇÃO DE PRODS ELETRÔNICOS LTDA, FRAN COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES EIRELI, CALIFORNIA COMERCIAL LTDA, J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA, ELETROMAIS INFORMÁTICA EIRELI, LOG IN COM DE PRODUTOS ELETRONICOS LTDA.

Mais precisamente, a Fiscalização solicitou a apresentação dos seguintes documentos:

- (i) documentação idônea comprobatória dos efetivos pagamentos (boletos bancários, comprovantes de transferência ou depósito em conta corrente, etc) pelas compras de mercadorias relativas às notas fiscais relacionadas em anexo. - De 01/01/2016 até 31/12/2016;
- (ii) cópias de todos os pedidos de fornecimento de mercadorias relativas aos fornecedores listados na relação de notas fiscais em anexo. - De 01/01/2016 até 31/12/2016; e
- (iii) contratos e informações das pessoas envolvidas na operacional, contatos e descrição da logística utilizada no recebimento das compras dos fornecedores descritos na relação de notas fiscais em anexo. - De 01/01/2016 até 31/12/2016

Em resposta, a Recorrente apresentou comprovantes de pagamento de parte dos custos.

CNPJ BASE	NIRE	RAZÃO SOCIAL	Soma de Pagamentos	Soma das Notas Fiscais	% Proporção
21970242	35600901687	FRAN COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES EIRELI	-	1.219.301,09	0%
20042001	35228296349	RB DISTRIBUIÇÃO DE PRODS ELETRÔNICOS LTDA	474.810,00	10.224.917,00	4,6%
25185789	35229976998	J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA	2.236.540,00	15.307.516,74	14,6%
21708728	31210317324	LOG IN COM DE PRODUTOS ELETRONICOS LTDA	3.178.153,07	6.509.478,89	48,8%
25130685	35229975631	CALIFORNIA COMERCIAL LTDA	5.771.136,02	9.295.372,83	62,1%
20907684	31600265582	ELETROMAIS INFORMÁTICA EIRELI	2.123.763,78	2.178.627,78	97,5%
Total			13.784.402,87	44.735.214,33	30,8%

Apesar da comprovação do pagamento de parte dos custos questionados pela Fiscalização, a Recorrente não apresentou qualquer documento ou esclarecimento sobre os itens

(ii) e (iii) descritos acima. Dessa forma, a Recorrente foi novamente intimada, nos seguintes termos:

2 – Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal anterior a fiscalizada apresentou cópias de Documentos auxiliares das NF-e (DANFE) e parte dos comprovantes de pagamentos a fornecedores. Todavia, os DANFE apresentados não atestam o recebimento das mercadorias nem indicam como elas foram transportadas do fornecedor para a fiscalizada. Não foram localizados conhecimentos de transporte que indicam o transporte das mercadorias dos fornecedores localizados em MG para a filial da fiscalizada no ES. Apresentar comprovação de transporte das mercadorias e recebimento.

Devidamente intimada, a Recorrente não se pronunciou quanto ao item 2 do referido Termo de Intimação Fiscal e não apresentou documentos que demonstrassem o efetivo recebimento das mercadorias.

Com base em convênio de cooperação técnica firmado com a Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, a SEFAZ/SP foi oficiada para apresentação de cópias de documentos, diligências, termos e outros documentos que tenham fundamentado a declaração de nulidade dos cadastros estaduais das seguintes empresas RB DISTRIBUIÇÃO DE PRODS ELETRÔNICOS LTDA, FRAN COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES EIRELI, CALIFORNIA COMERCIAL LTDA, J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA.

Em resposta, a SEFAZ/SP informou que a nulidade das referidas empresas se deu em razão da simulação da existência de estabelecimento cadastral ou da empresa (RB DISTRIBUIÇÃO DE PRODS ELETRÔNICOS LTDA) e inexistência do estabelecimento para o qual foi concedida a inscrição (FRAN COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES EIRELI, CALIFORNIA COMERCIAL LTDA, J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA.).

Veja-se o que descreve a Autoridade Fiscal.

RB DISTRIBUIÇÃO DE PRODS ELETRÔNICOS LTDA, CNPJ nº 20.042.001/0001-06

A empresa estava regularmente estabelecida na Av. Moaci, 395, conjunto 62, São Paulo/SP no período de abril de 2014 a dezembro de 2015 e depois mudou-se para local incerto e desconhecido.

Não foi possível localizar a empresa, mesmo depois de diligências efetuadas pela Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo. Antes de ser declarada a nulidade cadastral, o cadastro estadual foi suspenso e houve solicitação de restabelecimento cadastral com indicação de que a empresa estava estabelecida na Praça Pinheiro da Cunha, 148, São Paulo/SP. Porém, no endereço indicado havia um imóvel residencial habitado por Jeferson Silva de Lima e sua família.

Por sua vez, 97% dos fornecedores da empresa apresentavam situação cadastral nula ou suspensa e nunca recolheu nenhum valor a título de ICMS.

Diante disso, a inscrição cadastral foi considerada nula, a partir de 23/12/2015, por simulação da existência de estabelecimento cadastral ou da empresa, com fundamento no art. 30, I, do Regulamento do ICMS/2000:

Artigo 30 - A inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS será enquadrada como nula, a partir da data de sua concessão ou de sua alteração, quando, mediante processo administrativo, for constatada a (Lei 6.374/89, art. 21, na redação da Lei 12.294/06, art. 1º, IV):

I - simulação de existência do estabelecimento ou da empresa.

FRAN COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES EIRELI, CNPJ nº 21.970.242/0001-88

No caso da empresa FRAN COMERCIAL, as diligências efetuadas pela Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo demonstram que no endereço da empresa havia uma borracharia e que a Sra. Francisca de Carvalho Pereira, titular da empresa, declarou que seus dados foram utilizados por terceiros para abertura de empresas e que desconhecia a existência da mesma e que nunca esteve no endereço empresarial.

Vale destacar que a Sra. Francisca de Carvalho Pereira e seu marido Sr. Daniel Crisostomo Pereira registraram um Boletim de Ocorrência junto à Polícia Civil do Estado de São Paulo datado de 15/06/2016 noticiando a utilização indevida de seus dados para abertura de oito empresas, entre as quais a FRAN COMERCIAL.

Além disso, o contador Sr. José Eduardo Barreto que aparece registrado no CNPJ declarou que também teve os seus dados utilizados indevidamente sem sua autorização pela empresa e que informou isso tanto à Secretaria de São Paulo quanto ao Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo.

O Relatório do Fisco Estadual também reportou que a empresa possuía notas fiscais de saída do montante de R\$ 17.813.851,45, enquanto havia somente o montante de R\$ 2.365.426,64 de vendas para a empresa, portanto, mais um indício de vendas sem lastro documental.

Diante disso, a inscrição cadastral foi considerada nula, a partir de 03/03/2015, por inexistência de estabelecimento da empresa, com fundamento no art. 30, III, do Regulamento do ICMS/2000.

Artigo 30 - A inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS será enquadrada como nula, a partir da data de sua concessão ou de sua alteração, quando, mediante processo administrativo, for constatada a (Lei 6.374/89, art. 21, na redação da Lei 12.294/06, art. 1º, IV):

I - simulação de existência do estabelecimento ou da empresa; II - simulação do quadro societário da empresa; III - inexistência do estabelecimento para o qual foi concedida a inscrição;

CALIFORNIA COMERCIAL LTDA, CNPJ nº 25.130.685/0001-11

A empresa foi procurada em diligência efetuada pela Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo que logo identificou a inexistência do estabelecimento comercial situado na Av. Trumain, 448, Vila Formosa, São Paulo/SP. Ficou constatado que naquela avenida existe o número 440 e em seguida 450, portanto não existe o número 448 onde a empresa consta cadastrada e deveria ser encontrada.

Na diligência, todas as tentativas de contactar o sócio José Oliveira Evangelista dos Santos Filho e ex-sócia Waldomira Silva de Souza foram infrutíferas e as correspondências encaminhadas a eles foram devolvidas pelos Correios.

Por sua vez, o contador Romário Carvalho da Silva apresentou declaração informando que os seus dados foram utilizados indevidamente e que desconhece a empresa e assim solicitou a exclusão de seu nome do cadastro. Em anexo, o contador apresentou o Boletim de Ocorrência Policial nº 2880 /2016 emitido em junho de 2016.

Outrossim, o Relatório do Fisco Estadual também reportou que a empresa possuía notas fiscais de saída do montante de R\$ 16.290.397,51, enquanto havia somente o montante de R\$ 1.817.147,14 de vendas para a empresa, portanto, mais um indício de vendas sem lastro documental.

Diante disso, a inscrição cadastral foi considerada nula, a partir de 04/07/2016, por inexistência de estabelecimento da empresa, com fundamento no art. 30, III, do Regulamento do ICMS/2000.

Artigo 30 - A inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS será enquadrada como nula, a partir da data de sua concessão ou de sua alteração, quando, mediante processo administrativo, for constatada a (Lei 6.374/89, art. 21, na redação da Lei 12.294/06, art. 1º, IV):

I - simulação de existência do estabelecimento ou da empresa; II - simulação do quadro societário da empresa; III - inexistência do estabelecimento para o qual foi concedida a inscrição;

J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA, CNPJ Nº 25.185.789/0001-23

A empresa foi procurada em diligência efetuada pela Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo que logo identificou a inexistência do estabelecimento comercial situado na Av. Dr. Eduardo Cotching, 1982, Vila Formosa, São Paulo/SP. Ficou constatado que naquela avenida não existe o número 1982 e que os ocupantes dos imóveis nos arredores jamais ouviram falar da empresa ou seus sócios.

Na diligência, todas as tentativas de contactar o sócio José Oliveira Evangelista dos Santos Filho (mesmo sócio da CALIFORNIA COMERCIAL LTDA) e a sócia Iraci de Freitas Teodoro foram infrutíferas e as correspondências encaminhadas a eles foram devolvidas pelos Correios.

Por sua vez, o contador Romário Carvalho da Silva (o mesmo da CALIFORNIA COMERCIAL LTDA) apresentou declaração informando que os seus dados foram utilizados indevidamente e que desconhece a empresa e que não é contador da empresa e indicou o registro de Boletim de Ocorrência lavrado na Polícia Civil/SP em junho/2016.

Outrossim, o Relatório do Fisco Estadual também reportou a incompatibilidade entre entradas e saídas registradas nas notas fiscais emitidas pela empresa e destinadas a ela, destacando o fato de que a empresa vendeu celulares, videogames e HDs sem notas fiscais de entrada mercadorias equivalentes, enquanto as entradas se referem a farelo de tabaco, filtro, cola e embalagens.

Diante disso, a inscrição cadastral foi considerada nula, a partir de 12/07/2016, por inexistência de estabelecimento da empresa e por indicação de outros dados cadastrais falsos com fundamento no art. 30, III e V do Regulamento do ICMS/2000.

Artigo 30 - A inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS será enquadrada como nula, a partir da data de sua concessão ou de sua alteração, quando, mediante processo administrativo, for constatada a (Lei 6.374/89, art. 21, na redação da Lei 12.294/06, art. 1º, IV):

I - simulação de existência do estabelecimento ou da empresa; II - simulação do quadro societário da empresa; III - inexistência do estabelecimento para o qual foi concedida a inscrição; IV - indicação incorreta da localização do estabelecimento; V - indicação de outros dados cadastrais falsos.

Diante dos graves fatos descritos pela Fazenda do Estado de São Paulo, a Fiscalização realizou pesquisas envolvendo as Notas Fiscais Eletrônicas depositadas no Sistema Público de Escrituração Fiscal emitidas com destino às empresas fornecedoras da Recorrente (RB DISTRIBUIÇÃO DE PRODS ELETRÔNICOS LTDA, FRAN COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES EIRELI, CALIFORNIA COMERCIAL LTDA, J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA, ELETROMAIS INFORMÁTICA EIRELI, LOG IN COM DE PRODUTOS ELETRONICOS LTDA, bem como as Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pelas referidas fornecedoras com destino à Recorrente.

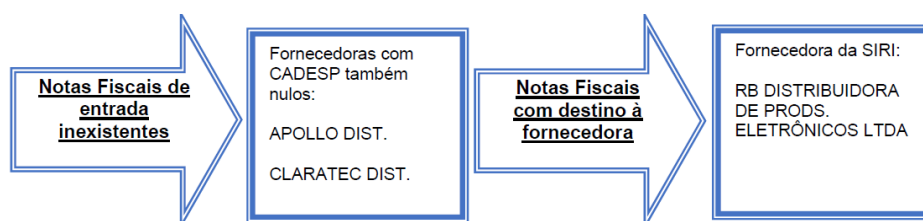
Com base nessa abordagem foi observada a falta de notas fiscais de entradas dos produtos vendidos por fornecedores à SIRI. Veja-se o que diz a Autoridade Fiscal:

RB DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS ELETRÔNICOS LTDA

As supostas vendas da RB Distribuição para SIRI ocorreram no período de abril a novembro de 2016 e se referiam a consoles de “Playstation 4 500 GB” bem como a controles “Touch Dualshock PS4”. Notou-se que as mercadorias supostamente foram fornecidas para a RB Distribuição pelas seguintes empresas: APOLLO DISTRIBUIDORA DE INFORMATICA E ELETROELETRONICO EIRELI – EPP e CLARATEC DISTRIBUIDORA DE ELETROELETRONICOS EIRELI. Porém, ambas também tiveram os cadastros estaduais anulados desde suas aberturas e foram declaradas inaptas

pela Receita Federal por falta de entrega de declarações que abrange o ano de 2016. Por sua vez, notou-se que as datas das notas emitidas por essas duas empresas coincidem com as notas emitidas pela RB Distribuição para SIRI.

Entretanto, ao buscar notas fiscais de entrada para as supostas empresas APOLLO DISTRIBUIDORA DE INFORMATICA E ELETROELETRONICO EIRELI – EPP e CLARATEC DISTRIBUIDORA DE ELETROELETRONICOS EIRELI notou-se que nenhuma delas possui nenhuma nota fiscal de entrada emitida. Portanto, a suposta venda de eletrônicos não tem notas fiscais que demonstrem aquisição das mercadorias vendidas e sua procedência.



Observou-se também que a suposta empresa emitiu notas fiscais de vendas igualmente cobertas por notas fiscais de entrada das empresas APOLLO e CLARATEC, de celulares “INOVE” no montante de R\$ 199.529,00 para a empresa WEBFONE COM. DE APARELHOS TELEFÔNICOS CELULARES LTDA, CNPJ nº 07.404.712/0001-15.

Outrossim, na contabilidade da SIRI, foram informados adiantamentos a fornecedores lançados para RB DISTRIBUIÇÃO DE PROD. ELETR. LTDA, utilizando o mesmo código e mesma data de lançamentos para as empresas LOG IN COM. DE PROD. ELETR. LTDA, J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA e CALIFORNIA COMERCIAL LTDA: “REF. 36799 EMP.002” o que indica uma relação entre essas.

Constatou-se também que o sócio da empresa Sr. Fernando Couto Alderete, CPF 007.379.397-37 não tinha capacidade econômica e assim não declarou integralização de capital na empresa nos anos de 2014 e 2015, quando, de acordo com o contrato social deveria ter integralizado R\$ 495.000,00 segundo registro na Jucesp de 23/12/15. No entanto, consta declarado por ele a participação na empresa RIVER BLUE REPRESENTAÇÕES DE PRODUTOS DE INFORMÁTICA E ELETRÔNICOS LTDA, CNPJ 12.772.626/0001-03. Por sua vez, em consulta ao cadastro da empresa RIVER BLUE, empresa do mesmo ramo de atividade e cujo nome remete a sigla R.B., consta que o seu cadastro estadual também foi declarado nulo pelo Estado de São Paulo, por simulação desde 28/03/2014.

