



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.723010/2021-11
ACÓRDÃO	3201-012.210 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LEMAC METALURGICA EIRELE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/01/2018

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade de lançamento ou decisão administrativa: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentando clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa; (iv) quando a decisão aprecia todos os pontos essenciais da contestação.

DECADÊNCIA.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCOMPETÊNCIA PARA SE PRONUNCIAR. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula Carf nº 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento (súmula nº 108 do Carf).

MULTA DE OFÍCIO. PRESENÇA DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. QUALIFICAÇÃO.

Evidenciadas as circunstâncias de sonegação, fraude e conluio, é cabível a qualificação da multa de ofício, cujo percentual deve ser limitado a 100%.

FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTO. CARACTERIZAÇÃO DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS OU RENDIMENTOS. NÃO CABIMENTO DO AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF nº 133.

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício. O agravamento da multa pelo não atendimento à fiscalização deve ser aplicado como medida extrema. Não se aplica o agravamento nos casos em que a omissão do contribuinte já tenha consequências específicas previstas na legislação.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO FÁTICA. ART. 124, I, CTN. SOLIDARIEDADE.

São solidariamente obrigadas aquelas que tenham interesse comum e atuação na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Pessoas atuando de maneira concorrente, valendo-se de construções artificiais e ardilosas para se esquivar de obrigações tributárias, são atraídas para o polo passivo da obrigação tributária, vez que se caracteriza o interesse jurídico, implicando na solidariedade prevista no art. 124, inciso I, do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES. ART. 135, III, CTN. SOLIDARIEDADE.

Os diretores, gerentes e/ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado 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.

OMISSÃO DE RECEITA CARACTERIZADA. LANÇAMENTO.

Caracterizada a omissão de receitas, é cabível a exigência do PIS e da Cofins.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. COMPROVAÇÃO DE EXTINÇÃO. PAGAMENTOS OU RETENÇÕES.

Os valores retidos na fonte podem ser deduzidos no imposto apurado pela pessoa jurídica no respectivo período de apuração. Comprovadas as retenções, para o quê as notas e DIRF mostram-se meios eficazes, ou recolhimentos por Darfs não anteriormente aproveitados, os valores devem ser excluídos do lançamento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reduzir a multa lançada de 225% para o percentual de 100% e para considerar os valores de retenção na fonte e de pagamentos em Darf de PIS e Cofins eventualmente comprovados e/ou apurados e não aproveitados para abatimento dos valores da mesma contribuição no auto de infração.

Assinado Digitalmente

MARCELO ENK DE AGUIAR – Relator

Assinado Digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk Aguiar, Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco de Miranda, Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Hécio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da DRJ06 que julgou improcedente a impugnação apresentada.

O processo decorre de **Auto de Infração** lavrado contra LEMAC METALURGICA EIRELI, 05.770.070/0001-42 (Lemac), pela apuração de omissão de receitas, abrangendo o período de 31/01/2017 a 31/01/2018. O lançamento de PIS e Cofins está controlado no presente processo. O IPI e o IRPJ e CSLL estão controlados nos processos 15746.723011/2021-58 e 15746.723009/2021-89.

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado foi apurada a omissão de receita na incidência cumulativa padrão, com enquadramento legal nos arts. 1º da Lei Complementar nº 7/70, arts. 2º, inciso I e 9º da Lei nº 9.715/98, arts. 2º da Lei nº 9.718/98, Art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715/98, Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09, Art. 79, da Lei nº

11.941/2009, Art. 3º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, e pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09.

Em conformidade com o julgamento dos embargos de declaração do Recurso Extraordinário, nº 574.706, pelo STF, devem ser excluídos os valores de ICMS destacados nas notas fiscais, na determinação da base de cálculo do PIS/PASEP e COFINS. Assim, a base de cálculo do PIS e da COFINS, das receitas referidas no presente item foram devidamente apuradas, deduzindo-se o ICMS destacado em correspondentes notas fiscais. A apuração das bases de cálculo do PIS e da COFINS encontram-se no Anexo LIX.

O abaixo tem como referência principal o relatório da decisão recorrida, começando pelo relato do **Termo de Verificação Fiscal (TVF)**.

Consta no TVF que a empresa Lemac foi administrada por pessoas físicas relacionadas à empresa Núcleo Indústria e Comércio de Ferroligas Eireli, CNPJ 11.195.140/0001-89, doravante denominada Núcleo, e, embora nada tenha recolhido aos cofres públicos federais, realizou compras e vendas dos mesmos tipos de produtos comercializados por Núcleo, emitindo notas fiscais idôneas, bem como emitiu notas fiscais inidôneas.

Em diligência ao endereço da empresa os AFRFBs concluíram que o endereço indicado no cadastro não existia, possuindo acesso ao galpão em número próximo, sem ser possível qualquer contato com alguém da empresa. No local, não se apresentava movimentação de mercadorias, ou movimentação de caminhões carregados de sucatas, lingotes ou tarugos de alumínio, com depoimentos tomados em estabelecimentos comerciais vizinhos. Consta registro fotográfico no TVF.

A partir das evidências obtidas, foi feita representação para baixa de ofício retroativa do CNPJ da empresa, retrocedendo a 28/12/2016, por inexistência de fato, inciso II, do art. 29, da Instrução Normativa RFB nº 1.863, de 27 de dezembro de 2018. Não houve solicitação de reestabelecimento do CNPJ mediante prova prevista na IN RFB nº 1.863/2018, até o julgamento de 1º grau.

A ação fiscal foi estendida devido a indícios relacionados a pretensos parceiros comerciais da fiscalizada, que foram intimadas a apresentarem comprovação das transações comerciais, como prova do recebimento e pagamento das mercadorias, e documentos fiscais e contábeis. Constatou-se:

- Fornecedor Riken Química Indústria e Comércio Ltda: vendas para a Lemac e Aza Papéis e Produtos Metálicos Ltda, através da empresa Núcleo Ferroligas. A empresa Núcleo fazia o pedido, solicitando que o faturamento fosse feito em nome próprio ou em nome das empresas AZA Papéis e Produtos Metálicos Ltda ou Lemac. Os pedidos faturados para a LEMAC foram entregues no domicílio da empresa NÚCLEO, sendo as operações conduzidas por (Cláudio Cirilo de Lima Júnior);

- Pagamentos referentes a cobertura Coletivo Empresarial de assistência médica junto a AMIL foram efetuados pela LEMAC, em nome da NÚCLEO, assim como pagamento de procedimento cirúrgico do pai de JUNIOR, Cláudio Cirilo de Lima.

- LEMAC suportou o pagamento de ingressos para parques temáticos localizados em Orlando, FL, nos Estados Unidos, para a família LIMA, 11 pessoas; serviços de telefonia de uso residencial de Cláudio Cirilo de Lima Júnior; serviços residenciais de água e esgoto, e energia elétrica; dez números de telefone celular em nome do seu irmão, Fellipe Vilhena de Lima; e Tributos devidos pela NÚCLEO;

- Alguns boletos de serviço de fornecimento de energia elétrica, acima de mil reais, eram referentes a prestação à Núcleo.

Circularizadas as empresas identificadas em notas fiscais como clientes da LEMAC, confirmou-se as operações capitaneadas pela família LIMA, sobretudo com a NUCLEO como empresa de frente. Ainda, atuação nas operações da empresa Mediare Prestadora de Serviços Administrativos, de titularidade do irmão FELLIPE, e domiciliada no mesmo endereço da NÚCLEO, cujo funcionário consta em correspondências eletrônicas como representante da LEMAC.

Após verificação do endereço IP, disponibilizado pela Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, nas notas fiscais, indica como mesma origem para as notas emitidas pela LEMAC e pela NÚCLEO.

As informações bancárias foram solicitadas por Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (SRMF), com fundamento no inciso VII, do art. 3, do Decreto nº 3.724/01.

Do confronto entre notas fiscais e contas bancárias, nota-se discrepância dos montantes entre total de notas fiscais de vendas no período, R\$ 226.548.195,39, e o total de créditos em conta bancária, R\$ 24.854.316,53.

A partir das constatações efetuadas, pôde-se concluir que a LEMAC atuou em operações comerciais legítimas, assim como atuou emitindo documentos fiscais sem lastro comercial, conhecida popularmente como empresa “noteira”.

A fiscalização, na tentativa de identificar as operações legítimas, selecionou destinatários que potencialmente receberam as mercadorias, já que foi apurado valor significativo de notas fiscais emitidas, aquém do volume monetário circulado por suas contas bancárias.

A empresa Saintsteel Comércio Internacional de Metais Ltda (Saintsteel) comprovou o efetivo recebimento e pagamento das mercadorias, o mesmo não ocorrendo com outras empresas, que indiretamente, conclui-se pela emissão de notas fiscais inidôneas. Apresenta pagamentos para as 109 notas fiscais eletrônicas (NFes), todas emitidas por LEMAC. Nessa linha, entre os documentos entregues por Saintsteel, constam mensagens trocadas entre funcionários e dirigentes. Em todas as mensagens trocadas internamente, faz-se menção à empresa Núcleo.

A diligências junto à Prosekon Indústria Comércio de Metais Fundidos EIRELI, e Metalúrgica Trapp Ltda, conduziram à conclusão de que a LEMAC emitira notas frias ao custo de 6% do valor faturado.

Por outro lado, restaram comprovadas operações com as empresas METALUR, REGALI, WINOA a SAINTSTEEL. Estas, não declaradas ao fisco, foram consideradas omissão de receitas.

Os demais valores creditados em conta bancária da empresa foram considerados omissão de receitas por presunção legal.

Sobre o crédito tributário foi lançada multa de ofício qualificada, pela identificação da intenção de sonegação dos reais administradores, e agravada, pela falta de manifestação pelo fiscalizado.

Muitos recursos financeiros foram transferidos diretamente para a família Lima:

A Tabela abaixo demonstra de maneira clara que a família Lima era de fato a real beneficiária e administradora da empresa Lemac. Além de negociarem as mercadorias vendidas por Lemac e fazerem uso de recursos para pagarem contas da empresa Núcleo, bem como contas particulares (água, esgoto, luz, telefone, viagens, despesas médicas, planos de saúde), ainda transferiram para si, recursos da ordem de R\$ 1.840.347,86.