FRAN COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES EIRELI

As supostas vendas da FRAN COMERCIAL para SIRI ocorreram no período de janeiro a abril de 2016 e se referiam a Celulares iPro no valor de R\$ 954.841,09,

Cartões de Memória no valor de R\$ 65.700,00 e Controles de Xbox One no total de R\$ 198.760,00.

Porém, não existem notas fiscais destinadas a FRAN COMERCIAL relativas a Celulares iPro, Cartões de Memória ou Controles de Xbox One. Todas as notas fiscais emitidas para a empresa se referem a papel, cola e tabaco.



Observou-se também que a suposta empresa emitiu notas fiscais de vendas igualmente sem notas fiscais de entrada, de controles "Playstation 4" e controles "Microsoft XBOX One" no montante de R\$ 392.760,00 para a empresa ligada WEBFONES COM. DE ARTIGOS DE TELEFONIA S/A, CNPJ nº 14.548.476/0001-76.

Além disso, foi constatado por acesso às informações prestadas na efinanceira, com base na IN RFB nº 1.571/2015, que não há nenhuma movimentação financeira registrada para a suposta empresa FRAN COMERCIAL em 2016.

Vale ainda registrar que ao averiguar as aquisições feitas pela fiscalizada de celulares iPro, constatou-se que as primeiras notas fiscais de fornecimento desses celulares partiram da FRAN COMERCIAL em 29 de outubro de 2015, conforme nota fiscal a seguir:

Verificou-se que a sócia titular Sra. Francisca de Carvalho Pereira e seu marido Sr. Daniel Crisostomo Pereira não tinham capacidade econômica de serem empresários, de uma sociedade com participação no suposto capital social da empresa no valor de R\$ 300.000,00 que nunca foi declarado. Havia declaração de participação na empresa Crisóstomo Armários e Cozinhas Ltda, cujo nome, objeto, capital e localização foram alterados também com evidentes indícios de fraude, como se pode observar a exemplo das diferentes assinaturas nos contratos registrados na Jucesp.

CALIFORNIA COMERCIAL LTDA

As supostas vendas da CALIFORNIA COMERCIAL para SIRI ocorreram no período de novembro e dezembro de 2016 e se referiam a Consoles de Playstation 4 no valor de R\$ 8.332.632,83 e celulares Apple 5S no valor de R\$ 962.740,00.

Porém, à semelhança do ocorrido para a FRAN COMERCIAL, não existem notas fiscais destinadas a CALIFORNIA COMERCIAL relativas a Consoles de Playstation 4,

nem de celulares Apple 5S. Todas as notas fiscais emitidas para a empresa se referem a papel, cola e tabaco.



Observou-se também que a suposta empresa emitiu notas fiscais de vendas igualmente sem notas fiscais de entrada, de celulares “Apple” e de controles “Touch PS4 Sony” no montante de R\$ 1.015.702,72 para a empresa ligada WEBFONES COM. DE ARTIGOS DE TELEFONIA S/A, CNPJ nº 14.548.476/0001-7 6.

O contador registrado para a empresa CALIFORNIA COMERCIAL LTDA, Sr. Romário Carvalho da Silva declarou que seus dados foram utilizados indevidamente e apresentou Boletim de Ocorrência Policial às autoridades estaduais. Consta que os dados do mesmo contador foram registrados para outras empresas relacionadas como a J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA e a J. PLUS COMERCIAL IMP. EXP. EIRELI.

A empresa foi constituída com capital de R\$ 300.000,00 em nome de José de Oliveira Evangelista dos Santos Filho e Valdemira Silva de Souza que saiu da sociedade em julho/2016. Em nome do Sr. José de Oliveira Evangelista dos Santos Filho foram registradas cerca de quinze empresas nos anos de 2016/2017 entre as quais, cito as J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA que teve como sócia também a Sra. Iraci de Freitas Teodoro, “sócia” também da LOG IN COMERCIAL. Em Boletim de Ocorrência apresentado pela Sra. Iraci foi declarado que ela desconhece o Sr. José de Oliveira Evangelista dos Santos Filho, visto que seus dados foram utilizados indevidamente por terceiros na constituição de empresas.

Antes de 2016, o Sr. José de Oliveira Evangelista dos Santos Filho nunca havia declarado imposto de renda e o endereço declarado era R. Mário Mourão, 121, casa 4, Pq Jabaquara, São Paulo. Em 2016 foram entregues declarações do imposto de renda desde 2011 a 2015 sem qualquer bem declarado no período até 2015, quando de repente declara bens e uma renda advinda de uma empresa que estava há anos inativa.

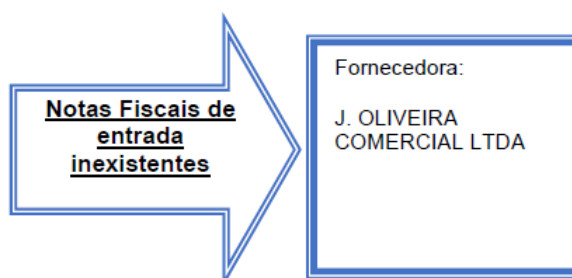
Os dados declarados apontam para falsidade, na tentativa de mostrar capacidade econômica e que o cadastro do Sr. José foi utilizado para fraudes na constituição de empresas. A renda declarada como originada da empresa BACK STAGE de Vargem Grande Paulista sequer foi informada na DIRF dessa empresa apontada como fonte pagadora e que se apresenta por sua vez como inativa.

Como sócia do Sr. José de Oliveira Evangelista dos Santos Filho constou a Sra. Valdemira Silva de Souza, que nunca declarou imposto de renda e que consta que sua última ocupação foi como garçoneiro do restaurante VIA STELLA RESTAURANT LTDA em 2015. Portanto, a suposta sócia também não tinha capacidade econômica para figurar no quadro societário da empresa CALIFORNIA COMERCIAL.

J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA

As supostas vendas da J. OLIVEIRA COMERCIAL para SIRI ocorreram no período de agosto a dezembro de 2016 e se referiam a Celulares iPro no valor de R\$ 1.559.640,60, celulares Apple no valor de R\$ 6.435.893,24, além de consoles Playstation 4 no valor de R\$ 2.713.696,00, além de Celulares LG no valor de R\$ 91.945,00 e Fones Auriculares Samsung no valor de R\$ 24.000,00.

Porém, à semelhança do ocorrido para a FRAN COMERCIAL e CALIFÓRNIA COMERCIAL, não existem notas fiscais destinadas a J. OLIVEIRA COMERCIAL relativas aos eletrônicos vendidos para a SIRI. Todas as notas fiscais emitidas para a empresa se referem a papel, cola e tabaco.



Observou-se também que a suposta empresa emitiu notas fiscais de vendas igualmente sem notas fiscais de entrada, sobretudo de celulares "Apple" e outros eletrônicos no montante de R\$ 6.016.841,68 para a empresa ligada WEBFONES COM. DE ARTIGOS DE TELEFONIA S/A, CNPJ nº 14.548.476/000 1-76.

A J. Oliveira foi constituída em julho de 2016 em endereço inexistente de fato, pelos sócios JOSÉ OLIVEIRA EVANGELISTA DOS SANTOS FILHO e IRACI DE FREITAS TEODORO.

Como ficou evidente ao tratar da empresa CALIFORNIA COMERCIAL LTDA, os dados do Sr. JOSÉ OLIVEIRA EVANGELISTA DOS SANTOS FILHO foram evidentemente utilizados e manipulados para fraude, visto que em nome dele foram constituídas quinze empresas em um ano. Hoje todas declaradas como inaptas.

Da mesma maneira ficou comprovado o uso indevido dos dados da Sra. IRACI DE FREITAS TEODORO, já que ao ser intimada em diligência, a contribuinte apresentou além de uma declaração atestando o uso indevido de seus dados

acompanhada de cópia de Boletins de Ocorrência policiais informando o ocorrido. A Sra. Iraci é beneficiária de pensão do INSS, faz declaração simplificada do imposto de renda e não teria capacidade econômica para aporte de capital nas empresas a ela relacionadas.

Vide a notória diferença da assinatura constante do contrato social da empresa e a assinatura constante no documento de identidade da Sra. IRACI DE FREITAS TEODORO e no Boletim de Ocorrência policial.

(...)

ELETROMAIS INFORMÁTICA EIRELI

As supostas vendas da ELETROMAIS para SIRI ocorreram nos meses de abril, maio e junho de 2016 e se referiram a Celulares iPro no valor de R\$ 2.137.277,78, além de carregadores veiculares, capas e películas de vidro no valor de R\$ 41.350,00.

Porém, à semelhança do ocorrido com os demais fornecedores em análise, não existem notas fiscais destinadas a ELETROMAIS relativas à compra de celulares da marca iPro. Em relação às notas fiscais de carregadores veiculares, há notas fiscais de compra de somente dois (2) carregadores em 24/05/2016 posterior à emissão da nota fiscal de venda para a SIRI datada de 05/05/2016 da quantidade de 7.300 carregadores veiculares. O mesmo ocorre com as películas de vidro e capas de celulares, de maneira que não há notas fiscais que amparem as vendas de mercadorias para a empresa fiscalizada.



Há registro de notas fiscais de vendas de alguns celulares da empresa ligada WEBFONES COM. DE ARTIGOS DE TELEFONIA S/A, CNPJ nº 14.548.476/0001-76 com destino à empresa ELETROMAIS.

A suposta empresa estava localizada na Av. Cristiano Machado, 1950, loja 134, no Bairro Cidade Nova, Belo Horizonte, no local conhecido como Feira dos Produtores de Belo Horizonte. Ocorre, que foram enviadas intimações ao local que foram devolvidas pelos Correios.

Em razão de diversas irregularidades, como a falta de entrega de declarações desde janeiro de 2015 a empresa foi declarada INAPTA por Ato Executivo

Declaratório nº 004400685 de 2018. Antes disso, a Receita Estadual de Minas Gerais já havia suspenso o cadastro da empresa.

Depois de iniciada esta fiscalização, no intuito de regularizar a situação cadastral foram entregues três DCTF relativas a jan/2016, jan/2017 e jan/2018. Depois da entrega dessas declarações a situação cadastral de inapta passou para ATIVA, porém, vale mencionar que essas DCTF informaram a INATIVIDADE, como se ela tivesse permanecido inativa para todo o período.

A suposta empresa ELETROMAIS nunca apresentou GFIP, nem DIRF. E quando a fiscalizada foi questionada sobre as pessoas envolvidas no operacional, nenhuma informação foi apresentada.

Todas as notas fiscais emitidas pela ELETROMAIS foram destinadas a filial da fiscalizada, de CNPJ 04.904.042/0004-50, localizada na Av. Talma Rodrigues Ribeiro, 1765, setor B, Portal de Jacaraípe, Serra, no Espírito Santo onde também há uma filial da WEBFONES COMERCIO DE ARTIGOS DE TELEFONIA LTDA, CNPJ 14.548.476/0003-38. Porém, em pesquisa ao Sped, não existem conhecimentos de transporte de mercadorias de uma empresa para outra.

O suposto sócio da empresa, Sr. José Lourenço Di Silva, declarou zero de renda e zero de bens no ano de 2014, o que mostra que não tinha capacidade econômico e financeira para aportar R\$ 200.000,00 de capital para a atividade empresarial. Além disso, consta que o Sr. José Lourenço Di Silva também foi sócio na mesma época de outra empresa comercial de eletrônicos declarada INAPTA, a RENE & COSTA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA, CNPJ 20.861.385/0001-99. Ademais, o Sr. José Lourenço Di Silva teve seu título de eleitor cancelado pela Justiça Eleitoral por não comparecer para o cadastramento biométrico.

Houve a tentativa infrutífera de intimar o Sr. José Lourenço di Silva no seu endereço cadastral à Av. do Contorno, 6433, São Pedro, Belo Horizonte/MG. A intimação foi devolvida com a anotação “desconhecido”. No local funciona a empresa de nome fantasia Viale Colchões onde trabalham a Sr. Aline Moreira e seu marido Sr. Vinicius.

Identificou-se a Razão social da empresa como VMF COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA, CNPJ 26.277.513/0001-38.

LOG IN COM DE PRODUTOS ELETRONICOS LTDA

As supostas vendas da LOG IN para SIRI ocorreram nos meses de junho a dezembro de 2016 e se referiam a Celulares iPro no valor de R\$ 2.110.471,87, além de celulares Apple no valor de R\$ 4.399.007,02.

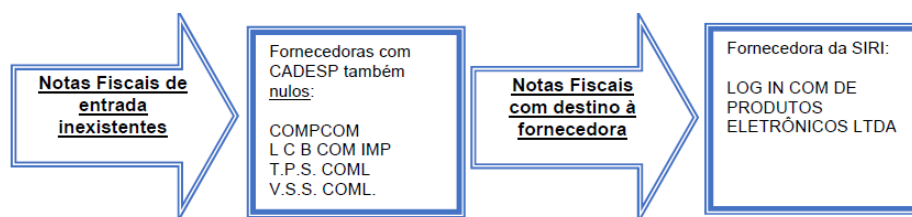
Notou-se que as mercadorias vendidas a SIRI foram supostamente fornecidas para a LOG IN de Minas Gerais pelas seguintes empresas de São Paulo: COMPCOM COMERCIO VAREJISTA DE INFORMATICA EILREI ME, L C B COM IMP, EXP E REP EIRELI, T.P.S. COMERCIAL EIRELI, V.S.S. COMERCIAL EIRELI - EPP.

Porém, todas elas também tiveram os cadastros estaduais anulados desde suas aberturas e foram declaradas inaptas pela Receita Federal por falta de entrega de declarações que abrange o ano de 2016.

Entretanto, ao buscar notas fiscais de entrada para as supostas empresas fornecedoras, notou-se que nenhuma delas possui nenhuma nota fiscal de entrada relativas a celulares ipro ou Apple. Verificando as notas da T.P.S. somente há notas fiscais de entradas de polímeros plásticos (PEBD) e outros tipos de calçados.

Curiosamente, a empresa que emitiu notas fiscais de polímeros plásticos com destino à T.P.S. foi a “L C B”. Mas ao verificar as notas de entrada da “L C B”, como também da “V.S.S.”, somente há entrada de insumos da indústria de cigarros: cola, papel, tabaco, fumo etc. Em relação às notas fiscais de entrada da COMPCOM há alguns eletrônicos, porém, nenhum celular. Três dessas empresas (T.P.S., L.C.B. e V.S.S.) possuem no cadastro o número do CPF do contador Romário Carvalho da Silva que declarou que seus dados foram utilizados indevidamente para constituição de empresas.

Portanto, a suposta venda de celulares por essas empresas não tem notas fiscais que demonstrem aquisição das mercadorias vendidas e sua procedência.



De forma semelhante, há emissão de notas fiscais da LOG IN de venda de celulares IPHONE e sobretudo da marca “LG” para a suposta empresa J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA EPP, também sem amparo de notas fiscais de entrada.

Como a empresa LOG IN já estava baixada na junta comercial de Minas Gerais, foram emitidas intimações para os sócios da empresa em 2016, o Sr. Juliano Ziviani Pochmann e a Sra. Iraci de Freitas Teodoro.

As intimações ao Sr. Juliano Pochmann retornaram com a informação de que ele se mudou de maneira que o cadastro dele foi declarado suspenso com pendência de atualização.