Quanto à responsabilidade, tece relatório próprio, individualizando a atuação de cada responsável, e ostentando as seguintes conclusões:

2.5 – Conclusões – pessoa jurídica

Tendo em vista tudo o que foi apurado durante a Auditoria Fiscal realizada, este Fisco tem a convicção de que:

1 – restou comprovada a existência de grupo econômico de fato – Grupo Núcleo, integrado por uma associação de pessoas jurídicas formalmente independentes; 2 – restou comprovada a unidade gerencial, financeira e patrimonial do Grupo com atividade desempenhada de comercialização de produtos de extração mineral, metais, resíduos e sucatas metálicas; 3 – restou comprovada a existência de atuação empresarial uniforme e congruente do Grupo por meio de pessoas jurídicas distintas, dando aparência de unidades autônomas, quando, na verdade, atuavam conjuntamente na realização dos fatos geradores dos tributos aqui auditados: a) aquisição de renda (IRPJ); b) auferimento de lucros (CSLL); c) auferimento de receita (PIS e Cofins) e d) saída de produto industrializado do estabelecimento (IPI). 4 – Restou comprovado que Lemac possuía e possui, como titulares de direito, pessoas que se associaram aos titulares de fato, com o objetivo de ocultar os reais administradores. 5 – Por fim, restou comprovada a existência do ânimo de, em tese, sonegar os tributos federais auditados, em prejuízo da Fazenda Pública, uma vez que nada foi recolhido aos cofres públicos

em nome de Lemac, a partir do momento em que esta passou a ser comandada pela família Lima.

Diante deste quadro, este Fisco conclui pela existência de solidariedade (artigo 124, I do CTN) das pessoas jurídicas Lemac e Núcleo, pelos tributos lançados na Lemac, vez que evidente o “interesse comum” das mesmas nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias - auferimento de receita, aquisição de renda, lucros e contribuições sociais da Lemac.

(...)

Conclui pela existência de obrigações tributárias solidárias e responsabilizações pessoais nos termos dos artigos 124, I e 135, III do CTN, assim constituídas:

- **NUCLEO INDUSTRIA E COMERCIO DE FERROLIGAS EIRELI:** Responsabilidade Solidária de Fato pois, junto com LEMAC, mantinha uma aliança operacional oculta, pela qual, em comunhão de vontades, combinavam recursos e esforços para realizarem as operações constituintes dos fatos geradores dos tributos lançados, mantendo-os longe do conhecimento deste Fisco.
- **NELSON BALDUINO:** Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto Motivação. Na condição de titular de direito da empresa LEMAC, viabilizou a estrutura arquitetada pelos reais proprietários, tendo conhecimento desta situação e contribuindo na ocultação dos fatos geradores dos tributos lançados;
- **PAULO AUGUSTO MONTEIRO:** Na condição de titular de direito da empresa LEMAC, viabilizou a estrutura arquitetada pelos reais proprietários, tendo conhecimento desta situação e contribuindo na ocultação dos fatos geradores dos tributos lançados;
- **CLAUDIO CIRILO DE LIMA JUNIOR:** Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto. Os fatos apurados revelam que é um dos reais administradores do Grupo NÚCLEO;
- **FELLIPE VILHENA DE LIMA:** Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto. Os fatos apurados revelam que é um dos reais administradores do grupo NÚCLEO;
- **CLAUDIO CIRILO DE LIMA:** Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto. Os fatos apurados revelam que é um dos reais administradores do Grupo NÚCLEO.

Todos os envolvidos foram cientificados do lançamento.

NÚCLEO, JUNIOR, CLÁUDIO CIRILO DE LIMA, FELLIPE solicitaram juntada da impugnação em 10/02/2022, LEMAC, NELSON BALDUINO postaram sua petição em 11/02/2022, com data de protocolo na DRF Bauru em 15/02/2022, e PAULO AUGUSTO MONTEIRO em

09/02/2022. Existe anotação dos correios com protocolo da empresa Lemac/Nelson Balduino no dia 15/02/2022, apresentado junto com a impugnação.

IMPUGNAÇÕES

LEMAC METALÚRGICA EIRELI LTDA

Preliminarmente, o impugnante aponta a nulidade da autuação por impossibilidade jurídica, tendo em vista que procedimento fiscal anterior, realizado por outro auditor, concluiu pela inexistência de fato da empresa, com a respectiva baixa no CNPJ.

No mérito, afirma legítimas as operações da empresa, explicando haver uma parceria comercial com a empresa NUCLEO, que supria sua falta de estrutura e recursos, e contesta as conclusões do fisco, consideradas meras presunções:

Explica que a LEMAC sempre existiu, desde a sua constituição, reafirma a legitimidade das operações, e explica a natureza de sua relação.

No tocante a relação comercial com o grupo denominado pelo fisco como "grupo núcleo", nada mais era que um acordo comercial, aonde o "grupo núcleo", tinha todo um "Know How", tanto para a fabricação e comercialização dos produtos, por ela Núcleo industrializados para a impugnante.

O que lhe faltava, naquela oportunidade, eram recursos financeiros que a impugnante os possuía, através de créditos junto a fornecedores e instituições bancárias, o que viabilizou a parceria das empresas, e da prestação de serviços, de representação comercial, das pessoas físicas de Claudio Cirilo de Lima e Claudio Cirilo de Lima Junior.

Por fim, considera confiscatórias as exigências e a correção monetária aplicada.

NELSON BALDUINO

Preliminarmente, o impugnante aponta a nulidade da autuação por impossibilidade jurídica, tendo em vista que procedimento fiscal anterior, realizado por outro auditor, concluiu pela inexistência de fato da empresa, com a respectiva baixa no CNPJ.

Declara sua própria ilegitimidade passiva, sob os seguintes pontos:

Ocorre, porém, que o impugnante adquiriu as cotas da empresa LEMAC METALÚRGICA EIRELI, com a finalidade de produzir reguladores de GÁS, pois ela gozava de grande prestígio com seus parceiros comerciais, como bancos, fornecedores e clientes.

Ocorre, porém, que assim que comprou a empresa LEMAC, ela foi impedida de trabalhar pelo Fisco Estadual e ato contínuo pelo Fisco Federal.

Então, o impugnante, não teve qualquer participação nos atos descritos no auto de infração, motivo pelo qual é parte ilegítima para responder pelos atos imputados no presente auto de infração.

No mérito, afirma legítimas as operações da empresa, explicando haver uma parceria comercial com a empresa NUCLEO, que supria sua falta de estrutura e recursos, e contesta as conclusões do fisco, consideradas meras presunções.

Por fim, considera confiscatórias as exigências.

PAULO AUGUSTO MONTEIRO

Inicia esclarecendo sobre a tempestividade da impugnação.

O impugnante reclama da falta de oportunidade de se manifestar durante o procedimento fiscal, e afirma sua ilegitimidade passiva por ser sócio apenas formalmente, como um favor pessoal ao seu irmão MARCOS ROBERTO MONTEIRO, não tendo recebido qualquer remuneração da empresa, sendo que, à época dos fatos geradores, seria empregado de uma empresa do irmão (MRM PAPEIS E PRODUTOS METÁLICOS LTDA).

Neste sentido, junta declaração do antigo sócio da empresa, confirmando o alegado.

Junta, ainda, contrato de trabalho e rescisão, demonstrando vínculo empregatício de 02/05/2016 a 03/01/2017, e documento de admissão de internação hospitalar datado de 28/09/2016, exame de imuno-histoquímica com conclusão de neoplasia maligna e atestado de tratamento oncológico até 07/11/2017, com deferimento de auxílio-doença, pelo INSS, protocolado em 24/01/2017, com incapacidade para o trabalho reconhecida até 22/11/2017.

Deve ser demonstrado os efetivos atos de gestão praticados pelos reais responsáveis.

Requer, portanto, que lhe exima de qualquer responsabilidade vinculada a ações gerenciais, e, por conseguinte, seja excluído do polo passivo da exigência.

NÚCLEO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FERROLIGAS EIRELI

O impugnante reclama não ser cientificado do procedimento fiscal.

Apresenta preliminar de decadência com base no art. 150 §4º do CTN. Afirma que no período fiscalizado, que se iniciou em 28/06/2016, e ciência em 12/01/2022, ocorreu decadência no tocante à competência 12/2016.

Houve acesso unilateral de dados fiscais antes do início da fiscalização. Considera prova ilícita a análise pela autoridade fiscal das informações constantes da sua escrituração contábil e fiscal transmitida ao fisco em ambiente digital antes de intimado o contribuinte do início da ação fiscal. Também há erro de sujeição passiva. Considerada a empresa LEMAC como inexistente de fato, e baixada pela própria autoridade tributária desde julho de 2019, verifica-se erro insanável no lançamento, que deveria ter sido formalizado contra os sucessores, nos termos do art. 142 do CTN.

Quanto ao relatório de solidariedade, acusa a autoridade de não haver propriamente demonstrado nenhum comportamento pessoal ou personalíssimo de ato praticado,

infração a lei, contrato ou estatuto, nem o interesse comum, inexistindo qualquer comprovação de conduta dolosa. Considera maculado seu direito constitucional de defesa por, no curso do procedimento fiscalizatório, não ser notificado para qualquer manifestação ou esclarecimento.

Em extensão de sua alegação de cerceamento do direito de defesa, entende que sua responsabilidade derivou do procedimento fiscal que culminou na baixa da LEMAC, e não teve oportunidade de se pronunciar quanto a essa conclusão da autoridade, da qual discorda.

Protesta quanto à nulidade do termo de sujeição passiva solidária. Considera que a responsabilidade foi calcada em meras presunções, em que contesta a malfadada relação jurídica com a LEMAC. A empresa LEMAC detém operações e clientes próprios, sendo que nenhum guardam relação direta com a Impugnante, que não pode ser responsabilizada por supostas operações fraudulentas que não deu causa, bem como ser inserida na qualidade de responsável solidária sem qualquer indício de interesse comum, não cabendo a fiscalização realizar uma análise subjetiva superficial ou até mesmo tendenciosa dos fatos e atos colhidos.