Já a intimação destinada a Sra. Iraci de Freitas Teodoro foi respondida com a cópia de dois Boletins de Ocorrência policiais datados de 2018 e 2020, com a informação de que o nome e dados pessoais dela foram usados indevidamente por terceiros na constituição de empresas. Vide os termos do Boletim de Ocorrência 3048/2018:

“Comparece a vítima, por meios próprios, informando que veio tomar conhecimento, que indivíduo desconhecido utilizando indevidamente seu nome e dados pessoais, realizou fraudulentamente a abertura de onze empresas em seu

nome, entre elas, aquela situada no endereço acima (Rua Celina, 133, Penha, CEP 03646-060 – transcrevi) denominada M. T. Comércio Digital Ltda EPP – Inscrição Estadual nº 141.831.724.110, CNPJ 27.282.947/0001-99.

Sendo certa que desconhece a empresa acima mencionada bem como, não é sócia, nem conhece José Oliveira Evangelista dos Santos Filho que consta como o outro sócio. E com relação às outras empresas listadas na notificação também desconhece, nem tão pouco é sócia. Que apesar desses fatos, até o momento não chegou a sofrer prejuízo financeiro. Nada mais.”

Assim, como as vendas da ELETROMAIS, as NOTAS FISCAIS emitidas pela LOG IN foram destinadas à filial da fiscalizada, de CNPJ 04.904.042/0004-50, localizada na Av. Talma Rodrigues Ribeiro, 1765, setor B, Portal de Jacaraípe, Serra, no Espírito Santo onde também há uma filial da WEBFONES COMERCIO DE ARTIGOS DE TELEFONIA LTDA, CNPJ 14.548.476/0003-38. Porém, em pesquisa ao Sped, não existem conhecimentos de transporte de mercadorias de uma empresa para outra, nem nenhuma informação foi prestada pela fiscalizada a respeito do recebimento e transporte das mercadorias.

Assim, a Autoridade Fiscal concluiu pela inidoneidade das notas fiscais emitidas pelas empresas listadas a seguir que geraram custos para a fiscalizada no ano de 2016 e diante da falsidade documental, com fundamento no art. 256 do Decreto 3.000/99, entendeu por bem glosar custo de aquisição das mercadorias revendidas com base nas notas fiscais emitidas pelas fornecedoras ora relacionadas no valor total de R\$ 41.734.486,71 incorridos em 2016.

Pelas mesmas razões, entendeu por bem glosar despesas com aquisição de materiais para uso e consumo escriturado com base em notas fiscais inidôneas emitidas pelas empresas FRAN COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES EIRELI, LOG IN COM DE PRODUTOS ELETRONICOS LTDA e ELETROMAIS INFORMÁTICA EIRELI, no valor de R\$ 66.680,00.

A Recorrente, como dito linhas acima, afirma que, quando das operações de aquisição de mercadorias para revenda ou para uso e consumo, o cadastro das fornecedoras estava em situação regular e que, apenas após a aquisição das mercadorias, é que houve a suspensão ou anulação dos respectivos cadastros.

Alega, ainda, que a Autoridade Fiscal não poderia ter desconsiderado as notas fiscais que aparelharam a escrituração das compras sem estar devidamente amparada em Ato Declaratório a que se refere o art. 3º, parágrafo único da Portaria MF nº 187/1993.

Apesar dos Atos Declaratórios Executivos relativos às empresas ELETROMAIS (ADE 004400685 – fls. 3697), RB DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS ELETRONICOS LTDA (ADE 002820095 – fls. 3569), FRAN COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES EIRELI (ADE 002821947 – Fls. 3620), CALIFORNIA COMERCIAL LTDA (ADE 005869817 – Fls. 3664) e J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA. (ADE 005869914 – fls. 3691) não declararem efeitos retroativos para que sejam considerados tributariamente ineficazes os documentos por elas emitidos a partir do ano-calendário de 2016, o robusto

trabalho de fiscalização descrito acima demonstrou a ausência de capacidade operacional das fornecedoras da Recorrente, além da inexistência de fato dessas empresas.

Ademais disso, a empresa LOG IN, quando do procedimento de fiscalização já estava baixada (fls. 3744). Ao ser intimada para prestar esclarecimentos, a sua sócia Sra. Iraci de Freitas Teodoro informou que o seus dados pessoais foram usados indevidamente por terceiros na constituição de empresas.

Isso basta para para que seja reconhecida a inidoneidade das notas fiscais, não havendo que se falar em nulidade do procedimento de fiscalização. Nesse sentido, veja-se a ementa do acórdão nº 9101-002.811.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2007, 2008

GLOSA DE CUSTOS OU DESPESAS. FORNECEDOR INEXISTENTE DE FATO. PROVAS ROBUSTAS. DESNECESSIDADE DE DECLARAÇÃO DE INAPTIDÃO.

A existência de provas robustas no sentido de inexistência de fato da pessoa jurídica fornecedora, transfere ao adquirente o ônus de provar a efetividade das operações, através da comprovação do pagamento e recebimento das mercadorias.

Nesse mesmo sentido, veja-se o acórdão nº 3402-002.954.

TERCEIRO INTERESSADO. PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. ATO DECLARATÓRIO DE BAIXA DA INSCRIÇÃO. DESNECESSIDADE.

Não obstante o procedimento fiscal instaurado em face da contribuinte, motivado pela inexistência de fato da empresa fornecedora de seus produtos, a contribuinte não logrou êxito em demonstrar a efetiva realização das operações suspeitas e o correspondente pagamento, tendo sido corretas as glosas perpetradas pela fiscalização.

Estando presentes nos autos todos os elementos que fundamentaram a autuação, colhidos no curso da ação fiscal instaurada em face da própria contribuinte, não é imprescindível a publicação de Ato Declaratório Executivo para a declaração de inaptidão ou baixa de ofício da inscrição no CNPJ da empresa fornecedora das aquisições.

Dessa forma, não merece provimento o recurso voluntário da Recorrente quanto a esse ponto. Passa-se a analisar, agora, os argumentos trazidos para demonstração de sua condição de adquirente de boa-fé, que passa, necessariamente, pela comprovação das operações.

2.3.2 ADQUIRENTE DE BOA-FÉ E COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE DAS OPERAÇÕES

A Recorrente alega ser adquirente de boa-fé e defende que estão devidamente comprovadas as operações mercantis.

O Reconhecimento da condição de adquirente de boa-fé da Recorrente depende da demonstração da efetividade das operações a partir da comprovação: (i) dos pagamentos efetuados aos fornecedores; e (ii) do recebimento das mercadorias alegadamente adquiridas.

A Recorrente afirma que a Autoridade Fiscal reconhece o pagamento relativo a 30% dos custos e despesas glosados. Alega, ainda, que o percentual é superior. Nesse sentido, apresenta parecer técnico com o propósito de demonstrar a existência de pagamentos na proporção de 44,07%.

Ainda sobre o referido Parecer Técnico, a Recorrente entende que a sua apresentação demonstra que os registros contábeis e fiscais relativos às operações foram regularmente realizados, bem como que os itens adquiridos transitaram efetivamente pelo seu estoque. Defende, ainda, que o acórdão *a quo* é omisso por não ter analisado a documentação apresentada em sede de impugnação com o propósito de demonstrar a efetividade das operações.

Voltando ao Termo de Verificação Fiscal, a Recorrente foi intimada diversas vezes para comprovar a efetividade das operações de aquisição de mercadorias dos fornecedores RB DISTRIBUIÇÃO DE PRODS ELETRÔNICOS LTDA, FRAN COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES EIRELI, CALIFORNIA COMERCIAL LTDA, J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA, ELETROMAIS INFORMÁTICA EIRELI, LOG IN COM DE PRODUTOS ELETRONICOS LTDA.

Como já relatado acima, a Fiscalização solicitou a apresentação dos seguintes documentos:

- (i) documentação idônea comprobatória dos efetivos pagamentos (boletos bancários, comprovantes de transferência ou depósito em conta corrente, etc) pelas compras de mercadorias relativas às notas fiscais relacionadas em anexo. - De 01/01/2016 até 31/12/2016;
- (ii) cópias de todos os pedidos de fornecimento de mercadorias relativas aos fornecedores listados na relação de notas fiscais em anexo. - De 01/01/2016 até 31/12/2016; e
- (iii) contratos e informações das pessoas envolvidas na operacional, contatos e descrição da logística utilizada no recebimento das compras dos fornecedores descritos na relação de notas fiscais em anexo. - De 01/01/2016 até 31/12/2016

Em resposta, a Recorrente apresentou comprovantes de pagamento de parte dos custos.

Apesar da comprovação do pagamento de parte dos custos questionados pela Fiscalização, a Recorrente não apresentou qualquer documento ou esclarecimento sobre os itens (ii) e (iii) descritos acima. Dessa forma, a Recorrente foi novamente intimada, nos seguintes termos:

2 – Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal anterior a fiscalizada apresentou cópias de Documentos auxiliares das NF-e (DANFE) e parte dos comprovantes de pagamentos a fornecedores. Todavia, os DANFE apresentados não atestam o recebimento das mercadorias nem indicam como elas foram transportadas do fornecedor para a fiscalizada. Não foram localizados conhecimentos de transporte que indicam o transporte das mercadorias dos fornecedores localizados em MG para a filial da fiscalizada no ES. Apresentar comprovação de transporte das mercadorias e recebimento.

Devidamente intimada, a Recorrente não se pronunciou quanto ao item 2 do referido Termo de Intimação Fiscal e não apresentou documentos que demonstrassem o efetivo recebimento das mercadorias.

Tanto em sede de impugnação quanto em seu recurso voluntário, a Recorrente busca comprovar o recebimento das mercadorias a partir de seus registros contábeis e do seu controle de estoque. A esse propósito, a Recorrente defende que os documentos por ela apresentados em sede de impugnação não foram examinados pela DRJ. De acordo com a Recorrente:

O v. aresto recorrido é omissivo quanto à análise da documentação apresentada, sob a alegação genérica de que os documentos emitidos pela Recorrente não teriam força probante suficiente para se sobrepor às “evidências” oriundas de fontes independentes na linha de convicção do julgador.

O acervo documental que instruiu a Impugnação é formado pelos seguintes elementos (fls. 4.962 e ss.):

- Livro Kardex e “kits” de notas fiscais;
- Balancetes fiscais do período;
- Livros de registro de entradas e Livros de registro de saídas;
- Livro diário e Livro razão.

A alegada omissão não pode ser verificada no voto do acórdão recorrido. O que ocorre é que a DRJ não deu às provas apresentadas o peso esperado pela Recorrente.

Quanto ao que a contribuinte encaminhou na fase procedimental, conjuntamente ao que traz anexado à impugnação para fins probatórios de que as operações de compra afastadas pela fiscalização efetivamente ocorreram, é identificável:

1. Parte dos comprovantes em forma de transferência bancária; 2. Apresentação de arcabouço documental, mediante o qual, estaria demonstrada a lisura empresarial no trato das despesas e dos custos em questão. Seriam eles:

a. Livro Kardex e "kits" de notas fiscais; b. Balancetes fiscais do período; c. Livros de registro de entradas e Livros de registro de saídas; e d. Livro Diário e Livro Razão.

Tecendo considerações e analisando o que se compreende como uma operação de compra e venda entre pactuantes pessoas jurídicas, enxergo que a estrutura de forma objetiva. Assim entendo que há características/requisitos imprescindíveis que, caso não estejam presentes, desfiguram o reconhecimento de uma negociação comercial de compra e venda.

De fato, se a vendedora tem o dever de entregar mercadorias, objeto do negócio, e que, de algum modo, tal circunstância de deslocamento físico merece atenção, de outro cabe a compradora, além do encaminhamento da percepção monetária correspondente, o correto registro das operações em seus controles internos de forma inteligível e organizada.

A contribuinte pugna corretamente que as ações de boa-fé daqueles que adquirem mercadorias, cujos trâmites e formalidades foram devidamente atendidos, não podem ser maculadas por ilícitos cometidos pelas alienantes dos produtos comercializados. A premissa é verdadeira, contudo, não é o que constato em concreto.

Nesse sentido, documentos gerados pela própria fiscalizada, quando dotados de ordenamento e estruturação própria, constituem-se em ferramentas úteis e necessárias ao trabalho do fisco, na medida em que quanto melhor a sua organização (por meio de demonstrativos, livros, tabelas, etc.), mais facilmente será chancelada a idoneidade da atividade empresarial do ponto de vista fiscal. Entretanto, como já me posicionei, estes, em geral, não passam de instrumentos unilaterais onde, sem independência autoral, é possível registrar, em tese, em caso de situações conflitantes, o que mais apraz ao responsável pela administração empresarial.

Na espécie, diante dos questionamentos endereçados ao contribuinte, as respostas, esclarecimentos e documentos apresentados são frágeis. Há diversas lacunas sem resposta. Só para citar alguns pontos que me chamaram a atenção, vejo que a questão da transferência de pagamento entre entes com cadastro no CNPJ e que possuem conta corrente não é suficiente para sacramentar que se está diante de uma contrapartida negocial. Entendo desse modo porque, corriqueiramente, empresas transferem quantias entre si e não necessariamente pode-se afirmar que o procedimento advém de uma contrapartida comercial. Se já não bastasse isso, ao par da volumosa quantidade de documentos juntados pela defesa, esta não teve êxito em apresentar que os ditos comprovantes bancários ultrapassaram o já identificado percentual de 30% apontado pela fiscalização ao longo da Auditoria.

Oportuno dizer que a circunstância de que transferências bancárias entre pessoas jurídicas (de forma parcial) tenham sido entregues, e ainda que se encontrem juntados pela defesa, funciona apenas como uma das peças do quebra cabeça, dentre outras faltantes para que se possa atestar que houve operações comerciais. Certifico a existência desta deficiência probatória que também foi reconhecida pela fiscalização.

Conquanto possa assistir razão à contribuinte no que se refere a inexigência e a prescindibilidade de contratos para que fossem firmadas as negociações, por outro lado, a legitimação das aquisições, tal qual já consignado, encontra-se comprometida pela falta de outros elementos que considero muito mais relevantes. Admitindo que as mercadorias saíram dos estabelecimentos supostamente vendedores e chegaram até aos centros operacionais da contribuinte, fica a indagação de porque não foram apresentados ou encontrados no SPED nenhum conhecimento de transporte correlato em tempo e lugar às ditas transferências. O mesmo raciocínio pode ser levantado em relação à falta de apresentação dos pedidos de fornecimento de mercadorias.

As informações prestadas pela contribuinte acerca dos aparelhos da linha IPRO-3200 também não condizem com as provas instruídas neste processo. Em suma, a defesa afirma que a despeito dos anúncios realizados em sua revista, as negociações não se concretizaram. Nesse sentido, ao menos fica inconsistente que notas fiscais de entrada tenham sido endereçadas à contribuinte em 29/10/2015 pela empresa FRAN COMERCIAL, conforme abaixo:

(...)

Veja-se que o racional que adotei até este ponto da reflexão nem sequer tangenciou as evidências coletadas com terceiros e já entendo como bastantes para desabonar a idoneidade dos lançamentos contábeis registrados como custos ou despesas. Ou seja, é inverídico que a fiscalização não tenha dado oportunidade para que a contribuinte demonstrasse por meio de documentos que deveras agiu de boa-fé na atividade empresarial. Segundo consta no TVF, por diversas vezes foi instada a esclarecer e fornecer documentos, porém pouco atendeu ou colaborou com a fiscalização.

Se a contribuinte não obteve êxito de referendar por meios próprios as aquisições, a fiscalização ainda se deu o trabalho de verificar por intermédio de fontes externas e independentes a inexistência das empresas registradas na contabilidade como fornecedoras de bens.

Sob essa outra ótica, conforme sobejamente apontado pelas pesquisas com terceiros e amplamente relatado no TVF em conjunto com os documentos coletados, verifico que o relato trazido pela fiscalização não se trata de uma mera narrativa artificial criada para prejudicar a contribuinte.

Com efeito, a gama de aspectos identificados não deixa dúvidas que as empresas registradas na contabilidade da contribuinte são o que chamamos de empresas

noteiras, criadas com a exclusiva finalidade de ilicitamente abastecer contribuintes que ardilosamente visam ocultar ou reduzir a tributação.

Aponto que a conjunção de evidências externas não destoa da carência de provas favoráveis à chancela dos registros contábeis redutores do lucro tributável obtidas junto a contribuinte, de tal modo que mantenho as glosas tal qual foram operacionalizadas pela Autoridade Lançadora.

As provas apresentadas pela Recorrente foram apreciadas pela DRJ, que entendeu pela insuficiência de forma probatória para demonstração do efetivo recebimento das mercadorias, por se tratarem de documentos produzidos unilateralmente pela Recorrente.

De fato, salta aos olhos que desde a Fiscalização a Recorrente vem sendo instada a apresentar provas capazes de demonstrar o recebimento das mercadorias, tais como (i) cópias de todos os pedidos de fornecimento de mercadorias; (ii) contratos e informações das pessoas envolvidas na operacional, contatos e descrição da logística utilizada no recebimento das compras dos fornecedores; ou (iii) conhecimentos de transporte que indicam o transporte das mercadorias.

A Recorrente permaneceu inerte e não respondeu a esses questionamentos no curso do procedimento de fiscalização, não apresentou qualquer esclarecimento ou documento em sua impugnação e, apesar das razões de decidir, não trouxe em seu recurso voluntário qualquer esclarecimento para justificar a ausência dos documentos tendentes a demonstrar a entrega das mercadorias alegadamente adquiridas.

Dessa forma, embora parte dos pagamentos esteja comprovada, a glosa não pode ser afastada em razão da ausência de comprovação do recebimento das mercadorias adquiridas dos fornecedores inidôneos.

Por fim, relativamente à irresignação da Recorrente quanto aos apontamentos relativos às importações irregulares dos aparelhos I-PRO 3200, melhor sorte não lhe assiste.

Apesar do cancelamento das notas fiscais de venda da empresa I PRO DO BRASIL para a Recorrente de celulares IPRO, é certo que a Recorrente adquiriu celulares da marca IPRO de FRAN COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES EIRELI, J. OLIVEIRA COMERCIAL LTDA., ELETROMAIS INFORMÁTICA EIRELI e LOG IN COM DE PRODUTOS ELETRÔNICOS LTDA.

Além de nenhuma dessas empresas ter adquirido os celulares no mercado interno, não há registros de que nenhum deles tenha importado os aparelhos IPRO 3200. Dessa forma, por mais essa razão, a glosa dos custos deve ser mantida.

2.4 MULTAS

A Autoridade Fiscal entendeu por bem aplicar as seguintes multas: (i) multa de ofício qualificada; (ii) utilização de documentação inidônea – multa isolada IPI; (iii) multas pela apresentação de ECF, EFD e ECD com dados incorretos.

Como são diversas as multas e os argumentos utilizados pela Recorrente com o propósito de vê-las afastadas, passa-se a analisar, isoladamente, cada uma delas.

2.4.1 MULTA QUALIFICADA

Quanto à qualificação das multas de ofício, nota-se que as multas foram calculadas sobre os valores de tributos lançados a partir da constatação de infrações distintas, quais sejam: (i) lançamento de IRPJ e CSLL por insuficiência de recolhimento de tributos na apuração do lucro real; (ii) lançamento de IRPJ e CSLL pela contabilização de custos e despesas baseados em documentos inidôneos (comprovação inidônea de custos e despesas); e (iii) lançamento de PIS e Cofins por apropriação de crédito indevida (comprovação inidônea de custos e despesas).

Dessa forma, o exame da qualificação da multa de ofício precisa ser realizado, de forma individualizada, com o objetivo de verificar se as infrações em comento caracterizam as condutas previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964.

2.4.1.1 MULTA RELATIVA À INFRAÇÃO DE INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS

Com relação à autuação de IRPJ e CSLL com base na constatação de insuficiência de recolhimento, a Autoridade Fiscal assim justificou a qualificação da multa:

No caso da infração relativa à Insuficiência de recolhimento do imposto de renda e à apuração incorreta de resultados da contribuição social sobre o lucro os valores devidos pela empresa foram reconhecidos contabilmente e não foram declarados intencionalmente na Parte A do Lalur/Lacs e muito menos na DCTF.

O lançamento contábil dos valores devidos de IRPJ e CSLL demonstram o conhecimento dos fatos pelos administradores da empresa e a não declaração em DCTF e na Parte A do Lalur/Lacs demonstram a intenção deliberada de não dar o conhecimento às autoridades dos fatos geradores das obrigações tributárias, situação essa que se amolda perfeitamente à descrição da conduta de sonegação, do art. 71, I, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Na ECF apresentada pela fiscalizada não foram preenchidos os registros M300 e M350 que correspondem à demonstração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, Parte A do LALUR/LACS, bem como não foram preenchidos os registros N650 e N670 que demonstram as apurações do IRPJ e da CSLL com base no Lucro Real anual.

Ou seja, não se trata de mera infração relativa a não declaração do tributo, já que houve um esforço desejado pelo contribuinte em além de não declarar o IRPJ e a CSLL na DCTF, deixar em branco os registros da ECF que demonstram a apuração dessas obrigações fiscais.

Nesse ponto, vale observar também os registros da ECF relativos às apurações das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL (Registros N620 e N660) que também foram apresentados zeradas em desacordo com a apuração constante da contabilidade.

Os valores declarados em DCTF apurados mensalmente de janeiro a dezembro de 2016 são muito inferiores aos valores constantes na contabilidade informados na conta nº 2.1.1.03.0005 – I.R.P.J. A R ECOLHER gerando a ideia de que os resultados da empresa eram muito inferiores à sua realidade. Por exemplo, em jan/16 foi provisionado o valor de R\$ 2.377.281,55 (1.427.568,93 + 949.712,62) relativos ao IRPJ e Adicional do IRPJ, enquanto a fiscalizada declarou em DCTF o valor de R\$ 135.112,58 de IRPJ. O mesmo pode ser observado com a apuração e declaração da CSLL. Por exemplo, em janeiro de 2016 a fiscalizada apurou a provisão de R\$ 856.541,36 na conta nº 2.1.1.03.0003 – C.S.L.L. A RECOLHER, mas declarou em DCTF somente o valor de R\$ 49.360,53.

Isso demonstra que houve um esforço deliberado no intuito de suprimir os tributos federais, não se trata de mero erro de declaração.

Pelo exposto, os valores lançados nas infrações de insuficiência de recolhimento do imposto de renda e de apuração incorreta de resultados da contribuição social sobre o lucro os valores devidos pela empresa não podem ser considerados como meras inexatidões e por esse motivo as multas foram qualificadas pela vontade deliberada em sonegar.

O cerne da conduta alegadamente ilícita é a ausência do preenchimento dos registros M300 e M350 que correspondem à demonstração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, Parte A do LALUR/LACS.

A Recorrente alega que a simples omissão de receitas ou rendimentos não é causa para o qualificação da multa. Entendo que lhe assiste razão e está em consonância com os enunciados das Súmulas CARF nº 14 e 25.

Ademais disso, não vejo como a conduta da Recorrente pode ser considerada fraudulenta ou interpretada como tentativa de sonegação. Nesse sentido, é importante destacar que o extrato da ECF do ano-calendário de 2016 revela o preenchimento de informações necessárias para apuração do Resultado Líquido.

Outro elemento relevante é que a Recorrente se insurge contra a autuação alegando a necessidade de exclusão de subvenções de investimento, o que leva a crer que, caso a Recorrente não tivesse apresentado a ECF com os campos M3000, M350 (demonstração do Lucro

Real e da base de cálculo da CSLL) e N650 e N679 (demonstração das apurações do IRPJ e da CSLL com base no Lucro Real anual), provavelmente, teria exercido o alegado direito de excluir as receitas com subvenções.

Por essas razões, entendo que a multa qualificada deve ser afastada sobre os valores lançados a título IRPJ e CSLL por Insuficiência de recolhimento de tributos.

2.4.1.2 MULTA RELATIVA À INFRAÇÃO DE COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE CUSTOS E DESPESAS

Por outro lado, entendo que deve ser mantida a multa qualificada sobre IRPJ, CSLL, PIS e Cofins lançados a partir da constatação de comprovação inidônea de custos e despesas. A Recorrente não logrou êxito em sua tentativa de demonstrar ter adquirido as mercadorias de boa-fé. Como descrito linhas acima, apesar de estar comprovada parte dos pagamentos efetuados aos fornecedores tidos como inidôneos, a Recorrente não demonstrou o efetivo recebimento das mercadorias.

Dessa forma, a acusação de utilização de empresas noteiras não pode ser afastada e, conseqüentemente, estão caracterizadas as condutas dolosas de fraude e sonegação.

No entanto, apesar de entender que estão presentes os elementos que justificam a qualificação da multa de ofício, não se pode olvidar que a referida multa, aplicada na proporção de 150% na ocasião da lavratura dos autos de infração, foi reduzida pela Lei nº 14.689/2023, que alterou o § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, que passou a ter a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

Como se vê, a multa qualificada aplicável nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4502/1964, antes fixada em 150%, com a nova redação da Lei nº 9.430/1996, passou a ser de 100% sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição objeto do lançamento.

Por outro lado, uma nova multa de 150% foi instituída para punir casos de reincidência. Evidentemente, o caso em tela não comporta a aplicação da nova multa de 150% prevista no inciso VII do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, por força do princípio da irretroatividade.

Dessa forma, por força da norma prevista no art. 106, II, do Código Tributário Nacional, a multa qualificada deve ser reduzida para 100%.

2.4.2 MULTAS ISOLADAS

De início, a Recorrente argumenta que as operações efetivamente ocorreram e que, portanto, não pode ser penalizada com a cobrança de multas por informações inexatas, incorretas ou omitidas em ECF, EFD e ECD. Ocorre que argumento da efetividade das operações já foi examinado linhas acima, sendo que a conclusão exposto foi pela ausência de elementos probatórios capazes de confirmar a efetividade das operações.

Outro argumento apresentado pela Recorrente refere-se à retroatividade benigna do art. 12, II, da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 13.670/2018.

Ao analisar a discussão, a DRJ decidiu que:

Outrossim, pugna-se pela aplicação da multa prevista no art. 12 da Lei nº 8.218/1991 ao invés daquela prevista no art. 57 da MP nº 2.158/2001, posto que, ao ver da defesa, aquela seria mais benigna que esta, sendo o caso de que fosse levado em conta a retroatividade da lei.

Quanto a este ponto, creio que a questão se resolve pelo exame destes dispositivos legais e quais foram os fatos geradores que geraram a aplicação das penalidades.

Veja-se o arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218/91:

Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, **ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pela prazo decadencial previsto na legislação tributária.** .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

[...]

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

[...]

II - multa equivalente a 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação correspondente, limitada a 1% (um por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, aos que omitirem ou prestarem

incorretamente as informações referentes aos registros e respectivos arquivos; e (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)(destaquei)

E a disposição do art. 57 da MP nº 2.158/2001, aplicada em concreto:

Art. 57. O sujeito passivo que deixar de cumprir **as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões** será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

[...]

III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

a) 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta; (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)(destaquei)

Entendo que os fatos geradores extraídos das normas são diferentes.

In casu, as referidas declarações tinham sido entregues, porém continham informações inexatas, omissas e incorretas o que atrai diretamente a disposição do inc. III, al. a, do art. 57 da MP nº 2.158/2001. Destaco as observações do TVF que ensejaram as penalidades:

ECF

[...] Entre as inexatidões identificadas na ECF de 2016, entregue em 30 de junho de 2017, código E7C36277FCCC350027695AC3B60D021AFC2176C3-5, consta a falta de preenchimento da Parte A do LALUR/LACS e a escrituração de custos e despesas com base em documentação inidônea, conforme demonstrado nas infrações anteriores.

EFD-Contribuições

[...] Diante da inclusão indevida de notas fiscais inidôneas na escrituração do Pis/Pasep e da Cofins (EFD-Contribuições)

ECD

[...] Ficou evidenciado por meio das infrações anteriores que a fiscalizada realizou a escrituração contábil de notas fiscais inidôneas como custos ou despesas, na ECD de código 7947886B16EE1D9116A26BC124CF03F950FB56D9, entregue em 26 de maio de 2017. (destaquei)

Não há que aventar a possibilidade de aplicação do art. 12 da Lei nº 8.218/91, porquanto seu fato gerador está umbilicalmente ligado a ausência total de entrega da obrigação acessória, o que não se configura no presente caso.

Ressalto que tal entendimento está harmonizado com o Parecer Normativo COSIT nº 3, de 28 de agosto de 2015, que assim determina:

a) O aspecto material do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, na redação dada pela Lei nº 12.783, de 2013, retomou o escopo genérico de sua redação originária, e não contém mais, em seu aspecto material, as infrações relativas à não apresentação de “declaração, demonstrativo ou escrituração digital”; b) O aspecto material dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991, é deixar de escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal quando exigido o sistema de processamento eletrônico, e não mais se encontra limitado pelo art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, de modo a abarcar, novamente (tal qual antes da Lei nº 12.766, de 2012), a não apresentação de declaração, demonstrativo ou escrituração digital; Portanto, correta a fundamentação legal e imputações correspondentes.

Portanto, da fundamentação constante do acórdão recorrido, tem-se que a Turma Julgadora *a quo* entendeu não ser o caso de aplicação da retroatividade benigna, por se tratar de infrações distintas.

De acordo com o entendimento da DRJ, enquanto a Recorrente teria praticado a conduta de apresentar escrituração com informações inexatas, incorretas ou omitidas disciplinada pelo art. 57, III, “a” do art. 57 da MP 2.158/2001, a norma prevista no art. art. 12, II, da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 13.670/2018, trataria da infração caracterizada pela ausência total de entrega da obrigação acessória.

No entanto, o inciso II, do art. 12, da Lei nº 8.212/1991 é claro ao estabelecer a pena de multa em casos de informações incorretas:

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

(...)

II - multa equivalente a 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação correspondente, limitada a 1% (um por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, **aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações referentes aos registros e respectivos arquivos;** e (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)(destaquei)

Dessa forma, em princípio, assiste razão à Recorrente quando alega ter direito à retroatividade de que trata o art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional. Entretanto, a Recorrente não demonstra de que forma a norma pleiteada poderia ser mais favorável no caso em questão.

Nesse ponto, limita-se a Recorrente a afirmar:

Ocorre que, na maior parte dos casos, o que se observa é que aquele dispositivo é mais benéfico em relação a este, o que não ocorre no presente caso devido à limitação da penalidade sobre percentual do faturamento da Recorrente, especificidade a que deve se atentar o julgador.

A multa aplicada na forma do art. 57, III, “a” da MP 2.158/2001 foi calculada com a alíquota de 3%, não inferior a R\$ 100,00, sobre o valor das transações comerciais ou das operações financeiras.