Alega ausência de provas e o benefício “IN DUBIO CONTRA FISCUM” do artigo 112 do CTN. Não se verifica responsabilidade solidária contida no artigo 124. Explica que não existe materialidade que atraia a NÚCLEO para o polo passivo da obrigação, as operações forma efetivadas há mais de 5 anos da declaração da inaptidão da empresa “LEMAC” e do fato gerador da obrigação imposta pela Fiscalização, não houve interesse comum.

As multas são confiscatórias. Inexiste fundamentos para descaracterização da escrita fiscal da impugnante. Afirma que o arbitramento operado significa a descaracterização de sua escrita fiscal.

Também alega a impossibilidade de incidência de juros de mora sobre as multas de ofício e postula redução dos patamares das multas de ofício. Denuncia o efeito confiscatório das multas aplicadas, e, em se tratando de tributo autodeclarado pelo contribuinte, a multa máxima incidente é a de 20%.

É total a ausência de requisitos para aplicação da multa qualificada. Afirma não haver comprovação de dolo da LEMAC, e ainda menos da NUCLEO, sendo impossível a qualificação operada. Inaplicável também a multa agravada. Não poderia se agravar a multa sobre omissão de receita sujeita a arbitramento do lucro, consoante súmula nº 69 do CARF.

Há inconsistências dos cálculos apresentados no auto de infração – lucro arbitrado – inexistência das deduções legais de recolhimentos efetuados. Requer, na subsistência da autuação, a dedução dos DARF recolhidos no regime não cumulativo, assim como IRRF.

Alega impossibilidade da incidência da taxa Selic.

CLÁUDIO CIRILO DE LIMA JUNIOR

O impugnante repete as razões da NUCLEO.

Em resumo, seu pedido é relativo:

- a) DECADÊNCIA período de 12/2016;
- b) Nulidade por acesso unilateral dos dados fiscais antes de iniciar a fiscalização;
- c) Nulidade do Lançamento por erro sujeição passiva solidária, imprecisão ao elemento subjetivo do tipo, fundamentação imprecisa;
- d) Cerceamento Do Direito De Defesa;
- e) Inexistência De Fato Da LEMAC Metalúrgica Para Atribuir Responsabilidade À Núcleo,
- f) Nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária;
- g) nulidade do auto de infração de imputação de responsabilidade solidária por Ausência de Provas;
- h) aplicabilidade do Benefício “IN DUBIO CONTRA FISCUM”.

CLÁUDIO CIRILO DE LIMA

O impugnante preliminarmente requer a nulidade da autuação por acesso aos seus dados fiscais sem a prévia formalização e cientificação de procedimento fiscalizatório específico em seu nome, ou, ainda, não ser intimado em nenhum momento anterior à cientificação dos autos de infração.

Aponta a decadência para os fatos geradores ocorridos em 2016, e sustenta outra razão de nulidade no vencimento do prazo de 120 dias do MPF antes de lavrada a autuação.

Suscita o princípio “In dubio contra fiscum” requerendo tratamento favorável a si, no caso de dúvidas quanto à materialidade.

No mérito, credita-se papel meramente comercial, não lhe cabendo qualquer imputação reservada a agentes com poderes de gestão.

Quanto às transferências financeiras em que consta como beneficiário, justifica que se tratou de recebimento de honorários em procedimento cirúrgico realizado pelo Impugnante, e possuindo valores a receber junto à LEMAC, solicitou a transferência à referida clínica, cujo valor fora descontado de suas comissões.

Quanto à aquisição de ingresso em parque situado em Orlando (FL/EUA) e pagamento de conta de água (SEMAE – Mogi das Cruzes/SP), trata-se de mera constatação fática que não invoca nenhum requisito de responsabilidade tributária. O Impugnante viajou com familiares e este não é um fato de interesse comum disposto pelo artigo 124, CTN.

Outrossim, deixou a fiscalização de anotar que o endereço do fornecimento de água registrado pelo SEMAE é de um dos filhos do Impugnante (Fellipe), indicado inclusive como endereço na qualificação dos “demais sujeitos passivos” dos Autos de Infração.

Quanto à responsabilização pelo artigo 135 do CTN, acusa a falta de comprovação de ato abusivo que lhe compita, e quanto ao 124, não considera suficiente “conspiratórios benefícios econômicos”.

FELLIPE VILHENA DE LIMA

Informa que as conclusões das diligências não são inerentes aos termos da lei:

1 – Linhas telefônicas da Vivo – é titular de plano família, assim os números telefônicos do seu pai e irmão compõem as vias das contas;

2- o seu endereço oficial é o que consta na impugnação, e os endereços das contas de água, energia elétrica e serviços da NET, independentemente de seus familiares;

3 – não recebia remuneração fixa mensal, por isso era comum a antecipação de recebíveis através de pagamentos de contas pessoais;

4 – não era sócio das empresas LEMAC e NÚCLEO, pouco conhecendo do processo fabril das fiscalizadas.

A seguir traz as questões de mérito:

1 – decadência de períodos anteriores à 5 anos da lavratura do Auto de Infração;

2 – não há qualificação adequada da posição ocupada pelo impugnante, como responsável solidário, já que não era sócio das empresas. Descabida a imputação dos arts. 135, 124, 121, e 114 do CTN. Cita REsp 884845/SC, e Parecer Normativo nº 04/2018.

Solicita a sua exclusão do rol de pessoas solidariamente responsáveis.

A **decisão da DRJ 06** resultou na seguinte ementa e acórdão:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/01/2018

GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

É ato ilícito que enseja a responsabilidade solidária o abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"). O grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, o que demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para serem responsabilizados. Contudo, não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica.

DECADÊNCIA.

A decadência somente pode ser considerada se existem períodos lançados que estão sujeitos a contagem do prazo.

ACesso A DOCUMENTOS CONTÁBEIS E FISCAIS. DIREITO DE DEFESA.

É possível o acesso aos documentos contábeis e fiscais das empresas sem prévia formalização ou cientificação de procedimento fiscalizatório específico. Não representa cerceamento de direito de defesa pois o contraditório somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

LANÇAMENTO EM PESSOA JURÍDICA BAIXADA.

A pessoa jurídica dissolvida por irregularidades permanece no polo passivo. REsp nº 1.455.490/PR. Ocorrendo o fato gerador surge a obrigação tributária e o dever de pagar o tributo.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONFUSÃO PATRIMONIAL. ABUSO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. DESVIO DE FINALIDADE.

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de 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.

MULTA. CONFISCO.

A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se a tributos e não à multa, e se dirige ao legislador.

TAXA SELIC. MULTA DE OFÍCIO.

A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos órgãos do Poder Executivo deliberar. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Acordam os membros da 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA de Julgamento, por unanimidade de votos, JULGAR PROCEDENTE a impugnação apresentada por PAULO AUGUSTO MONTEIRO, para excluí-lo do polo passivo das autuações, e por julgar improcedente as demais impugnações, MANTENDO INTEGRALMENTE o crédito tributário.

À Delegacia da Receita Federal do Brasil 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.

A decisão foi cientificada nas datas: Lemac Metalúrgica Eireli (por edital em 03/01/2023 – data da ciência); Núcleo Indústria e Comércio de Ferroligas Eireli (03/01/2023);

Nelson Balduino (03/01/2023), Cláudio Cirilo de Lima Júnior (28/12/2022), Cláudio Cirilo de Lima (28/12/2023) e Felipe Vilhena de Lima (27/12/2022).

Os interessados apresentam recursos reafirmando e reforçando os argumentos da impugnação, já destacados. Desse modo, só destacarão os itens e eventuais pontos, em especial questionamentos específicos contra a decisão.

Recurso de Núcleo Indústria e Comércio de Ferroligas Eireli (em 07/12/2022)

Argumenta pela decadência, nulidade de acesso unilateral de dados antes do início da fiscalização (obtenção de prova ilícita), nulidade de lançamento (erro na sujeição passiva solidária – empresa baixada), não ocorrência da responsabilidade solidária (infringência ao art. 124 do CTN), não notificação no procedimento fiscal, caráter confiscatório e inaplicabilidade da multa de ofício, impossibilidade de incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, redução dos patamares das multas de ofício, inaplicabilidade da multa isolada cumulada com a multa de ofício e inconsistência do cálculo do PIS e Cofins por não abatimento dos valores recolhidos.

Destaque-se:

Portanto, conforme exposto dever ser reformada a r. decisão de primeira instância, pois ocorreu no presente caso **INCONTESTÁVELMENTE A DECADÊNCIA** contida na regra do artigo 150, § 4º do CTN, mormente, ao período de 12/2016, conforme descrito às fls. 1 – Item 1 e 2, do Termo de Verificação Fiscal do Auto de Infração e Fls. 02 do Relatório de Solidariedade, o qual deu-se origem ao crédito em dobro, devendo ser aplicada a extinção da exigência dos créditos tributários exigidos, por medida de direito e de rigor.

(...)

E isso porque, no caso em tela, a relação jurídica obrigacional entre LEMARC e NÚCLEO, transcende a compra e venda e já temos operações triangulares, tais como industrialização por encomenda, tais como SERVIÇOS BRITAGEM, PENEIRAMENTO, MOAGEM, CLASSIFICAÇÃO GRANULOMÉTRICA, TRANSFORMAÇÕES ALUMINOTÉRMICAS, que a Núcleo fazia para a empresa “LEMAC”.

E esse contexto, cabe aqui ser ressaltado, pois como não foi oportunizado Impugnante prestar esclarecimentos em sede de fiscalização, esta é a primeira oportunidade para tal cabimento.

(...)

Veja-se que naquele momento a autoridade fiscal já considerava a empresa LEMAC como baixada, tanto assim que muito antes de concluir o procedimento de fiscalização, em **julho de 2019**, já constava a situação de INEXISTENTE DE FATO, conforme ADE, abaixo

(...)

Partindo desta premissa, é evidente a **NULIDADE DO LANÇAMENTO por ERRO NA SUJEIÇÃO PASSIVA**, uma vez que efetuado lançamento contra pessoa já BAIXADA, o que é evidentemente impossível.

(...)

Isto posto, a partir dessas premissas, é lícito afirmar que, no presente caso, não há cabimento na pretensão fiscal autuante para que se aplique a solidariedade imposta pelo artigo 124 inciso I do CTN, **primeiro** pelo fato de não haver solidariedade pura e simples; **segundo** pelo fato de não haver elemento que comprove que o contribuinte autuado contribuiu com eventual sonegação cometida pela empresa “ LEMAC” e **terceiro, para aplicação do art. 135 do CTN requer a individualização da conduta dos solidariamente responsáveis, com a indicação precisa do ato infracional que gerou o enquadramento naquele dispositivo de lei.**

(...)

E no presente caso, foi exatamente isto que aconteceu, ou seja, a Fiscalização intimou a contribuinte a apresentar a documentação por ela pretendida e, ante a falta de atendimento integral, efetuou o lançamento, arbitrando o lucro da empresa, conforme previsto na legislação de regência. O arbitramento é uma medida extrema de apuração da base tributável.

(...)

Tomando por base essas premissas, sem descer no efetivo cálculo, pois a Impugnante não detém os elementos necessários para tanto, vez que trata-se de contabilidade diversas da sua, mas apenas consubstanciada numa análise dos documentos constante nos autos, e, em especial no TVF, temos que não foi demonstrada as efetivas deduções legais como seria imperioso.

Recurso de Cláudio Cirilo de Lima (em 06/12/2022)

Reforça todos os pontos da impugnação, realçando inexistência de elementos autorizadores ao seu reconhecimento como responsável tributária. Reforça: nulidade absoluta da obtenção de informações sem notificação da pessoa (recorrente nunca intimada no procedimento), decadência, lavratura quando já extinto o MPF por decurso de prazo, *in dubio contra fiscum*, ausência de elementos para responsabilização (art. 124, I), ausência de elementos para responsabilização (art. 135, III)

Destaque-se:

Para afastar as razões supra comprovadas, limitou-se a decisão recorrida em:

a) Confundir o requisito obrigatório do “interesse comum” constante do artigo 124, I, CTN e sustentar o nexo causal posto com o Recorrente, conforme fls. 2588. Para que o Recorrente fosse atraído à condição de corresponsável por emissão de “notas frias” e simulações comerciais/financeiras mister seria a demonstração do nexo causal e qual sua conduta individualizada.

Neste sentido, para que seja imputada a responsabilidade dos devedores solidários, devem existir provas cabais das condutas de forma individualizada, conforme julgamento em Recurso Especial (CARF) no processo administrativo 13819.723481/2014-66.

b) Não há extensão ao reconhecimento do “interesse comum”, devendo-se sim ser comprovado o nexo causal. O invocado Parecer Cosit/RFB nº. 04/2018 é muito claro:

(...)

c) Duvidar do início do contrato acostado às fls. 2398/2403, de forma desmotivada e ilegal, uma vez que preenchidos os requisitos do artigo 104, Código Civil. Trata-se de instrumento entre particulares, com forma prescrita em lei, que assegura direito interpartes, sendo completamente válido;

(...)

O artigo 135 do CTN aponta a necessidade de elemento subjetivo, mais especificamente, dolo ou fraude para a configuração da responsabilidade, cabendo à fiscalização **demonstrar e provar** que cada uma das pessoas indicadas possam ter praticado, direta ou indiretamente, o ato abusivo, ilegal ou contrário ao estatuto enquanto sócias com poder de gerência. Tais evidências não se verificam no presente auto.

A tentativa de justificar a imputação de responsabilidade fundada na condição familiar deve ser rechaçada. É o filho do Recorrente quem ocupa quadro societário. Deve-se considerar que não existem elementos capazes de justificar a exigência de imposto, a qualificação de multa de ofício, tampouco atendimento dos requisitos constantes do artigo 135, III, do CTN.

Recurso de Cláudio Cirilo de Lima Júnior (em 07/12/2022)

Reforça os argumentos da impugnação, argumenta, em especial pela não ocorrência da responsabilidade solidária. Sobre a inteligência dos arts. 124, I, e 135, III, ambos do CTN, conclui:

Diante o exposto, por todos os ângulos que se analise a questão, torna-se evidente que inexistente por parte da Recorrente, qualquer interesse jurídico, o que se faz com a demonstração cabal da relação direta e pessoal dele com a prática do ato ou atos que deram azo à relação jurídico tributária, **quicá qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN e ou 135 do CTN, razão pela qual inexistente motivação para presente autuação, devendo ser julgado totalmente insubsistente o auto de infração em tela.**

Recurso de Fellipe Vilhena de Lima (em 06/12/2022)

Mantém os argumentos da impugnação, a saber: decadência, não individualização de conduta para a responsabilização solidária, necessidade de sua exclusão do polo passivo.

Recurso de Paulo Augusto Monteiro (em 20/01/2023)

Concorda com sua exclusão da responsabilidade solidária. Requer, ser intimado da decisão final no âmbito administrativo (recurso de ofício) e a expedição dos ofícios para que sejam retirados os gravames de indisponibilidade lançados e citados.

Apresenta nova peça recursal indicada como recebida pelos correios, onde consta carimbo da CAC Campinas em 27/02/2023. Consta ao final uma imagem com carimbo de 23/02/2023, pretensamente dos correios. Não se localizou a devida informação da unidade preparadora. Postula pela manutenção do decidido.

Após, os recursos voluntários foram ratificados.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marcelo Enk de Aguiar, relator.

Foram apresentados recursos voluntários, em geral antes mesmo da ciência por AR. Assim, os recorrentes deram-se como cientes na data do recurso.

De acordo com o que consta dos autos, em 2017, a atividade econômica da empresa registrada no CNPJ era: “Indústria e comércio de ferramentas manuais, artefatos diversos de metal, plásticos, elétrico e o comércio de artigos do vestuário e seus acessórios (CNAE 2543-8/00). Comércio atacadista de produtos de extração mineral, exceto combustíveis (CNAE 4689-3/01). Comércio atacadista de resíduos e sucatas metálicos (CNAE 4687-7/03)”.

Os temas, ou alguns temas, foram tratados de modo concomitante em diferentes recursos. Abaixo, os questionamentos serão abordados de modo temático, para não repetir os argumentos.

Importa esclarecer que também está sendo apreciado, nessa mesma sessão de julgamento, o processo dos mesmos interessados e situação correspondente ao IPI, de nº 15746.723011/2021-58. Ao contrário do presente, naquele houve interposição de recurso de ofício, em função dos valores lançados, uma vez igualmente excluída a responsabilidade de Paulo Augusto Monteiro. No caso ora em análise, a exclusão promovida é definitiva.

Passa-se à análise.

1 DECADÊNCIA

Foi alegada a decadência, em especial do período relativo ao mês 12/2016. É citado trecho do TVF que refere a fiscalização do período 12/2016 a 04/2018. A ciência só se deu em 12/01/2022.

Ocorre que, nos autos de infração de PIS e Cofins constantes do presente processo só foram lançados valores a partir de 01/2017 até 01/2018. A auditoria pode ter iniciado antes e abranger períodos anteriores. O que interessa para fins de decadência é o que foi, de fato, lançado, ou seja, os períodos para os quais foi feita a constituição de ofício da dívida em confronto com a ciência do lançamento do auto de infração.

Dessa forma, sob qualquer hipótese, não se verifica decadência.

A uma, porque do período janeiro de 2017, findo em 31/01/2017, não havia transcorrido 05 anos quando do lançamento em janeiro de 2022 (como se considerasse o prazo determinado no art. 150, § 4º).

A duas porque se trata de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, situação em que o próprio texto do § 4º do art. 150 exclui daquela previsão. Nesse caso, a contagem é através do art. 173 do CTN, conforme consta em súmula já antiga do Carf. É de se citar o texto em conjunto com outra súmula sobre a matéria:

Súmula CARF nº 72

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 101

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, aplicável o art. 173:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nêle previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Dessarte, o prazo referente a janeiro de 2017 começa a contar em 01/01/2018.

Portanto, não há que se falar em decadência.

2 NULIDADE: ACESSO AOS DADOS, FALTA DE INTIMAÇÃO E ERRO NA SUJEIÇÃO PASSIVA (EMPRESA BAIXADA)

É alegado que a fiscalização teve acesso a dados sigilosos, antes mesmo do procedimento ou de comunicação à pessoa envolvida.

Ocorre que houve designação para procedimento fiscal, conforme número do termo de distribuição de procedimento fiscal (TDPF – regulado pela Portaria RFB 1.687/2014 e seguintes) constante do TVF. O procedimento foi realizado através de auditor-fiscal da RFB, que, ao fim, lavrou o auto de infração. Dessa forma, para proceder a auditoria, os dados necessários e declarações entregues à RFB podem ser acessados e utilizados. O contribuinte tem obrigação de prestar as devidas informações à autoridade fiscal.

É bom que se diga que não há quebra do sigilo financeiro ou bancário pela fiscalização, já que, **as informações financeiras requisitadas por Auditor-Fiscal permanecem sob manto do sigilo, sendo utilizadas somente no âmbito do procedimento administrativo instaurado.** Ora, os requisitos legalmente impostos para o exercício do poder concedido para a devida requisição de movimentação financeira são: (1) que haja processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso; e (2) que o exame dos registros financeiros requisitados seja considerado indispensável pela autoridade administrativa competente. Não se vislumbra, portanto, qualquer condicionamento ao exercício do poder de requisitar informações financeiras à prévia intimação, nem do titular de eventual conta, nem do terceiro porventura a ele vinculado

Veja-se que já houve longa celeuma sobre o art. 6º da Lei Complementar 105/2001, a saber:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. (Regulamento)

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

A celeuma acerca da inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário estava contida no Tema de Repercussão Geral nº 225, da Corte Constitucional. Ocorre que a matéria já foi decidida no bojo do RE nº 601.314, no qual se definiu que:

“Decisão: O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 225 da repercussão geral, conheceu do recurso e a este negou provimento, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Por maioria, o Tribunal fixou, quanto ao item “a” do tema em questão, a seguinte tese: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”; ...”.