Já a norma que a Recorrente pretende ver aplicada estabelece uma alíquota de 5%, superior à alíquota aplicada pela fiscalização, limitada a 1% do valor da receita bruta da Recorrente no período a que se refere a apuração.

Ocorre que a receita bruta do ano-calendário de 2016 foi de R\$ 2.532.311.692,27, de modo que a multa prevista no art. inciso II, do art. 12, da Lei nº 8.212/1991, ainda que fosse aplicável, estaria limitada a R\$ 25.321.169,22, superior às multas aplicadas (ECF - R\$ 4.066.501,81; EFD – R\$ 1.256.327,73; e ECD – R\$ 1.254.035,00).

Dessa forma, o recurso voluntário não merece provimento quanto a esse ponto.

2.4.3 DECADÊNCIA DA MULTA POR UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA

A Autoridade Fiscal entendeu por bem aplicar a penalidade prevista no art. 83, II, da Lei nº 4.502/64, diante da constatação de utilizado ou registrado, em proveito próprio ou alheio, nota fiscal inidônea ou eivada de falsidade.

Apesar de não trazer alegações específicas quanto ao mérito da autuação, a Recorrente apresenta petição – após a interposição de recurso voluntário – pleiteando o reconhecimento da decadência do crédito tributário.

Por se tratar de matéria de ordem pública, entendo que as razões trazidas pela Recorrente devem ser conhecidas. Dessa forma, passo ao exame das alegações trazidas pela Recorrente.

A Recorrente defende que as multas previstas no art. 83 da Lei nº 4.502/64 não têm natureza tributária, mas administrativa-aduaneira, sujeitando-se a prazo decadencial previsto no art. 78, da Lei nº 4.502/64, *in verbis*:

Art. 78. O direito de impôr penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da infração.

Trata-se de discussão rara no âmbito da 1ª Seção, mas com farta jurisprudência no âmbito da 3ª Seção deste Conselho. Nesse sentido, a Recorrente cita os seguintes julgados:

Acórdão nº 3401-012.675

MULTA REGULAMENTAR. CONTROLE ADUANEIRO. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 78 DA LEI Nº 4.502/64. Dada à natureza administrativa da multa regulamentar isolada do art. 83, inciso II da Lei nº 4.502/64, inaplicável o prazo decadencial do §4º do artigo 150 do CTN. O prazo a ser observado é o do art. 78 da Lei nº 4.502/64. Precedente CARF. (acórdão nº 3401-012.675, j. 28/02/2024)

Acórdão nº 3302-002.931

IPI. APLICAÇÃO DE MULTA DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA. TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL. DATA DA INFRAÇÃO. POSSIBILIDADE. O termo inicial do prazo quinquenal de decadência para impor penalidade de natureza administrativa e tributária, prevista na legislação do IPI, conta-se a partir da data da infração, nos termos do caput do art. 78 da Lei 4.502/1964. (acórdão nº 3302-002.931, j. 10/12/2015)

Acórdão nº 9303-008.036

A multa prevista no art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/1964 não tem natureza tributária, constituindo-se em multa de natureza administrativa, instituída para punir violações ao controle aduaneiro de importações, não se submetendo à contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, §4º do CTN. Aplica-se ao caso o prazo do art. 78 da Lei nº 4.502/1964, que determina o limite de cinco anos, contado da data da infração. (Acórdão nº 9303-008.036, Rel. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, j. 19/02/2019)

A Recorrente prossegue argumentando que a própria Receita Federal do Brasil já reconheceu essa natureza administrativa e a aplicabilidade do prazo do art. 78 na Solução de Consulta Interna nº 32/2013, ao analisar especificamente essas multas, em razão da jurisprudência do CARF a respeito, aduziu que:

19. O controle aduaneiro envolve diversas atividades-meio cuja realização interessa à Administração Tributária. Se não realizadas, afeta tanto o controle aduaneiro quanto a arrecadação tributária (essa também com um objetivo de controle aduaneiro), e faz incidir a **multa prevista no art. 83 da Lei nº 4.502. As atividades-meio e a atividade principal (de controle aduaneiro) têm a mesma natureza administrativa e, portanto, confundem-se. O interesse tributário no controle aduaneiro atribui àquela multa uma natureza híbrida (administrativo-tributária).** (...)

22. Não se trata de dissonância, mas de especialidade. Importa apenas aprimorar e manter o controle aduaneiro das importações. **O art. 78 e seus parágrafos estabelecem regras especiais só aplicáveis às multas relacionadas a esse**

controle. A natureza híbrida (administrativo-tributária) dessas multas permite que a elas se apliquem regras tributárias na constituição e cobrança do respectivo crédito, inclusive o rito estabelecido pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (Processo Administrativo Fiscal), mas não a regra de contagem do prazo decadencial prevista no inciso I do art. 173 do CTN, pois norma especial estabelece regra diversa.

Dessa forma, é aplicável o enunciado da Súmula CARF nº 184:

Súmula CARF nº 184 Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O prazo decadencial para aplicação de penalidade por infração aduaneira é de 5 (cinco) anos contados da data da infração, nos termos dos artigos 138 e 139, ambos do Decreto-Lei n.º 37/66 e do artigo 753 do Decreto n.º 6.759/2009. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9303-010.198, 9303-009.237, 9303-007.645, 3402-007.222, 3402-007.092, 3402-005.287 e 3201-002.818.

Dentre os precedentes da citada Súmula, destaca-se o acórdão nº 3402-007.222, que trata especificamente da natureza aduaneira da multa prevista no art. 83, da Lei nº 4.502/1964.

Dessa forma, não restam dúvidas de que a Súmula CARF nº 184 é plenamente aplicável ao caso em tela, sendo certo que o prazo decadencial deve ser contado a partir da data da infração.

Assim, considerando que o auto de infração foi lavrado em 14/12/2021 e a ciência da Recorrente ocorreu em 15/12/2021 (fls. 4527), a decadência alcançou quase a totalidade dos débitos, remanescendo apenas as multas aplicadas sobre as notas fiscais registradas após 15/12/2016.

16/12/2016	102.557,80
20/12/2016	239.288,25

Nesse ponto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

2.4.4 EFEITO CONFISCATÓRIO DAS MULTAS

A Recorrente alega, ainda, o efeito confiscatório das multas. Embora seja, de fato, discutível o efeito confiscatório das multas exigidas no caso em questão, não há como se afastar a legislação tributária que as prevê sem o reconhecimento da inconstitucionalidade.

Isso porque, como se sabe, o ato administrativo de lançamento é plenamente vinculada à lei. Por essas razões, o pleito da Recorrente encontra obstáculo na Sumula CARF nº 2, que veicula o seguinte entendimento “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Por essas razões, as alegações relacionadas ao efeito confiscatório não merecem prevalecer.

2.4.5 APLICAÇÃO DO ART. 14 DA LEI Nº 14.689/2023

A Recorrente defende, ainda, a aplicação do art. 14, da Lei nº 14.689/2023 para redução das multas para o patamar de 100% dos tributos apurados.

Argumenta que a preclusão não alcança fato ou direito superveniente, nos termos do art. 16, § 4º, II do Decreto nº 70.235/1972.

Dispõe o art. 14 da Lei nº 14.689/2023 que:

Art. 14. Com fundamento no disposto no inciso IV do caput do art. 150 da Constituição Federal, referendado por decisões do Supremo Tribunal Federal, fica cancelado o montante da multa em autuação fiscal, inscrito ou não em dívida ativa da União, que exceda a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário apurado, mesmo que a multa esteja incluída em programas de refinanciamentos de dívidas, sobre as parcelas ainda a serem pagas que pelas referidas decisões judiciais sejam consideradas confisco ao contribuinte.

A Recorrente entende que a norma transcrita acima seria plenamente aplicável ao caso em tela, uma vez que “de um total lançado de R\$ 136.951.004,23, apenas cerca de R\$ 31.732.713 corresponde a tributos cobrados”.

A desproporcionalidade entre as multas e tributos discutidos nos autos do presente processo justifica-se pelo fato de que foram várias as multas aplicadas: (i) multa de ofício qualificada; (ii) utilização de documentação inidônea – multa isolada IPI; (iii) multas pela apresentação de ECF, EFD e ECD com dados incorretos.

Ademais, para que não restem dúvidas, deve-se esclarecer que o referido art. 14 da Lei nº 14.689/2023 se refere ao “montante da multa em autuação fiscal”, o que significa, de acordo com o sentido dos termos utilizados, a “totalidade” ou o

“somatório” do que foi aplicado, a título de penalidade, em uma mesma autuação fiscal.

A Recorrente defende que a expressão montante da multa em autuação, refere-se à totalidade das multas aplicadas na mesma autuação fiscal.

Entendo que este não é o conteúdo da norma jurídica. A Recorrente argumenta que o art. 14 da Lei nº 14.689/2023 vem sendo aplicado por este Conselho e cita os acórdãos nº 3003-002.437 (j. 20/02/2024), 2401-011.625 (j. 07/03/2024) e 1302-006.996 (j. 20/02/2024).

Ocorre que em todos os casos citados pela Recorrente, o que se discutia era a redução da multa qualificada de 150% para o patamar de 100%, o que já se debateu linhas acima no exame da multa qualificada.

No entanto, entendo que não merece prosperar a pretensão da Recorrente quanto à aplicação do art. 14 da Lei nº 14.689/2023 para redução de todas as multas aplicadas nos autos do presente processo administrativo. Isso porque, apesar de se tratar de exigências formuladas no mesmo procedimento de fiscalização, as multas apresentam materialidades distintas. Ademais disso, as autuações também são variadas. Ao todo, foram lavrados cinco autos de infração.

Dessa forma, não se tratando de uma única multa, mas de várias com materialidades distintas, o referido art. 14 da Lei 14.689/2023 não é aplicável, sendo que a análise do efeito confiscatório não pode ser feita por este Conselho, por ausência de competência para tanto.

3 RECURSOS VOLUNTÁRIOS DOS RESPONSÁVEIS

Foram interpostos recursos pelos Responsáveis Srs. Ricardo dos Santos Borba Cavalcante, Simone Keim, além das empresas Limoncello Holding e Participações Ltda., Webfones Comércio de Artigos de Telefonia Ltda. e Frascati Empreendimentos e Administração de Bens Ltda.

As pessoas físicas Ricardo dos Santos Borba Cavalcante e Simone Keim, a responsabilidade foi imputada com fundamento dos arts. 124, I e 135, III, ambos do CTN, enquanto a responsabilidade tributária atribuída às pessoas jurídicas foi fundamentada no art. 124, I do CTN.

Apesar do mesmo fundamento legal, as razões que motivaram a atribuição de responsabilidade são diversas e exigem um exame individualizado. Dessa forma, passa-se à analisar a responsabilidade tributária atribuída aos recorrentes.

3.1 RECURSO DO SR. RICARDO SANTOS BORBA CAVALCANTE

Conforme ao que se depreende do TVF, a Autoridade Fiscal assim fundamentou a atribuição de responsabilidade tributária ao Sr. Ricardo Santos Borba Cavalcante.

RICARDO DOS SANTOS BORBA CAVALCANTE

Trata-se do sócio e administrador da empresa que em razão de ter ficado configurada fraude e sonegação, como descrito no tópico MULTA DE OFÍCIO DUPLICADA OU QUALIFICADA, cabe a responsabilização pessoal nos termos do art. 135, III, do CTN:

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:

(...)

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

Acrescente-se que, apesar de a lei usar a expressão “pessoalmente responsáveis”, a atribuição de responsabilidade a terceiros com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN não exclui a pessoa jurídica do polo passivo da obrigação tributária, conforme Súmula CARF nº 130, que tem efeito vinculante para a Administração Tributária Federal por força da Portaria ME nº 410, de 2020.

Conforme já descrito, a fiscalizada se utilizou de notas fiscais inidôneas, emitidas por empresas inexistentes de fato, para ocultar a real origem de mercadorias revendidas e das quais a própria autuada alardeava que era a representante exclusiva no Brasil. Recorde-se que no editorial constante da primeira página da Revista RCELL nº 14, de julho de 2016, assinado pelo próprio RICARDO CAVALCANTE, a RCELL se declara como operadora oficial de aparelhos de telefonia da marca IPRO no Brasil. No entanto, não há registro de homologação desses aparelhos na Anatel e nem documentação que demonstre a regularidade de registro e importação desses equipamentos.

Isso mostra que o RICARDO CAVALCANTE tinha total conhecimento da fraude utilizada para ocultar a real origem das mercadorias revendidas pela fiscalizada.

Tendo sua conduta se enquadrado no disposto no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, resta caracterizada a infração à lei de que trata o art. 135, inciso III, do CTN, impondo-se a responsabilidade tributária do referido sócio administrador da fiscalizada pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias tratadas neste termo.

O sócio e administrador da sociedade se beneficiou dos resultados da empresa que ficaram acumulados no patrimônio líquido e que, em novembro de 2017, por meio da 20ª Alteração contratual, sua participação no capital foi aumentada de R\$

1.100.000,00 para R\$ 55.000.000,00 por meio de incorporação de reserva de lucros.

Além de sócio e administrador da empresa ele é o sócio administrador da R. CELL TELECOMUNICAÇÕES E ACESSÓRIOS LTDA, WEBFONES COMÉRCIO DE ARTIGOS DE TELEFONIA LTDA e LIMONCELLO HOLDING E PARTICIPAÇÕES LTDA.

O estabelecimento da RCELL no 10º Andar da Av. das Nações Unidas 12901, “sede própria da empresa”, como consta na 21ª Edição da Revista publicada 21 de março de 2020 é de propriedade do Sr. Ricardo Cavalcante. O 21º Andar é de propriedade da FRASCATI EMPREENDIMENTOS E ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA, que será descrita adiante.

Como se vê, a Autoridade Fiscal inicia a sua abordagem evidenciando os poderes de gestão da sociedade, indicando que o Sr. Ricardo Cavalcante seria o sócio administrador da sociedade empresária SIRI COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.

Ocorre que a responsabilidade tributária prevista no art. 135, III, do CTN não depende, apenas, da evidenciação dos poderes de gestão, sendo necessário, ainda, a individualização da conduta do sócio administrador para evidenciar a presença de outros elementos necessários para atribuição de responsabilidade, quais seja: a prática de atos com excesso de poderes, ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

No caso em análise, a Autoridade Fiscal prossegue afirmando que :

(...) a fiscalizada se utilizou de notas fiscais inidôneas, emitidas por empresas inexistentes de fato, para ocultar a real origem de mercadorias revendidas e das quais a própria autuada alardeava que era a representante exclusiva no Brasil. Recorde-se que no editorial constante da primeira página da Revista RCELL nº 14, de julho de 2016, assinado pelo próprio RICARDO CAVALCANTE, a RCELL se declara como operadora oficial de aparelhos de telefonia da marca IPRO no Brasil.

Isso, no entender da Fiscalização, seria suficiente para demonstrar que o Recorrente tinha total conhecimento da fraude utilizada para ocultar a real origem das mercadorias revendidas pela contribuinte Siri.

Ora, a presença do nome do Recorrente em revista da própria empresa RCELL não é suficiente para atribuição de responsabilidade tributária. Admitindo que as aquisições tenham sido fraudadas com o único propósito de inflar os custos da Contribuinte Siri, não há na afirmação da Autoridade Fiscal a indicação da forma como o Recorrente concorreu para a prática dos atos ilícitos.

Ademais disso, como examinado linhas acima, as notas fiscais inidôneas não se referiam, apenas, a aparelhos da marca IPRO, sendo certo que outros produtos foram objeto das referidas notas, tais como consoles de “Playstation 4 500 GB” bem como a controles “Touch

Dualshock PS4”, cartões de memória, controles de Xbox One, celulares Apple, celulares LG, fones auriculares Samsung, carregadores veiculares, capas e películas de vidro.