Em suma, o STF já se pronunciou em sede de Repercussão Geral (no RE nº 601.314) sobre a constitucionalidade da referida norma.

No âmbito do processo administrativo tributário, e em analogia ao processo penal, a auditoria-fiscal é a fase inquisitorial que, antecedendo a fase contenciosa do procedimento, não se rege pelo princípio do contraditório e da ampla defesa, pelo menos em toda a extensão, pois se destina à investigação, à colheita de informações e de elementos de prova para a formação da convicção da autoridade fiscal a respeito da ocorrência, ou não, do fato gerador do tributo e de infrações porventura existentes. O encerramento da referida fase deu-se com a lavratura dos autos de infração.

Portanto, a intimação prévia - ou auditoria externa - é uma opção de trabalho que o Fisco tem para os casos em que seja necessário colher documentos, esclarecimentos ou outros meios de prova diretamente junto ao contribuinte ou, eventualmente, junto a terceiros. **O procedimento não é invalidado se não houve intimação a todos os indicados como responsáveis solidários.** Cientificados do auto de infração, todos puderam se manifestar. Assim, em sendo apresentadas razões tidas por suficientes, o procedimento poderá ser alterado, seja quanto à responsabilidade ou quanto ao mérito e *quantum* do lançamento.

Cabe citar alguns julgados do Carf, cujas ementas de interesse seguem:

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (SIMPLES)

Ano-calendário: 2007

SIGILO BANCÁRIO. ACESSO.

O Supremo Tribunal Federal definiu que a norma que possibilitou ao Fisco acesso ao sigilo bancário não resulta em sua quebra, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros. A transferência de informações é feita dos bancos ao Fisco, que tem o dever de preservar o sigilo dos dados, portanto não há ofensa à Constituição Federal.

CONSTITUCIONALIDADE. APRECIACÃO

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

(Processo 10830.725241/2011-15; acórdão 1302-006.941; sessão: 17/08/2023; 2ª Turma, 3ª Câmara da 1ª Seção).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

(...)

NULIDADE. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.

Não é nulo o Auto de Infração que deixa de intimar os responsáveis solidários acerca do início da fiscalização, mormente quando estes foram regularmente intimados da lavratura. Súmula 46 CARF.

(Processo 15868.720009/2015-01; acórdão 3201-002.862; sessão: 25/05/2017; 1ª Turma, 2ª Câmara da 3ª Seção).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2008

OBTENÇÃO DE DADOS BANCÁRIOS DE SUJEITO PASSIVO SOB PROCEDIMENTO FISCAL. CONSTITUCIONALIDADE.

O Supremo Tribunal Federal fixou o entendimento de que a obtenção pelo fisco de dados de contribuintes submetidos a procedimento fiscal não representa inconstitucionalidade.

(...)

(Processo 19515.722730/2012-35; acórdão 2402-005.619; sessão: 07/02/2019; 2ª Turma, 4ª Câmara da 2ª Seção).

Acrescente-se a seguinte súmula do Carf:

Súmula CARF nº 46

Aprovada pelo Pleno em 29/11/2010

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ainda, só faz sentido alegar prazo de 120 (cento e vinte) dias para formalizar o lançamento ou dar continuidade à ação fiscal quando há adoção de procedimento espontâneo de confissão ou pagamento de débito, mesmo que adotado antes da recuperação da espontaneidade. Se, eventualmente, foi recuperada a espontaneidade do contribuinte, a faculdade deveria ter sido exercida.

Já o questionamento sobre o **lançamento em empresa baixada de ofício** envolve, é de se reconhecer, questões mais complexas ou fronteira mais tênue.

O TVF explica a circunstância de representação para a baixa de ofício. Em breve resumo, a diligência fiscal envolvia outras empresas em verificação. No caso da Lemac Metalúrgica Eireli (Lemac), constatou-se a existência de 3 (três) empresas no mesmo endereço. A verificação *in loco* indicou a inexistência do endereço (número) e não movimentação em galpão que ocupava área, assim como ausência de resposta e impossibilidade de acesso ao local. Adotando procedimentos normativos (IN RFB 1.863/2018, adiante considerada) foi feita representação que culminou no ato abaixo, trazido nas peças recursais:



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
SECRETARIA ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM GUARULHOS - SP

Número do Ato Declaratório Executivo: 006208314
Data da Publicação: 26/07/2019

Baixa de ofício de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

Pelo presente ato, considerando o que consta no processo administrativo nº 13839.722812/2019-17, em conformidade com o disposto no parágrafo 2º do art. 31 da Instrução Normativa RFB nº 1.863, de 27 de dezembro de 2018, declara-se:

Art. 1º BAIXADA de ofício a inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de nº **05.770.070/0001-42** do contribuinte **LEMAC METALURGICA EIRELI** a partir de 27/12/2016.

Art. 2º Inidôneos, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiros interessados desde 27/12/2016, os documentos emitidos pela pessoa jurídica, com fundamento no disposto no art. 29, II, alíneas a e "e" item 01", d Instrução Normativa SRFB/nº 1.634, de 06.05.2016.

PAULO MARQUES DE MACEDO

Nos recursos voluntários é reforçado o entendimento de que o lançamento é nulo por erro de sujeição passiva, uma vez que a empresa estava baixada quando da lavratura, situação mantida após.

De fato, há a súmula Carf seguinte:

Súmula CARF nº 112

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

É nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento formalizado contra pessoa jurídica extinta por liquidação voluntária ocorrida e comunicada ao Fisco Federal antes da lavratura do auto de infração. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

103-22.779, de 06/12/2006; 1401-00.377, de 11/11/2010; 1401-00.786, de 08/05/2012; 9101-001.298, de 26/01/2011; 9101-001.705, de 18/07/2013.

A Súmula trata de extinção por liquidação voluntária. Porém, não é o caso dos autos. Poderia ser usada, apenas, como argumento.

No avançar do trabalho fiscal, se verificou a existência de operações fiscais legítimas, assim como a prática de atos (jurídicos) pela empresa, o que resultou na autuação do sujeito passivo e responsáveis.

O sujeito passivo do lançamento foi a empresa Lemac, que emitiu notas fiscais comprovadamente (nos autos) que corresponderam a operações efetuadas e outras não comprovadas. Essa, portanto, como contribuinte (inciso I do art. 121 do CTN), e a empresa Núcleo Indústria e Comércio de Ferroligas Eireli (Núcleo) e outras 5 (cinco) pessoas físicas sendo chamadas para responder solidariamente pelo crédito tributário (inciso II do mesmo artigo).

A IN RFB 1.863/2018, vigente na época da lavratura, previa as situações de baixa de ofício e reativação. Assim constava:

Art. 29. Pode ser baixada de ofício a inscrição no CNPJ da entidade:

I - omissa contumaz, que é aquela que, estando obrigada, não tiver apresentado, por 5 (cinco) ou mais exercícios, nenhuma das declarações e demonstrativos relacionados a seguir e que, intimada por edital, não tiver regularizado sua situação no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da publicação da intimação:

(...)

II - inexistente de fato, assim denominada aquela que:

a) não dispuser de patrimônio ou capacidade operacional necessários à realização de seu objeto, inclusive a que não comprovar o capital social integralizado;

b) não for localizada no endereço constante do CNPJ e cujo representante legal:

1. não for localizado ou alegue falsidade ou simulação de sua participação na referida entidade ou não comprove legitimidade para representá-la, nos termos do art. 7º; ou 2. depois de intimado, não indicar seu novo domicílio tributário.

(...)

Subseção II

Da Baixa de Ofício da Pessoa Jurídica Inexistente de Fato

Art. 31. No caso de pessoa jurídica inexistente de fato, o procedimento administrativo de baixa deve ser iniciado por representação consubstanciada com elementos que evidenciem qualquer das pendências ou situações descritas no inciso II do caput do art. 29.

§ 1º A Cocad, a unidade cadastradora da RFB que jurisdiciona a pessoa jurídica ou a unidade de exercício do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pelo procedimento fiscal, ao acatar a representação citada no caput, deve:

I - intimar a pessoa jurídica, por meio de edital publicado no sítio da RFB na Internet, no endereço citado no caput do art. 14, ou alternativamente no DOU, para, no prazo de 30 (trinta) dias:

a) regularizar a sua situação; ou b) contrapor as razões da representação.

II - suspender a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica citada no inciso I a partir da data de publicação do edital mencionado nesse mesmo inciso.

§ 2º Quando não houver atendimento à intimação ou quando não forem acatadas as contraposições apresentadas, a inscrição no CNPJ deve ser baixada por meio de ADE, publicado no sítio da RFB na Internet, no endereço citado no caput do art. 14, ou alternativamente no DOU, no qual devem ser indicados o nome empresarial e o número de inscrição da pessoa jurídica no CNPJ.

§ 3º A pessoa jurídica que teve a inscrição baixada conforme o § 2º pode solicitar o seu restabelecimento, por meio de processo administrativo, mediante prova:

I - de que dispõe de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto, no caso previsto na alínea “a” do inciso II do art. 29;

II - de sua localização, nos casos previstos na alínea “b” do inciso II do caput do art. 29;

III - da localização do seu procurador, no caso previsto na alínea “c” do inciso II do caput do art. 29;

IV - do reinício de suas atividades, no caso previsto na alínea “d” do inciso II do caput do art. 29;

V - da efetividade das operações descritas nos documentos emitidos, no caso previsto no item 1 da alínea “e” do inciso II do caput do art. 29;

VI - de que é a real beneficiária das operações realizadas, no caso previsto no item 2 da alínea “e” do inciso II do caput do art. 29.