Quanto ao interesse comum para fins de atribuição de responsabilidade solidária, a Autoridade Fiscal tenta demonstrar o proveito econômico do Recorrente, que teria se beneficiado das fraudes a partir do aumento do capital social com recursos que ficaram acumulados no patrimônio líquido da contribuinte Siri e afirma que além de sócio administrador da Contribuinte Siri, o Recorrente também seria sócio administrador de WEBFONES COMÉRCIO DE ARTIGOS DE TELEFONIA LTDA e LIMONCELLO HOLDING E PARTICIPAÇÕES LTDA. pessoas jurídicas a quem também foi atribuída responsabilidade tributária, conforme irá se examinar mais adiante.

Evidentemente, os sócios sempre terão interesses econômicos nos resultados da sociedade, uma vez que aumentando os lucros a partir da simulação dos custos, maiores serão os lucros apurados. Nesses casos, o lucro pode ser distribuído ou ficar no patrimônio líquido em conta de reservas de lucros.

No entanto, para que se caracterize o interesse comum a que se refere o art. 124, I, do CTN, é necessário – muito além de um interesse meramente econômico - que se evidencie a existência de interesse direto na situação que constitua fato gerador da obrigação tributária, o que não está devidamente demonstrado no caso em questão.

Por essas razões, entendo que deve ser afastada a responsabilidade tributária atribuída ao Sr. Ricardo Santos Borba Cavalcante.

3.2 RECURSO DA SRA. SIMONE KEIM

A atribuição de responsabilidade da Sra. Simone está assim fundamentada.

É esposa do Sr. Ricardo Cavalcante e era sócia da SIRI COM E SERVIÇOS LTDA. Embora tenha saído formalmente da sociedade em 2011, ela continua na diretoria financeira da empresa como comprova a contabilidade e os comprovantes de pagamentos apresentados em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 7 que informam que o autorizador dos pagamentos foi a SIMONE KEIM.

A diretoria financeira da SIRI é exercida por meio da pessoa jurídica em nome dela ORVIETO ASSESSORIA E PARTICIPAÇÕES LTDA, conforme demonstrado na contabilidade conta 5.1.1.16.0013 SERVIÇOS PRESTADOS PJ – DIR FINANCEIRO os lançamentos em favor da ORVIETO ASS. E PARTICIPAÇÕES LTDA. A diretora financeira, também é representante da empresa, conforme consta procuração bastante lavrada em outubro/2015 e arquivada na Junta Comercial de São Paulo.

Simone Keim também é sócia da LIMONCELO HOLDING LTD. no exterior, que controla a LIMONCELO HOLDING E PARTICIPAÇÕES LTDA, ambas administradas pela Sr. RICARDO CAVALCANTE e diretora da WEBFONES COMÉRCIO DE ARTIGOS DE TELEFONIA LTDA até julho de 2017.

Além disso, em 2016, Simone Keim recebeu empréstimo da fiscalizada no montante de R\$ 14.470.000,00, que foi integralizado na empresa FRASCATI EMPREENDIMENTOS E ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA e que em seguida foi usado na aquisição de imóveis, e mais tarde os imóveis onde a empresa SIRI COM. E SERVIÇOS LTDA está estabelecida, na Av. das Nações Unidas 12901.

Vide que SIMONE KEIM declarou que não pagou o empréstimo no IRPF Ex. 2017 e integralizou capital na FRASCATI:

(...)

Na contabilidade, o valor exato do empréstimo aparece na conta código nº 1.1.2.38.0001 – PARTES RELACIONADAS que em 30 de setembro é encerrada contra a conta de Adiantamento a Fornecedores, código 1.1.2.02.0050, exatamente a mesma conta que encerra as obrigações com as “noteiras”.

Tratando-se de diretora da empresa que foi beneficiada por sua atividade econômica e que em razão de ter ficado configurada fraude e sonegação, como descrito no tópico MULTA DE OFÍCIO DUPLICADA OU QUALIFICADA, bem como de ter ficado comprovado o envolvimento da diretora, conforme pagamentos às “noteiras” autorizados por ela, cabe a responsabilização pessoal nos termos do art. 135, III, do CTN:

Como se vê, a Autoridade Fiscal busca justificar a atribuição de responsabilidade tributária à Recorrente com base no fato de que a Recorrente é casada com o sócio administrador Ricardo Cavalcante e que foi sócia da contribuinte Siri até 2011, quando se retirou do quadro societário. Ademais disso, relata a Autoridade Fiscal que a Recorrente exerce o cargo de diretora financeira através da empresa ORVIETO ASSESSORIA E PARTICIPAÇÕES LTDA.

Ora, o fato de ser casada com o sócio administrador e ter sido sócia em períodos anteriores não evidencia poderes de gestão, não permite compreender as condutas imputadas à Recorrente, não demonstra interesse comum e, portanto, não justifica a atribuição de responsabilidade tributária.

O fato de estar a frente da Diretoria Financeira através de pessoa jurídica constituída em seu nome, também não serve para individualizar qualquer conduta praticada com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatuto.

Nesse ponto, é interessante notar que não houve atribuição de responsabilidade tributária à pessoa ORVIETO ASSESSORIA E PARTICIPAÇÕES LTDA. Fosse a função exercida na diretoria financeira suficiente para justificar a atribuição de responsabilidade tributária, é de se questionar a ausência da referida empresa entre os responsáveis solidários.

Entendo que nem sequer a participação da Recorrente está comprovada na Diretoria Financeira, mas – ainda que estivesse – é de se ter em mente que a contribuinte Siri é uma empresa de grande porte, com mais de 2,5 bilhões de receita bruta no ano-calendário de

2016, não sendo possível admitir que a Recorrente, na função de Diretora Financeira, estaria por trás das fraudes imputadas à Siri. De fato, não é possível inferir com base nos elementos que constam dos autos que a Recorrente teria a responsabilidade de definir os fornecedores ou produtos que precisariam ser adquiridos pela contribuinte Siri.

Quanto à sua participação em outras empresas do grupo econômico, entendo que a constatação também se mostra irrelevante. Até porque, como será abordado mais adiante, encaminharei o meu voto no sentido de se excluir a responsabilidade tributária atribuída a essas empresas.

Por fim, quanto ao empréstimo efetuado à Recorrente no valor de R\$ 14.470.000,00, não há como se presumir que este valor configura interesse comum na situação que constitui o fato gerador. Não há aqui a evidenciação de interesse direto e, ainda que houvesse algum interesse indireto, o simples relato do empréstimo não é suficiente para caracterizar confusão patrimonial entre a Recorrente e a Contribuinte.

Por essas razões, voto por afastar a responsabilidade tributária atribuída à Sra. Simone Kern.

3.3 RESPONSABILIDADE DA EMPRESA WEBFONES COMÉRCIO E ARTIGOS DE TELEFONIA

Quanto à responsabilidade tributária da empresa Webfones, a Autoridade Fiscal argumenta que:

Em 2016, a empresa era uma Sociedade Anônima onde 51% do capital votante pertencia a Ricardo Cavalcante e 49% à empresa R. CELL TELECOMUNICAÇÕES E ACESSÓRIOS LTDA. Na Diretoria assinava Simone Keim, esposa do Sr. Ricardo Cavalcante.

Tendo em vista que a empresa tem a mesma diretoria RICARDO CAVALCANTE e SIMONE KEIM, objeto social semelhante, COMÉRCIO DE ARTIGOS DE TELEFONIA, endereços que se confundem com o da fiscalizada, AV. EMBAIXADOR MACEDO SOARES, 10735, SÃO PAULO/SP e filial na AV TALMA RODRIGUES RIBEIRO, 1765, SERRA/ES, a empresa faz parte do mesmo grupo econômico da SIRI, de forma que a WEBFONES deve ser responsabilizada, nos termos do art. 124, I, do CTN:

Vide que ao visitar a empresa em 30/09/2021, na sua atual no 21º andar do Centro Empresarial Nações Unidas, na Av. das Nações Unidas, 12901, São Paulo/SP, havia um cartaz estabelecendo um prêmio para os funcionários do grupo RCELL/WEBFONES que atingissem determinada meta de vendas – interesse comum.

Vide fotografia no Termo de Constatação lavrado.

Também vale notar que as fornecedoras de notas inidôneas também emitiram notas destinadas à WEBFONES, conforme mencionado nas Verificações Complementares.

Tendo em vista o interesse comum, cabe a responsabilização da sociedade na forma do art. 124, I, do CTN.

Os fatos descritos acima são insuficientes para evidencição do interesse comum, confusão patrimonial controle comum entre as empresas do mesmo grupo econômico não é motivo para caracterização da responsabilidade tributária.

A aquisição pela Recorrente de mercadorias junto às mesmas fornecedoras de notas inidôneas utilizadas pela Contribuinte não permite reconhecer a co-autoria da Recorrente nos ilícitos identificados no Termo de Verificação Fiscal. No máximo, podem justificar instauração de procedimento fiscal semelhante para apuração de infração que requer a glosa de custos.

Por essa razão, entendo que deve ser afastada a responsabilidade tributária atribuída à empresa WEBFONES.

3.4 RECURSO DA EMPRESA LIMONCELLO HOLDING E PARTICIPAÇÕES LTDA.

Consta do TVF que:

A empresa é sócia do Sr. Ricardo Cavalcante na SIRI COM. E SERVIÇOS LTDA. Ela está domiciliada no mesmo endereço do sócio na R. Julio Diniz, 145, apto 191, Vila Olímpia, São Paulo/SP. São sócios da LIMONCELLO a LIMONCELLO HOLDING LTD, sediada nas Ilhas Virgens Britânicas e o próprio Ricardo Cavalcante.

A LIMONCELLO se beneficiou dos resultados da empresa que ficaram acumulados no patrimônio líquido e que, em novembro de 2017, por meio da 20ª Alteração contratual, sua participação no capital foi aumentada de R\$ 900.000,00 para R\$ 45.000.000,00 por meio de incorporação de reserva de lucros.

Tendo em vista o interesse comum, cabe a responsabilização da sociedade na forma do art. 124, I, do CTN.

Assim como procedeu para atribuir responsabilidade tributária ao Sr. Ricardo Cavalcante, a Autoridade Fiscal argumenta que a Recorrente integra o quadro societário da Contribuinte e se beneficiou dos resultados da empresa que ficaram acumulados no patrimônio líquido e que, em novembro de 2017, por meio da 20ª Alteração contratual, sua participação no capital foi aumentada de R\$ 900.000,00 para R\$ 45.000.000,00 por meio de incorporação de reserva de lucros.

Evidentemente, os sócios sempre terão interesses econômicos nos resultados da sociedade, uma vez que aumentando os lucros a partir da simulação dos custos, maiores serão os lucros apurados. Nesses casos, o lucro pode ser distribuído ou ficar no patrimônio líquido em conta de reservas de lucros.

No entanto, para que se caracterize o interesse comum a que se refere o art. 124, I, do CTN, é necessário – muito além de um interesse meramente econômico - que se evidencie a existência de interesse direto na situação que constitua fato gerador da obrigação tributária, o que não está devidamente demonstrado no caso em questão.

Assim, entendo que deve ser afastada a responsabilidade tributária atribuída à empresa Limoncello Holding.

3.5 RECURSO DA EMPRESA FRASCATI EMPREENDIMENTOS E ADMINISTRAÇÃO DE BENS

Quanto à responsabilidade tributária atribuída à Frascati, consta do TVF que:

A empresa foi constituída em setembro de 2015 com o capital de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), sendo 99,9% de SIMONE KEIM, diretora financeira da fiscalizada.

Ocorre que o contrato social já previa que a integralização do capital não seria imediata e que deveria ocorrer até 30 de junho de 2016. A integralização do capital só foi possível em 2016, depois que a fiscalizada a emprestou R\$ 14.470.000,00 a ser pago até setembro de 2016.

Vide lançamentos na contabilidade da fiscalizada:

Na contabilidade, o valor exato do empréstimo aparece na conta código nº 1.1.2.38.0001 – PARTES RELACIONADAS que em 30 de setembro é encerrada contra a conta de Adiantamento a Fornecedores, código 1.1.2.02.0050, exatamente a mesma conta que encerra as obrigações com as “noteiras”.

Vide o último lançamento relacionado acima e os lançamentos a seguir datados de 29/11/2016:

(...)

Com o valor do empréstimo originado da empresa fiscalizada a FRASCATI adquiriu em 2016 imóvel no valor de R\$ 14.000.000,00 e posteriormente, em 2019 a empresa adquiriu os imóveis onde está estabelecida a fiscalizada SIRI COM. E SERVIÇOS LTDA, na Av. das Nações Unidas, 12901. Vide hall do 21º da Torre C da Av.

Nações Unidas 12901:

(...)

Tais fatos demonstram que a FRASCATI ficou com o crédito de R\$ 14,4 milhões que deveria ser devolvido a SIRI e ainda a confusão patrimonial entre as empresas, bom como o envolvimento da empresa e sua administradora SIMONE KEIM, nas fraudes descritas neste termo.

Tendo em vista que a empresa faz parte do grupo econômico de fato, havendo, portanto, interesse comum, bem como recebeu parte do patrimônio da fiscalizada, cabe a responsabilização da sociedade na forma do art. 124, I, do CTN e art. 5º, III, do Decreto-Lei nº 1.598/77 e art. 132, do CTN. Embora não tenha sido declarada uma cisão, de fato ocorreu a separação de parte do patrimônio – um crédito de 14,4 milhões que foi emprestado a SIMONE KEIM e que ficou com a FRASCATI, outra pessoa jurídica.

Como se vê, a responsabilização atribuída à Recorrente decorre da constatação de empréstimo tomado pela Sra. Simone Keim junto à Contribuinte, no valor de R\$ 14.400.000,00, que foi utilização para integralização de capital social da Recorrente.

A Autoridade Fiscal identifica a Recorrente como integrante de grupo econômico de fato, mas essa identificação é insuficiente para evidenciação de interesse comum. Quanto ao empréstimo utilizado para integralização do capital social, vê-se que o empréstimo foi concedido à Sra. Simone Keim, os valores estão devidamente contabilizados e foram declarados pela Sra. Simone em sua Declaração de Ajuste Anual.

Como exposto acima, entendo que a simples constatação de empréstimo não é suficiente para caracterizar confusão patrimonial entre a Sra. Simone Keim e a Contribuinte e, muito menos, entre a Recorrente e a Contribuinte.

Dessa forma, voto por afastar a responsabilidade tributária atribuída à empresa Frascatti.

4 RECURSO DE OFÍCIO

Por fim, cabe examinar recurso de ofício contra a parte do acórdão *a quo* que afastou responsabilidade tributária atribuída à empresa SIRI PARTICIPAÇÕES.

Quanto à atribuição de responsabilidade, consta do TVF que:

A sociedade foi constituída em 03 de dezembro de 2015 com capital de R\$ 1.500.000,00. Desse valor, R\$ 15.000,00 da LIMONCELLO HOLDING E PARTICIPAÇÕES LTDA e parte do patrimônio da SIRI cuja contabilidade da fiscalizada demonstra ter sido integralizado em 02 de janeiro de 2016, com um terreno situado no Município de Itabirito/MG, no valor de R\$ 1.000.000,00. Em 2016, não há registro de integralização da diferença de R\$ 485.000,00, já que o total da participação declarada foi de R\$ 1.485.000,00. Assinaram pela empresa em sua constituição o Sr. Ricardo Cavalcante e a Sra. Simone Keim.