§ 4º O restabelecimento da inscrição da pessoa jurídica baixada na forma prevista no § 2º deve ser realizado por meio de ADE, publicado no sítio da RFB na Internet, no endereço citado no caput do art. 14, ou alternativamente no DOU, no qual devem ser indicados o nome empresarial e o número de inscrição da pessoa jurídica no CNPJ.

§ 5º A análise da contraposição de que trata o § 1º e do pedido de restabelecimento deve ser precedida, sempre que possível, de manifestação do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil que emitiu a representação para a declaração da baixa de ofício.

(...)

CAPÍTULO VII DO RESTABELECIMENTO DA INSCRIÇÃO

Art. 34. A entidade ou o estabelecimento filial cuja inscrição no CNPJ estiver na situação cadastral baixada pode ter sua inscrição restabelecida:

I - a pedido, desde que comprove estar com seu registro ativo no órgão competente; ou

II - de ofício, quando constatado o seu funcionamento.

Assim, foram adotadas as providências previstas quando da baixa. Não foi adotada a providência de restabelecimento, o que, parece, poderia ter sido feito de ofício.

De toda a forma, verifica-se que a baixa tem caráter precário. O restabelecimento poderia ter sido feito, se adotadas providências pela própria empresa.

Ocorre que a baixa de ofício não representa a extinção da pessoa jurídica, posto que o encerramento definitivo se dá somente com a averbação no registro onde houver a inscrição. É essa a conclusão a que se chega, tanto pela possibilidade de reversão do ato administrativo, como visto acima, como da leitura dos seguintes dispositivos do Código Civil (Lei n.º 10.406/2002):

Art. 51. Nos casos de dissolução da pessoa jurídica ou cassada a autorização para seu funcionamento, ela subsistirá para os fins de liquidação, até que esta se conclua.

§ 1º Far-se-á, no registro onde a pessoa jurídica estiver inscrita, a averbação de sua dissolução.

§ 2º As disposições para a liquidação das sociedades aplicam-se, no que couber, às demais pessoas jurídicas de direito privado.

§ 3º Encerrada a liquidação, promover-se-á o cancelamento da inscrição da pessoa jurídica.

Verifica-se assim que somente após a liquidação é que ocorre o cancelamento da pessoa jurídica. Nos casos de baixa de ofício do CNPJ não ocorre a dissolução, até porque ainda pode haver, no caso de inexistência de fato, o restabelecimento da atividade da empresa perante a RFB, mediante requerimento.

Seja como for, o lançamento de valores devidos não é prejudicado. A Lei 9.430/1996 possui previsão nessa direção¹:

Art. 81-A. As inscrições no CNPJ serão declaradas baixadas após 180 (cento e oitenta) dias contados da declaração de inaptidão. (Incluído pela Lei nº 14.195, de 2021)

§ 1º Poderão ainda ter a inscrição no CNPJ baixada as pessoas jurídicas que estejam extintas, canceladas ou baixadas nos respectivos órgãos de registro. (Incluído pela Lei nº 14.195, de 2021)

¹ Transcrito com redação da Lei 14.195/2021, que alterou os procedimentos, com a prévia declaração de inaptidão. A previsão quanto ao lançamento de ofício, de todo o modo, já existia.

§ 2º O ato de baixa da inscrição no CNPJ não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados os débitos de natureza tributária da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 14.195, de 2021)

§ 3º Mediante solicitação da pessoa jurídica, poderá ser restabelecida a inscrição no CNPJ, observados os termos e as condições definidos pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. (Incluído pela Lei nº 14.195, de 2021)

(gn).

Também digno de nota que o lançamento foi efetuado não só contra a pessoa jurídica, mas também contra outra pessoa jurídica e pessoas físicas. Também que a todos foi aberta a possibilidade de impugnação e instauração do litígio. Aliás, estes fatores (lançamento também em relação aos responsáveis e devida instauração do contraditório) foram utilizados como argumento no caso de lançamento em empresa baixada por incorporação. Veja-se a ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

PRELIMINAR DE NULIDADE. ERRO DE INDICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. REJEIÇÃO.

Deve ser rejeitada a arguição preliminar de nulidade do auto de infração fundada em erro de identificação do sujeito passivo, pois o processo administrativo fiscal seguiu plenamente seu curso procedimental, não se vislumbrando qualquer prejuízo aparente à defesa, tendo o Recorrente se defendido de maneira plena nas várias oportunidades que teve de se manifestar.

(Processo 16327.001538/2010-79; acórdão 9101-005.951; sessão: 07/02/2022; 1ª Turma da CSRF).

Também se cita decisão cuja abordagem é adotada nesse voto:

LANÇAMENTO. PESSOA JURÍDICA BAIXADA DE OFÍCIO PELA RFB POR INEXISTÊNCIA DE FATO. POSSIBILIDADE.

A pessoa jurídica subsiste até o final de sua liquidação, de modo que é perfeitamente possível promover lançamento (formalização da relação jurídico tributária) contra uma pessoa que se encontra com baixa de ofício no CNPJ por inexistência de fato, posto que esta providência administrativa não extingue a empresa, que pode inclusive readquirir a regularidade frente aos órgãos tributários.

(Processo 19515.722730/2012-35; acórdão 2402-005.619; sessão: 07/02/2017; 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção do Carf).

Desse modo, não há de acolher a tese da nulidade decorrente de erro na identificação do sujeito passivo.

3 MULTA QUALIFICADA E AGRAVADA POR NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO

Os recorrentes aduzem que não seria devida a multa de ofício (aplicada no percentual de 150%).

A apuração da fiscalização caracteriza a atuação dolosa no sentido de omitir e esconder as operações com repercussão fiscal da empresa, bem como os beneficiários.

Os questionamentos se centram no caráter confiscatório da multa de ofício.

A multa de 150% está ancorada no seguinte dispositivo (auto de infração – fl. 14 do processo):

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(gn).

A redação do parágrafo 1º foi alterada em 2023 para:

§ 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: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

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. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(gn).

As conclusões sobre a qualificação estão sustentadas não apenas em um fato ou uma empresa, mas em conjunto sólido de indícios. O dolo praticado para fornecer créditos, omitir recebimentos, alterar o quadro social, encobrir operações fiscais, com prática de simulação e fraude, restaram comprovados. Todo o contexto aqui analisado permite concluir pela prática de ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, nos precisos termos do tipificado nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Descabe transcrever novamente o constatado, porém, a soma dos fatores indica que eram as mesmas pessoas que negociavam as mercadorias. Para transmissão de notas fiscais, era usado o mesmo IP (endereço de dispositivo conectado à internet). As mercadorias não saiam do endereço de Lemac, que, por sua vez, repassava valores à Nucleo e seus sócios ou administradores. A circularização indica que foi usado o CNPJ da Lemac e da Núcleo, dependendo da época ou situação, e que Lemac forneceu notas fiscais sem que houvesse comprovação dos produtos respectivos.

Contudo, **é de se prover a redução da multa ao percentual de 100%**. É aplicável a retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(gn).

Reduzido o percentual para 100%, deve ser aplicada a penalidade menos severa da Lei 14.689/2023.

Em adendo, é de se comentar que, em 03/10/2024, foi reconhecida, pelo STF, a repercussão geral no RE 736.090 (tema 863). A decisão é bastante recente e apreciou diretamente a situação prevista no art. 44 da Lei 9.430/1996. Restou definido pelo STF que as multas aplicadas, inclusive por demais entes federativos, em casos de sonegação, fraude ou conluio devem se **limitar a 100%** da dívida tributária, sendo possível que o valor chegue a 150% da dívida apenas em caso de reincidência. A reincidência é aplicável a partir da Lei 14.689/2023, sendo que se trata aqui da fraude praticada.

A multa lançada foi de 225% (150% agravada em 50%). O agravamento se deu por não atendimento à intimação (§ 2º do art. 74 da Lei 9.430/1996, acima transcrito), tudo conforme expresso no auto de infração.

Nos recursos, é indicado que não seria possível atender à intimação, uma vez que a própria fiscalização entendeu por baixar a empresa por inexistente. Ora, se a empresa não existia, não faz sentido a penalidade por não atendimento à intimação.

De fato, esse foi o entendimento inicial da fiscalização. A empresa foi baixada. Após novas diligências verificou-se a situação engendradora, na qual a empresa existia de fato, entregava mercadorias, movimentava contas bancárias e atuava em conjunto com outra empresa, Núcleo, em negociações conjuntas na qual notas fiscais eram emitidas ora por uma, ora por outra empresa.

De acordo com o TVF, o agravamento foi justificado por 2 (duas) intimações não atendidas:

O titular da empresa fiscalizada foi regularmente intimado do Termo de Início de Procedimento Fiscal (vide Anexo XVI), bem como do Termo de Intimação de 04/11/2021 (vide Anexo LVIII). Contudo, em nenhuma oportunidade o titular se manifestou, dando assim causa ao agravamento da multa de ofício.

Inobstante, as diligências posteriores permitiram apurar os depósitos bancários, a omissão de rendimentos e, inclusive, o arbitramento que, conforme noticiado, resultou no lançamento de IRPJ e CSLL, além da omissão de receitas e do lançamento de PIS e Cofins e de IPI.

Em particular no caso do IRPJ, tem-se o seguinte entendimento:

Súmula CARF nº 96

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 09/12/2013

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Súmula CARF nº 133

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2019

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009, 2010

FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS E LIVROS. ARBITRAMENTO. NÃO CABIMENTO DO AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF nº 96.

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTO. CARACTERIZAÇÃO DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS OU RENDIMENTOS. NÃO CABIMENTO DO AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF nº 133.

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

(Processo: 13896.722317/2014-19; acórdão: 9303-011.568; sessão: 19/07/2021; 3ª Turma da CSRF).

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE SIMPLES

Exercício: 2005

(...)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

MULTA AGRAVADA PELO NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÕES

O agravamento da multa pelo não atendimento à fiscalização deve ser aplicado como medida extrema. Não restando devidamente comprovado a desídia em responder as intimações, não pode ser o contribuinte penalizado por esse tipo de agravamento por não possuir os documentos requeridos pela fiscalização. O agravamento da multa de ofício em razão do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos não se aplica nos casos em que a omissão do contribuinte já tenha consequências específicas previstas na legislação.