Tendo em vista que a empresa faz parte do grupo econômico de fato, havendo, portanto, interesse comum, bem como recebeu parte do patrimônio da fiscalizada, cabe a responsabilização da sociedade na forma do art. 124, I, do CTN e art. 5º, III, do Decreto-Lei nº 1.598/77 e art. 132, do CTN. Embora não tenha sido declarada uma cisão, de fato ocorreu a separação de parte do patrimônio em outra pessoa jurídica.

Na parte recorrida, entendeu o acórdão *a quo* que:

No caso de SIRI PARTICIPAÇÕES todo o desenrolar das situações ocorridas e retratadas no TVF tiveram como conclusão o fato de que para a Autoridade Autuante havia elementos para se configurar uma cisão parcial, apta a se subsumir os efeitos jurídicos do art. 132 do CTN e o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.598/77.

No entanto, o que entendo é que não houve, de fato, uma cisão parcial nos moldes da Lei Societária. Deveras, na essência não se pode refutar que o referido instituto seja afeito a uma transação empresarial a se realizar entre pessoas jurídicas constituídas na forma de sociedades, acarretando na versão de acervo patrimonial a ensejar o aumento de capital em outra sociedade (ou constituição de nova sociedade), em favor dos sócios ou acionistas cuja participação societária foi reduzida na sociedade cindida.

Por outro, não posso me descurar da noção de que a operação é consolidada por algumas formalidades que devem obrigatoriamente estar presentes para sua caracterização.

Primeiramente, a cisão define-se pela transferência de patrimônio para companhias a se inaugurar com a elaboração de um protocolo contendo as condições do negócio que deve ser firmado entre os órgãos da administração (nas companhias) ou deliberados pelos sócios (nas demais sociedades).

A assembleia geral da companhia que se vai cindir deverá receber dos administradores as informações detalhadas sobre a operação.

Defronte a anuência da cisão, os órgãos de Administração ou sócios-administradores passam à indicação dos peritos ou empresa especializada que instaurará o procedimento de avaliação do patrimônio a ser transferido, cabendo à nova assembleia que for convocada para apreciação do laudo pericial, se o aprovar, seguindo as formalidades previstas na operação de incorporação (art. 227 e §3º do art. 229 da Lei das SA).

O ato deliberativo da cisão demanda que sejam especificadas as condições da operação, principalmente quanto as suas bases, os critérios para a avaliação do patrimônio líquido das sociedades envolvidas e os projetos de alterações estatutárias ou de reforma dos atos constitutivos das sociedades que participem da reestruturação societária.

Neste cenário, a legitimidade da operação demanda que os acionistas ou sócios das pessoas jurídicas envolvidas deliberem a aprovação do protocolo ou justificação.

Destarte, entendo que não se pode exigir tributos extraíndo o significado dos fatos por analogia, o que, no caso, residiria equiparar a integralização a uma cisão parcial. Há um proibitivo legal dentro do CTN que deve ser respeitado:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

[...]

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

[...]

§ 1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

Ausentes tais procedimentos e não sendo caracterizado o abuso da personalidade jurídica, afasto a responsabilidade solidária de SIRI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES SPE LTDA.

O que se verifica é que a Autoridade Fiscal, com o propósito de justificar a existência de grupo econômico de fato, buscou caracterizar a existência de um ato societário de cisão parcial que jamais ocorreu, conforme bem abordado pelo acórdão *a quo*.

Ademais, a economia na descrição dos fatos que deram suporte à atribuição da responsabilidade solidária dificulta a compreensão da conduta imputada à Recorrente e impossibilita o reconhecimento das teses de existência de interesse comum a partir de confusão patrimonial.

Dessa forma, entendo que o recurso de ofício não merece provimento.

5 CONCLUSÃO

Diante do exposto voto por:

- (i) Conhecer do recurso de ofício e negar-lhe provimento.

- (ii) Conhecer do recurso voluntário da Contribuinte, acolher a preliminar de nulidade dos autos de IRPJ e CSLL por vício material e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para: (a) afastar a qualificação da multa de ofício relativa à infração de insuficiência de recolhimento de tributos; (b) reduzir a multa qualificada sobre as infrações relativas à comprovação inidônea de custos e despesas; e (c) reconhecer a decadência da multa aduaneira aduaneira prevista no art. 83, da Lei nº 4.502/1964 sobre as infrações praticadas até 15/12/2016.
- (iii) Conhecer e dar provimento aos recursos interpostos pelos responsáveis Ricardo dos Santos Borba Cavalcante, Simone Keim, Limoncello Holding e Participações Ltda., Webfones Comércio de Artigos de Telefonia Ltda. e Frascati Empreendimentos e Administração de Bens Ltda.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Roney Sandro Freire Correa, Redator Designado.

Minha divergência ao posicionamento do Ilustre Relator dirige-se à nulidade quanto à obrigatoriedade do arbitramento e quanto à manutenção de todos os coobrigados no polo passivo da relação jurídico- tributária.

Quanto ao vício de nulidade material, consta que a recorrente é optante do Lucro Real Anual e a acusação fiscal se deu pela comprovação inidônea de custos, porquanto uma série de fornecedoras investigadas não tinham notas de entrada de eletrônicos correspondentes às suas vendas e não realizaram a importação das mercadorias vendidas, bem como, foram constituídas de forma fraudulenta por pessoas sem capacidade econômica ou que declararam não conhecer as empresas constituídas em seus nomes, ou mesmo utilizaram dados falsos e endereços falsos para sua constituição, assim como a comprovação inidônea de despesas consubstanciadas em falsidade documental similar, na qual foram glosadas as deduções relativas ao gasto com material de uso e consumo.

No que tange aos elementos que servem de comprovação no processo, dentre as exigências das leis comerciais está a de que a escrituração deva ter consonância com a documentação que lhe dê fundamento ou origem (arts. 226 e 1179 do Código Civil):

Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

Parágrafo único. A prova resultante dos livros e fichas não é bastante nos casos em que a lei exige escritura pública, ou escrito particular revestido de requisitos especiais, e pode ser ilidida pela comprovação da falsidade ou inexatidão dos lançamentos.

[...] Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico. (destaquei)

Na mesma toada, o Código do Processo Civil estabelece que os livros empresariais são elementos de prova contra seu autor, caso não seja demonstrado que não correspondam a verdade dos fatos:

Art. 417. Os livros empresariais provam contra seu autor, sendo lícito ao empresário, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.

Ou seja, incumbe a recorrente o ônus de provar, com base em todos os elementos de prova permitidos em direito, eventual equívoco na apuração e/ou na escrituração que resulta no lucro/prejuízo fiscal e, por decorrência, eventualmente nos tributos a ela diretamente relacionados, a fim de esclarecer a veracidade dos fatos.

Destaco igualmente, que a interpretação ora manejada, encontra-se em consonância com RIR 1999 (vigente à época dos fatos geradores da obrigação tributária):

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).” Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

(...)§3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).

Art. 276. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou

esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova, observado o disposto no art. 922 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º).

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

Art. 925. O disposto no artigo anterior não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 3º). (grifei)

No entanto, o contribuinte não pode se valer do benefício do arbitramento ante a sua própria torpeza. Conforme consta nos autos, o total de notas fiscais de entrada averiguadas, foram apresentados 30,8% dos comprovantes de pagamento correlatos aos bens descritos nos referidos documentos fiscais.

Ademais, a recorrente apresentou parte dos comprovantes em forma de transferência bancária; um conjunto documental, como Livro Kardex e "kits" de notas fiscais; Balancetes fiscais do período; Livros de registro de entradas e Livros de registro de saídas; e Livro Diário e Livro Razão.

Ou seja, ainda que haja flagrante inidoneidade das notas fiscais, os elementos apresentados podem ensejar a apuração do lucro real, sobretudo pela ótica dos custos com mercadorias revendidas, cuja autoridade glosou R\$ 41.734.486,71, cerca de 2,1% do total dos custos com mercadorias revendidas e, comparando-se a proporção das glosas diante das receitas de revenda de mercadorias tem-se percentual aproximado de 1,65%.

E, além do montante inexpressivo das glosas, sob o viés econômico, registra-se que a nulidade pela apuração do IRPJ e CSLL pelo regime do Lucro Real, lhe foi mais favorável do que seria mediante a apuração das bases de cálculo pelo regime do Lucro Arbitrado.

Portanto, em razão dos elementos supracitados, entendo que não deve ser declarado nulo o lançamento por erro material.

De acordo com o caso em tela, a responsabilidade atribuída às pessoas físicas (Srs. Ricardo dos Santos Borba Cavalcante e Simone Keim), foi imputada, conforme os arts. 124, I e 135, III, ambos do CTN, enquanto a responsabilidade tributária atribuída às pessoas jurídicas (Limoncello Holding e Participações Ltda., Webfones Comércio de Artigos de Telefonia Ltda. e Frascati Empreendimentos e Administração de Bens Ltda), foi imputada, conforme o art. 124, I, do CTN.

Conforme se depreende do TVF, a responsabilidade tributária imputada ao Sr. Ricardo Santos Borba Cavalcante (arts. 124, I e 135, III, ambos do CTN), em síntese, foi assim relatada:

A recorrente se utilizou de notas fiscais inidôneas, emitidas por empresas inexistentes de fato, para ocultar a real origem de mercadorias revendidas e das quais a própria atuava alardeava que era a representante exclusiva no Brasil. Recorde-se que no editorial constante da primeira página da Revista RCELL nº 14, de julho de 2016, **assinado pelo próprio RICARDO CAVALCANTE**, a RCELL se declara como operadora oficial de aparelhos de telefonia da marca IPRO no Brasil. No entanto, não há registro de homologação desses aparelhos na Anatel e nem documentação que demonstre a regularidade de registro e importação desses equipamentos.

O sócio e administrador da sociedade se beneficiou dos resultados da empresa que ficaram acumulados no patrimônio líquido e que, em novembro de 2017, por meio da 20ª Alteração contratual, sua participação no capital foi aumentada de R\$ 1.100.000,00 para R\$ 55.000.000,00 por meio de incorporação de reserva de lucros.

Além de sócio e administrador da empresa ele é o sócio administrador da R. CELL TELECOMUNICAÇÕES E ACESSÓRIOS LTDA, WEBFONES COMÉRCIO DE ARTIGOS DE TELEFONIA LTDA e LIMONCELLO HOLDING E PARTICIPAÇÕES LTDA.

No presente caso, a responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

A responsabilidade solidária por ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

Conforme se demonstrou, o Sr. Ricardo, no exercício e na função de sócio administrador da sociedade, atuou como uma espécie de engrenagem para o cometimento do ato ilícito, de modo a perpetuar o cometimento de atos empreendidos a margem da lei, aproveitando-se, conscientemente, de sua função na sociedade.

É cediço, portanto, que a participação do agente na prática de ato, fato, ou negócio jurídico, de modo a escamotear a ocorrência do fato gerador; assumindo, sobretudo, o nexo de causalidade, pela ação/omissão consciente na configuração do ilícito com o resultado prejudicial ao fisco dele advindo ocorreu em inúmeras oportunidades.

Noutro giro, o poder de sócio administrador da pessoa jurídica atrai para si inúmeras responsabilidades e, dentre elas, o dever de controle, de vigilância e de diligência dos procedimentos relacionados a vida da entidade administrada.

Perceba que, no caso em tela, os fatos se adequam a norma em vigência, sobretudo com a participação, conhecimento e o poder de decisão, que foram em diversos momentos consagrados e demonstrados no curso do feito fiscal.

Para elucidar a questão, sobre a expressão “interesse comum”, utilizada no art. 124, inciso I, do CTN, Alf Ross, com muita habilidade, faz a distinção entre os interesses comuns e coincidentes. Nos primeiros, as pessoas interessadas são vinculadas por circunstâncias externas formadoras de solidariedade (consciência de grupo) que os une; enquanto, nos coincidentes, o vínculo visa apenas atender a uma necessidade específica (tarefa).

Não é outro entendimento de Paulo de Barros Carvalho, que sustenta que, nas 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.

Também a esta conclusão chegou Hugo de Brito Machado: “O fato de serem partes em um contrato apenas significa que o legislador pode, por disposição expressa, instituir solidariedade entre elas (...). Uma coisa é duas ou mais pessoas terem interesse na situação. Outra é terem duas ou mais pessoas interesses comuns na situação. Comprador e vendedor têm interesse na compra e venda, mas não se trata de interesse comum e sim de interesses contrapostos”.

Noutro giro, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, “os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado” tem interesse comum com a empresa, quando cometem, em benefício desta, “atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”. Para corroborar esse entendimento, trago ensinamento de PAULSEN¹:

“Quanto à causa, a responsabilidade pode decorrer:

a) do interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, I); não se trata, aqui, de pluralidade de contribuintes, mas de responsabilização de um terceiro, como no caso da responsabilidade do comprador quando da aquisição de mercadoria mediante “meia nota”, evidenciando seu interesse comum ao do vendedor (contribuinte do ICMS) no subfaturamento com vista à evasão tributária, ou no caso de cometimento de ilícito pelo sócio, em que a responsabilidade seria sua pessoal, mas em que a operação foi feita em benefício da sociedade, atraindo a responsabilidade solidária desta;

[...]

¹ Paulsen, Leandro. **Curso de direito tributário** / Leandro Paulsen. - Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2008, p. 148/153.

Por fim, não são poucos os precedentes do CARF atribuindo a responsabilidade solidária ao sócio em razão do interesse comum. Cita-se como precedentes os Acórdãos 1202-00.701 (Cons. Leonardo Couto), 1401.00.103 e 1401-00.104 (Cons. Antônio Bezerra).

Desta forma, entendo pela manutenção do Sr. Ricardo dos Santos Borba Cavalcante no polo passivo da relação tributária, na figura de responsável.

Na sequência, a responsabilidade da Sra. Simone, foi assim fundamentada:

É esposa do Sr. Ricardo Cavalcante e era sócia da SIRI COM E SERVIÇOS LTDA. Embora tenha saído formalmente da sociedade em 2011, ela continua na diretoria financeira da empresa como comprova a contabilidade e os comprovantes de pagamentos apresentados em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 7 que informam que o autorizador dos pagamentos foi a SIMONE KEIM.

A diretoria financeira da SIRI é exercida por meio da pessoa jurídica em nome dela ORVIETO ASSESSORIA E PARTICIPAÇÕES LTDA, conforme demonstrado na contabilidade conta 5.1.1.16.0013 SERVIÇOS PRESTADOS PJ – DIR FINANCEIRO os lançamentos em favor da ORVIETO ASS. E PARTICIPAÇÕES LTDA. A diretora financeira, também é representante da empresa, conforme consta procuração bastante lavrada em outubro/2015 e arquivada na Junta Comercial de São Paulo.

Simone Keim também é sócia da LIMONCELO HOLDING LTD. no exterior, que controla a LIMONCELO HOLDING E PARTICIPAÇÕES LTDA, ambas administradas pela Sr. RICARDO CAVALCANTE e diretora da WEBFONES COMÉRCIO DE ARTIGOS DE TELEFONIA LTDA até julho de 2017.

Além disso, em 2016, Simone Keim recebeu empréstimo da fiscalizada no montante de R\$ 14.470.000,00, que foi integralizado na empresa FRASCATI EMPREENDIMENTOS E ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA e que em seguida foi usado na aquisição de imóveis, e mais tarde os imóveis onde a empresa SIRI COM. E SERVIÇOS LTDA está estabelecida, na Av. das Nações Unidas 12901.