(Processo: 13312.000614/2009-66; acórdão: 1401-002.634; sessão: 17/05/2018; 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do Carf).

Como visto, a baixa de ofício da empresa não impede o lançamento, em função da verificação posterior. Porém, foi possibilitada a verificação e lançamento em função de circularização e outras verificações, inclusive a apuração da omissão. Também, que o *modus operandi* indicava o controle e operação por meio de outra empresa e outras pessoas físicas.

Desse modo, tem-se que **não se justifica o agravamento por não atendimento à intimação.**

A multa de ofício deve ser mantida, mas no percentual total de 100%.

4 JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

No âmbito administrativo já se encontra pacificada a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício. Transcreve-se a Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscal (CARF) sobre a matéria:

Súmula CARF nº 108 (DOU 11/09/2018): “Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”.

Portanto, como a multa faz parte do crédito juntamente com o tributo, a ela são aplicados os mesmos critérios de cobrança, devendo sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento.

5 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Pessoas físicas e uma pessoa jurídica foram incluídas como responsáveis solidárias quando do lançamento, abrindo-se o prazo devido para impugnação.

Veja-se descrição da auditoria fiscal:

Durante os trabalhos, evidenciou-se que Lemac atuou em conjunto com a empresa Núcleo Indústria e Comércio de Ferroligas EIRELI, CNPJ 11.195.140/0001-89, a partir de janeiro de 2017, integrando um grupo econômico de fato, o qual denominamos Grupo Núcleo, atuando no ramo econômico de comercialização de produtos de extração mineral, resíduos e sucatas metálicas.

Evidenciou-se que o Grupo agia sob comando único (família Lima), com objetivos e estruturas comuns e com intercomunicação patrimonial, sendo que as pessoas jurídicas, embora formalmente independentes, realizavam, de forma conjunta, as situações configuradoras dos fatos geradores dos tributos lançados: a) aquisição de renda (IRPJ); b) auferimento de lucros (CSLL); c) auferimento de receita (Cofins e PIS); d) saída de produto industrializado do estabelecimento (IPI).

Assim agindo, o Grupo, ainda, cometeu diversas infrações a dispositivos legais, resultando em valores lançados de impostos (IRPJ, CSLL e IPI), contribuições (PIS e COFINS) e multas, por descumprimento de obrigações tributárias.

A fiscalização entendeu pela **responsabilidade solidária da empresa Núcleo** com relação aos autos de infração lançados em face da Lemac.

O art. 124 do CTN tem a seguinte redação:

Seção II

Solidariedade

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

No Relatório de Solidariedade e Responsabilidade Tributária, constante dos autos e acima citado, as conclusões do TVF são sistematizadas. Cabe transcrever um trecho em relação à pessoa jurídica:

2.3 – Estruturas comuns - compartilhadas:

A análise dos elementos probatórios conduz à plena convicção de que o Grupo mantinha uma única estrutura – formalmente independentes.

Conforme detalhamento contido no Termo de Verificação Fiscal-TVF (item 2., do TVF), ficou plenamente demonstrado que Lemac nunca esteve estabelecida no endereço à avenida Herbert Lambert Zago, nº 809, Piracaia, SP. Consoante relato dado por fornecedor de Lemac, Riken (vide Anexo XX), as mercadorias adquiridas em nome de Lemac eram entregues no endereço da empresa Núcleo, à rua São Pedro do Turvo, nº 130, Cidade Industrial Satélite, Guarulhos-SP (item 3.1., do TVF). Ainda, conforme documentação entregue pela empresa Saintsteel, cliente de Lemac e Núcleo, constata-se, na documentação entregue, que Saintsteel tratava Lemac e Núcleo como praticamente uma só empresa (vide item 3.7.4., do Termo de Verificação Fiscal).

Analisando-se as informações contidas nas bases previdenciárias constata-se que Lemac, no período de janeiro de 2017 a abril de 2018, não tinha funcionários contratados.

Contudo, Núcleo declarou em GFIP, ter, neste período, uma média de 13 funcionários contratados. Uma vez que ficou demonstrado que Lemac efetivamente comprou e vendeu mercadorias, para assim agir precisaria de um quadro mínimo de funcionários, para, por exemplo, emitir notas fiscais (o que fez em profusão), levando-nos a concluir que se utilizou de funcionários registrados na empresa Núcleo para realização deste intuito.

A partir dos elementos colhidos no curso da ação fiscal, ficou plenamente demonstrado que as negociações de vendas de mercadorias realizadas por Lemac eram efetuadas por, dentre outras pessoas, Cláudio Cirilo de Lima Júnior, titular da empresa Núcleo. Neste sentido temos extenso número de provas, listadas no Termo de Verificação Fiscal, por exemplo, item 3.1., e págs. 33, 34 e 37, do Termo de Verificação Fiscal.

A partir da análise dos endereços IPs, contidos nas notas fiscais emitidas por Lemac e Núcleo (vide item 4., do TVF), ficou cabalmente comprovado que as duas empresas emitiam notas fiscais a partir de uma mesma conexão de internet, ou seja, ambas as empresas utilizavam-se de uma mesma estrutura física e lógica para emissão deste documento fiscal.

Conforme demonstração contida no item 3.5., do Termo de Verificação Fiscal, recursos pertencentes à Lemac, depositados na conta corrente 56.388-6, ag. 30, do Banco Itaú, foram utilizados para pagar tributos federais e estaduais devidos pela empresa Núcleo.

Conforme resposta da empresa Amil Assistência Médica (vide Anexo XXIII), recursos oriundos de conta bancária em nome da Lemac, foram utilizados para pagar plano de saúde contratado pela empresa Núcleo Indústria e Comércio de Ferroligas (vide item 3.3.1., do TVF).

Conforme resposta da empresa EDP São Paulo Distribuição de Energia (vide Anexo XXXII), recursos oriundos de conta bancária em nome da Lemac, foram utilizados para pagar contas de energia elétrica em nome de Núcleo Indústria e Comércio de

Ferroligas, a saber, rua São Pedro do Turvo, nº 130, Cidade Industrial Satélite, Guarulhos – SP (vide item 3.4.3., do TVF).

A partir do exposto acima fica cristalino que Lemac e Núcleo compartilhavam as mesmas estruturas físicas, lógicas e até mesmo financeiras, para execução de seus objetivos sociais, que eram os mesmos.

2.4 – Comando único (Família Lima):

Está exaustivamente demonstrado no Termo de Verificação Fiscal (vide págs. 10 a 17, 22, 31 a 34 e 37) que Cláudio Cirilo de Lima Júnior era um dos administradores da empresa, realizando compras e negociando as vendas da empresa Lemac, enquanto atuava como titular da empresa Núcleo. Ainda, ficou demonstrado que, em grau semelhante, Cláudio Cirilo de Lima (pai de Cláudio Júnior) e Fellipe Vilhena de Lima (irmão de Cláudio Júnior) atuaram realizando vendas de produtos pertencentes à Lemac.

2.5 – Conclusões – pessoa jurídica

Tendo em vista tudo o que foi apurado durante a Auditoria Fiscal realizada, este Fisco tem a convicção de que:

- 1 – restou comprovada a existência de grupo econômico de fato – Grupo Núcleo, integrado por uma associação de pessoas jurídicas formalmente independentes;
- 2 – restou comprovada a unidade gerencial, financeira e patrimonial do Grupo com atividade desempenhada de comercialização de produtos de extração mineral, metais, resíduos e sucatas metálicas;
- 3 – restou comprovada a existência de atuação empresarial uniforme e congruente do Grupo por meio de pessoas jurídicas distintas, dando aparência de unidades autônomas, quando, na verdade, atuavam conjuntamente na realização dos fatos geradores dos tributos aqui auditados: a) aquisição de renda (IRPJ); b) auferimento de lucros (CSLL); c) auferimento de receita (PIS e Cofins) e d) saída de produto industrializado do estabelecimento (IPI).
- 4 – restou comprovado que Lemac possuía e possui, como titulares de direito, pessoas que se associaram aos titulares de fato, com o objetivo de ocultar os reais administradores.
- 5 – Por fim, restou comprovada a existência do ânimo de, em tese, sonegar os tributos federais auditados, em prejuízo da Fazenda Pública, uma vez que nada foi recolhido aos cofres públicos em nome de Lemac, a partir do momento em que esta passou a ser comandada pela família Lima.

Diante deste quadro, este Fisco conclui pela existência de solidariedade (artigo 124, I do CTN) das pessoas jurídicas Lemac e Núcleo, pelos tributos lançados na Lemac, vez que evidente o “interesse comum” das mesmas nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias - auferimento de receita, aquisição de renda, lucros e contribuições sociais da Lemac.

No recurso voluntário, tais conclusões foram contestadas por Núcleo:

No Direito Tributário, **A SOLIDARIEDADE NÃO PODE SER PRESUMIDA NEM PODE DECORRER DA VONTADE DAS PARTES**, mas sempre advém de norma expressa da legislação.

E há dois tipos de solidariedade passiva explicitada no art. 124 do CTN. O inciso I trata da solidariedade natural, reunindo pessoas que tenham interesse comum no fato gerador da obrigação principal, em razão de realizarem conjuntamente o fato gerador. São todos eles contribuintes do imposto conjuntamente. O inciso II trata da solidariedade legal, estabelecida caso a caso por lei.

A solidariedade tributária **SOMENTE** pode existir entre sujeitos **que figurem no MESMO POLO de relação obrigacional**.

A interpretação mais adequada do art. 124, I para fins de existência de solidariedade tributária é aquela que considera que **O INTERESSE COMUM NÃO É ECONÔMICO** (efetivação do negócio), e sim que se trata de um interesse jurídico.