Vide que SIMONE KEIM declarou que não pagou o empréstimo no IRPF Ex. 2017 e integralizou capital na FRASCATI:

(...)

Na contabilidade, o valor exato do empréstimo aparece na conta código nº 1.1.2.38.0001 – PARTES RELACIONADAS que em 30 de setembro é encerrada contra a conta de Adiantamento a Fornecedores, código 1.1.2.02.0050, exatamente a mesma conta que encerra as obrigações com as “noteiras”.

Tratando-se de diretora da empresa que foi beneficiada por sua atividade econômica e que em razão de ter ficado configurada fraude e sonegação, como descrito no tópico MULTA DE OFÍCIO DUPLICADA OU QUALIFICADA, bem como de ter ficado comprovado o envolvimento da diretora, conforme pagamentos às “noteiras” autorizados por ela, cabe a responsabilização pessoal nos termos do art. 135, III, do CTN:

Ou seja, em síntese, a responsabilidade imputada a Sra. Simone se circunscreveu ao fato de que é representante da empresa ORVIETO ASSESSORIA E PARTICIPAÇÕES LTDA, pessoa jurídica responsável pela atuação financeira da entidade, sendo a responsabilizada a autorizadora dos pagamentos realizados pela contribuinte; que também é sócia de LIMONCELO HOLDING LTD. (empresa no exterior) que controla LIMONCELO HOLDING E PARTICIPAÇÕES LTDA; que foi diretora de WEBFONES COMÉRCIO DE ARTIGOS DE TELEFONIA LTDA até julho de 2017; e é esposa do Sr. Ricardo.

Quanto a este ponto, concordo com o nobre e brilhante Relator, sobretudo quanto a condição de esposa do Sr. Ricardo não ser suficiente para a manutenção de sua responsabilidade. No entanto, com a máxima vênia, os fatos não se resumem a isto, senão vejamos:

A diretoria financeira da SIRI é exercida por meio da pessoa jurídica ORVIETO ASSESSORIA E PARTICIPAÇÕES LTDA, conforme demonstrado na contabilidade conta 5.1.1.16.0013 SERVIÇOS PRESTADOS PJ – DIR FINANCEIRO.

Em que pese, a empresa ORVIETO ASSESSORIA E PARTICIPAÇÕES LTDA não constar no rol dos arrolados como responsáveis, é cediço que a Sra. Simone participou da vida financeira da entidade, inclusive de sua contabilidade, tendo destacado como responsável pelo pagamento das empresas noteiras, constando também procuração em seu nome, lavrada em outubro/2015 e arquivada na Junta Comercial de São Paulo.

Outro fato a ser destacado ocorreu em 2016, o qual, Simone Keim, recebeu empréstimo da recorrente no montante de R\$ 14.470.000,00, e, na sequência, integralizado na empresa FRASCATI EMPREENDIMENTOS E ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA e, em seguida, utilizado na aquisição de imóveis, dentre os quais a empresa SIRI COM. E SERVIÇOS LTDA está estabelecida, com endereço na Av. das Nações Unidas 12901, corroborado pelas suas declarações:

Código	Discriminação	Em 2015	Em 2016	Valor do pagamento anual
13	EMPRESTIMO EFETUADO PELA SIRI COMERCIO E SERVICOS LTDA - CNPJ 04.904.042/0001-08, EFETUADO EM 21.03.2016, A SER PAGO EM ATE 6 MESES	0,00	14.470.000,00	0,00

Código	Discriminação	País	Em 2015	Em 2016
32	14.999.999 QUOTAS DO CAPITAL SOCIAL DA EMPRESA FRASCATI EMPREENDIMENTOS E ADMINISTRACAO DE BENS LTDA., CNPJ : 23.256.503/0001-28, CONSTITUIDA EM 09/2015.		1.000,00	14.999.999,00

Ou seja, o interesse comum se manifesta pelo nexo causal entre os responsáveis solidários e a situação jurídica que deu ensejo à ocorrência do fato gerador.

A autoridade fiscal também atribuiu responsabilidade com fundamento no art. 135, III do CTN, verbis:

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:

(...)

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

Neste caso, consta que a Sra. Simone atuou como diretora da empresa e foi beneficiada por sua atividade econômica, restando comprovado, mediante autorização de pagamento às “noteiras”.

Assim, a responsabilidade está demonstrada, sobretudo na relação direta entre a imputada e a infração cometida. Na espécie, foi apontado alguns atos cometidos pela recorrente, que evidencia a sua participação no ilícito tributário.

A responsabilidade tributária atribuída às pessoas jurídicas (Limoncello Holding e Participações Ltda., Webfones Comércio de Artigos de Telefonia Ltda. e Frascati Empreendimentos e Administração de Bens Ltda), foi imputada, conforme o art. 124, I, do CTN.

As referidas entidades foram enquadradas como responsáveis solidárias, entendidas como grupo econômico irregular. Neste espectro, o Parecer Normativo COSIT nº 4, de 10 de dezembro de 2018 discrimina o que a caracteriza como condutas irregulares: abuso da personalidade jurídica de pessoa jurídica, a qual existe apenas formalmente, uma vez que inexistente autonomia patrimonial e operacional; a direção e/ou operacionalização de todas as pessoas jurídicas é única; confusão patrimonial, caracterizado pela identidade de endereços de sede e filiais, objeto social, denominação social, quadro societário, contador e contabilidade; e comprovação de práticas comuns tais como a prática conjunta do fato gerador.

No caso da Limoncello Holding e Participações Ltda, consta que se beneficiou dos resultados da empresa que ficaram acumulados no patrimônio líquido e que, em novembro de 2017, por meio da 20ª Alteração contratual, sua participação no capital foi aumentada de R\$ 900.000,00 para R\$ 45.000.000,00 por meio de incorporação de reserva de lucros. A Limoncello reconheceu em seu patrimônio, a título de equivalência patrimonial na sociedade SIRI COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.

Também consta que a Limoncello é sócia do Sr. Ricardo Cavalcante e da Limoncello Holding LTD, sediada nas Ilhas Virgens Britânicas.

Ou seja, o conjunto probatório reforça e aponta para a confusão patrimonial, lastreado na identidade de direção e comando, sob titularidade do Sr. Ricardo, identidade de localização física da Limoncello e o endereço do Sr. Ricardo e, por fim, a própria confusão patrimonial, decorrente da comprovação de aproveitamento, por meio da incorporação da reserva de lucros, conforme consta na 20ª Alteração contratual.

Com relação a Webfones Comércio de Artigos de Telefonia Ltda, depreende-se do TVF, a seguinte acusação:

Em 2016, a empresa era uma Sociedade Anônima onde 51% do capital votante pertencia a Ricardo Cavalcante e 49% à empresa R. CELL TELECOMUNICAÇÕES E

ACESSÓRIOS LTDA. Na Diretoria assinava Simone Keim, esposa do Sr. Ricardo Cavalcante.

Tendo em vista que a empresa tem a mesma diretoria RICARDO CAVALCANTE e SIMONE KEIM, objeto social semelhante, COMÉRCIO DE ARTIGOS DE TELEFONIA, endereços que se confundem com o da fiscalizada, AV. EMBAIXADOR MACEDO SOARES, 10735, SÃO PAULO/SP e filial na AV TALMA RODRIGUES RIBEIRO, 1765, SERRA/ES, a empresa faz parte do mesmo grupo econômico da SIRI, de forma que a WEBFONES deve ser responsabilizada, nos termos do art. 124, I, do CTN.

Também vale notar que as fornecedoras de notas inidôneas também emitiram notas destinadas à WEBFONES, conforme mencionado nas Verificações Complementares.

Depreende-se também dos autos, que a fornecedora sob suspeita, J. Oliveira Comercial, “emitiu notas fiscais de vendas igualmente sem notas fiscais de entrada, sobretudo de celulares “Apple” e outros eletrônicos no montante de R\$ 6.016.841,68 para a empresa ligada WEBFONES COM. DE ARTIGOS DE TELEFONIA S/A, CNPJ nº 14.548.476/0001-76.”

A empresa Fran Comercial e Representações EIRELI, sem qualquer movimentação financeira registrada, “[...] emitiu notas fiscais de vendas igualmente sem notas fiscais de entrada, de controles “Playstation 4” e controles “Microsoft XBOX One” no montante de R\$ 392.760,00 para a empresa ligada WEBFONES COM. DE ARTIGOS DE TELEFONIA S/A, CNPJ nº 14.548.476/0001-76.”

No caso da empresa California Comercial Ltda, a mesma [...] emitiu notas fiscais de vendas igualmente sem notas fiscais de entrada, de celulares “Apple” e de controles “Touch PS4 Sony” no montante de R\$ 1.015.702,72 para a empresa ligada WEBFONES COM. DE ARTIGOS DE TELEFONIA S/A, CNPJ nº 14.548.476/0001-76.

Ou seja, fornecedoras de notas inidôneas emitiram notas destinadas à WEBFONES, no intuito de dar aparência, clara e evidente, de veracidade. Não obstante, a empresa tem a mesma diretoria RICARDO CAVALCANTE e SIMONE KEIM, objeto social semelhante, COMÉRCIO DE ARTIGOS DE TELEFONIA, endereços que se confundem com o da recorrente, AV. EMBAIXADOR MACEDO SOARES, 10735, SÃO PAULO/SP e filial na AV TALMA RODRIGUES RIBEIRO, 1765, SERRA/ES.

Neste caso, sempre que imputação encontrar lastreada no interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação tributária, a responsabilidade deve ser verificada. A confusão patrimonial é prática de tamanha gravidade que justifica, inclusive, a desconsideração da própria personalidade jurídica.

Tenho que, para que se configure o interesse jurídico comum do inc. I do art. 124 do CTN, necessária a presença de interesse direto no fato gerador, que acontece quando as pessoas atuam em comum na situação que constitui o fato imponível. Noutros termos, participam em conjunto da conduta descrita na hipótese de incidência, naturalmente cada uma atuando em nome próprio.

Colhe-se da doutrina que a solidariedade dos membros de um mesmo grupo econômico está condicionada a que fique devidamente comprovado: a) o interesse imediato e comum de seus membros nos resultados decorrentes do fato gerador; e/ou b) fraude ou conluio entre os componentes do grupo.

Há interesse comum imediato em decorrência do resultado do fato gerador quando mais de uma pessoa se beneficiam diretamente com sua ocorrência, o que, de fato, se demonstrou a ocorrência no presente feito.

Na fraude ou conluio, o interesse comum se evidencia pelo próprio ajuste entre as partes, almejando a sonegação. A solidariedade passiva no pagamento de tributos por aqueles que agiram fraudulentamente é pacífica. (In: COSTA, Carlos Jorge Sampaio. Solidariedade passiva e o interesse comum no fato gerador, Revista de Direito Tributário, v. II, nº 4. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1978, p. 304)

A participação comum ocorre, portanto, de duas formas: (i) direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador; e, (ii) indireta, quando constatada confusão patrimonial ou outros ilícitos praticados em conluio.

Confira-se, em igual sentido, o posicionamento externado no acórdão de nº 1401-002.654 deste eg. Conselho:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124 DO CTN. INTERESSE COMUM.

O artigo 124 do CTN trata de solidariedade que pode atingir o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) e o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do interesse comum (inciso I) ou da indicação da expressa previsão em lei (inciso II). No caso do artigo 124, I, o interesse comum ali referido 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, quando ambas dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio. Havendo provas de omissões na contabilidade e da interposição de pessoas, revelando que o imputado responsável era na verdade administrador e proprietário de fato da contribuinte, é de se manter sua responsabilização com base no artigo 124, I, do CTN.

Menciono a existência do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04, de 10 de dezembro de 2018, que igualmente encampa tal entendimento.

Não havendo dúvidas que a causa ensejadora de atribuição de responsabilidade solidária nestes autos ocorreu por força da confusão patrimonial, despidendo declinar outras razões para a manutenção dos coobrigados.

Por fim, a responsabilidade imputada a Frascati Empreendimentos e Administração de Bens Ltda), conforme o art. 124, I, do CTN.

Depreende-se do TVF, que:

“A empresa foi constituída em setembro de 2015 com o capital de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), sendo 99,9% de SIMONE KEIM, diretora financeira da SIRI.

Ocorre que o contrato social já previa que a integralização do capital não seria imediata e que deveria ocorrer até 30 de junho de 2016. A integralização do capital só foi possível em 2016, depois que a SIRI a emprestou R\$ 14.470.000,00 a ser pago até setembro de 2016.

Na contabilidade, o valor exato do empréstimo aparece na conta código nº 1.1.2.38.0001 – PARTES RELACIONADAS que em 30 de setembro é encerrada contra a conta de Adiantamento a Fornecedores, código 1.1.2.02.0050, exatamente a mesma conta que encerra as obrigações com as “noteiras”.

Com o valor do empréstimo originado da empresa SIRI, a FRASCATI adquiriu em 2016 imóvel no valor de R\$ 14.000.000,00 e posteriormente, em 2019 a empresa adquiriu os imóveis onde está estabelecida SIRI COM. E SERVIÇOS LTDA, na Av. das Nações Unidas, 12901.

Tais fatos demonstram que a FRASCATI ficou com o crédito de R\$ 14,4 milhões que deveria ser devolvido a SIRI e ainda a confusão patrimonial entre as empresas, bem como o envolvimento da empresa e sua administradora SIMONE KEIM, nas fraudes descritas neste termo. (negrito nosso)

O estabelecimento da RCELL no 10º Andar da Av. das Nações Unidas 12901, “sede própria da empresa”, como consta na 21ª Edição da Revista publicada 21 de março de 2020 é de propriedade do Sr. Ricardo Cavalcante. O 21º Andar é de propriedade da FRASCATI EMPREENDIMENTOS E ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA.”

De toda sorte, percebe-se que a contratação do empréstimo tomado pela Sra. Simone, que também é diretora financeira da Siri, utilizado para integralização do capital social da Siri, não pode ser apreciada e considerada como um fato isolado.

Não é pelo fato que o contribuinte contabilizou o empréstimo e a tomadora o declarou em sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda, que a responsabilidade deve ser afastada. Muito pelo contrário, nesse caso, o interesse comum se manifesta pelo nexo de

causalidade entre os responsáveis e a situação jurídica que deu ensejo à ocorrência do fato gerador.

A origem do empréstimo da empresa Siri, cuja Sra. Simone é diretora financeira, fez com que a empresa FRASCATI, cuja Sra. Simone detém 99,9%, adquirisse em 2016, um imóvel no valor de R\$ 14.000.000,00 e posteriormente, em 2019 a empresa adquirisse os imóveis onde está estabelecida SIRI COM. E SERVIÇOS LTDA, na Av. das Nações Unidas, 12901, em uma clara e evidente estruturação empresarial que foi estruturada com objetivo de corroborar para a formação do grupo econômico, onde a empresa FRASCATI se colocou apta a circular o numerário objeto da ocultação fiscal.

Por fim, não passa despercebido o fato do valor do empréstimo na contabilidade, constar na conta código nº 1.1.2.38.0001 – PARTES RELACIONADAS, encerrada em 30.09, contra a conta de Adiantamento a Fornecedores, código 1.1.2.02.0050, exatamente a mesma conta que encerra as obrigações com as “noteiras”. Ou seja, não paira qualquer dúvida quanto a estruturação do grupo econômico.

Diante de todo o exposto, afasto a nulidade do vício material e, não havendo dúvidas da existência do grupo econômico, entendo para a manutenção dos coobrigados.

Assinado Digitalmente

Roney Sandro Freire Correa