Desta forma, o interesse comum **SE REFERE A PESSOAS QUE TENHAM PARTICIPAÇÃO NO FATO GERADOR, OU SEJA, QUE O TENHAM PRATICADO CONJUNTAMENTE**. Embora possam possuir interesse econômico, não têm interesse jurídico no fato gerador.

(...)

NOTE-SE AINDA, que temos operações efetivadas há mais de 5 anos da declaração da inaptidão da empresa “LEMAC” e do fato gerador da obrigação imposta pela Fiscalização.

Ora Nobres Julgadores, beira o absurdo, tais alegações, vez que não há sequer uma única prova a não ser as ilações contidas no termo de relatório fiscal.

Ressalta-se que inclusive que a Fiscalização, não levantou qualquer correlação com a empresa Impugnante da empresa LEMAC.

(...)

Isso porque, no caso em tela, a relação jurídica obrigacional entre Lemac e Núcleo transcende a mera compra e venda de mercadorias, visto que há a ocorrência de operações triangulares, tais como industrialização por encomenda, serviços de britagem, peneiramento, moagem, classificação granulométrica e transformações aluminotérmicas.

Nesse ponto, cabe ressaltar que não foi oportunizado à Recorrente prestar esclarecimentos em sede de fiscalização.

Dito isso, temos que no período de 2014 a 2018 a empresa Núcleo detinha processos de cunho judicial com instituições bancárias, bem como estava negativada, com risco eminente de penhoras em suas contas bancárias. Vejam:

(...)

Nesse contexto, estando performada a situação de credor e devedor entre a empresa Lemac e a Núcleo, ficou acordado que a Lemac quitaria as contas recorrentes com valores a vencer/vencido, abatendo, assim, dos valores a receber da empresa Núcleo, conforme se verifica nas notas fiscais e planilha abaixo por amostragem das referidas operações.

Tudo isso, caso fosse oportunizado a Impugnante em sede de fiscalização, seria devidamente esclarecido com mais calma e maior robustez.

Assim, veja-se que muito embora sedutora a linha fiscal da malfadada solidariedade, temos que não se correlacionam para a formação dos requisitos do artigo 124, inciso I do CTN.

Cita doutrinadores sobre a necessidade de configurar o interesse comum, para além do grupo econômico na situação constitutiva do fato gerador. Cita ainda decisões do Carf (Ac. nº 9303-013.314) e do STJ para mostrar a necessidade e atribuição do Fisco de apresentar prova cabal para fundamentar a atribuição de responsabilidade.

O Parecer Normativo COSIT/RFB nº 4/2018 ofereceu o seguinte entendimento, no que interessa aqui:

13. Voltando-se à responsabilidade solidária, o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.

(...)

15. Apesar de neste parecer concordar-se com a linha da consultante no sentido de ser possível a responsabilização pelo inciso I do art. 124 do CTN para situação de ilícitos, em geral, ele não implica que qualquer pessoa possa ser responsabilizada. Esta deve ter vínculo com o ilícito e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexo 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.

(...)

20.1. Na jurisprudência e na doutrina, a hipótese mais tratada para a responsabilização solidária é para o que se denominou “grupo econômico”, especificamente quando há abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única.

20.2. Todavia, a terminologia “grupo econômico” deve ser lida com cuidado, pois é plurívoca. O seu conceito não pode ser dado de forma aleatória, genérica, para qualquer situação. É a regra-matriz específica que determina o antecedente jurídico que gera uma sanção como consequente jurídico. Pode ocorrer de em uma determinada situação os requisitos para a configuração do que se denomina “grupo econômico” sejam mais restritos, ou mesmo distintos, do que em outra.

21. Já se adianta que os grupos econômicos formados de acordo com os Capítulos XX e XXI da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, em que há pleno respeito à personalidade jurídica de seus integrantes (mantendo-se a autonomia patrimonial e operacional de cada um deles), não podem sofrer a responsabilização solidária, salvo cometimento em conjunto do próprio fato gerador. Vide o seguinte julgado do STJ:

(...)

22. Desta feita, não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica de pessoa jurídica, a qual existe apenas formalmente, uma vez que inexiste autonomia patrimonial e operacional. Nesta hipótese, a divisão de uma empresa em diversas pessoas jurídicas é fictícia. A direção e/ou operacionalização de todas as pessoas jurídicas é única. O que se verifica nesta hipótese é a existência de um grupo econômico irregular, terminologia a ser utilizada no presente Parecer Normativo.

23. Pelo art. 123 do CTN, “as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.” O seu objetivo é exatamente impedir que uma convenção particular possa alterar um aspecto da regra-matriz de incidência tributária ou de responsabilidade tributária. Vale dizer, contratos ou estatutos sociais que não refletem a essência dos negócios não podem ser óbice à responsabilização tributária solidária.

23.1. A unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica demonstra a artificialidade da existência de distintas personalidades jurídicas. E é essa empresa real, unificada, que realiza o fato gerador dos respectivos tributos.

(...)

27. Não é o objetivo do presente Parecer Normativo proceder a um conceito fechado dos ilícitos tributários a ensejar a responsabilização solidária nem citá-los de forma exaustiva. A sua configuração demanda análise criteriosa no caso

concreto. Entretanto, pode-se dizer que os ilícitos tributários que acarretam uma sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são ilícitos passíveis de responsabilização solidária. Por isso algumas ilicitudes na seara tributária podem ser citadas para fins de responsabilização solidária.

27.1. Casos típicos de ilícitos tributários são as condutas de sonegação, fraude (strictu sensu) e conluio contidas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964:

Logo, conclui-se que o art. 124 do CTN constitui, sim, fundamento legal autônomo para a atribuição de responsabilidade tributária. Para tanto, não basta pertencerem a grupo de interesse econômico comum, mas sim quando atuarem em conjunto para a atividade fim (interesse jurídico em relação ao fato gerador). Esse entendimento vai na direção do já adotado no STJ:

Ementa TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. LEGITIMIDADE PASSIVA. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE.

INEXISTÊNCIA. SÚMULA 7/STJ.

1. A jurisprudência do STJ entende que existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação.

2. A pretensão da recorrente em ver reconhecido o interesse comum entre o Banco Bradesco S/A e a empresa de leasing na ocorrência do fato gerador do crédito tributário encontra óbice na Súmula 7 desta Corte. Agravo regimental improvido.

(AgRg no AREsp 21.073/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/10/2011, DJe 26/10/2011)

De fato, não basta participarem de um mesmo grupo econômico. A responsabilidade tributária deve se fundar em ações da atividade empresarial, da atividade-fim.

No caso em concreto, a despeito do protesto da recorrente, essa atuação foi demonstrada.

LEMAC e NÚCLEO, se dedicaram, no período sob fiscalização (janeiro de 2017 a abril de 2018), à mesma atividade econômica, comercializando produtos de mesma natureza. Apesar da explicação aventada, de que Núcleo estaria passando por dificuldades econômicas e, assim, foi ajustado um encontro de contas, com Lemac fazendo pagamentos e abatendo o passivo da outra, o fato é que se mostra uma unidade de comando.

Os negócios das empresas eram tratados pelas mesmas pessoas, da mesma família do sócio da Núcleo. Ora o faturamento se dava em nome de uma empresa, ora de outra. Os sócios da Lemac não demonstraram gerenciamento e controle da situação, em relação ao qual todos os indícios apontam para o sócio da Núcleo, Cláudio Cirilo de Lima Júnior, em conjunto com seu pai e

seu irmão. Os contatos, telefones, IPs utilizados em transmissão de informações fiscais e outros elementos, já transcritos, assim o indicam.

Desse modo, Lemac atuou como noteira, omitiu receitas, e passava resultados de variadas formas para Núcleo. **Misturava-se, portanto, a atividade de venda de metais e resíduos de metais, compartilhava-se o financeiro de variadas formas, resultando em atuação conjunta com objetivo comum.** Não há, portanto, como se desvincular a responsabilidade.

No que tange às **pessoas físicas**, concluiu a fiscalização pela responsabilidade solidária de 05 (cinco) pessoas:

Do resultado destas diligências, comprovou-se que diversos depósitos bancários se referem a vendas de mercadorias efetuadas por Lemac, tendo por negociadores destes produtos os indivíduos abaixo listados. Ainda, os mesmos indivíduos constam como beneficiários de recursos depositados em referida conta bancária, de maneira direta ou indireta, sendo recebendo recursos desta conta bancária, sendo pagando contas em nome destes. Assim, além da pessoa jurídica Núcleo Indústria e Comércio de Ferroligas EIRELI, CNPJ 11.195.140/0001-89, são responsáveis solidários pelos tributos lançados no curso desta ação fiscal:

- O pai de Cláudio Júnior, Cláudio Cirilo de Lima, CPF 314.350.846-91.
- Um dos irmãos de Cláudio Júnior, Fellipe Vilhena de Lima, CPF 083.127.326-75.
- Cláudio Cirilo de Lima Júnior, CPF 068.942.556-28, titular da empresa Núcleo

Ainda, no curso da ação fiscal, verificou-se que os titulares de direito da Lemac, a saber, Paulo Augusto Monteiro, CPF 131.922.618-38, período de 28/12/2016 a 08/03/2018, e Nelson Balduino, CPF 023.645.738-1, a partir de 08/03/2018, em associação com os titulares de fato da Lemac, agiram no sentido de viabilizar a arquitetura criminosa abaixo descrita. Assim, das pesquisas e elementos colhidos, evidenciou-se que a atuação do Grupo era orquestrada por pessoas que ostentavam duas qualidades de vínculos:

Paulo Augusto Monteiro foi retirado do rol de responsáveis na decisão de 1º grau, a partir das razões apresentadas em impugnação.

No recurso apresentado por Paulo Augusto Monteiro, além do pleito pela manutenção do decidido, é solicitado ser intimado da decisão final no âmbito administrativo (recurso de ofício) e a expedição dos ofícios para que sejam retirados os gravames de indisponibilidade lançados e citados no texto. O solicitado é atribuição do órgão preparador, não sendo competência deste Carf. Dessa forma, não se conhece do recurso voluntário.

Nelson Balduino, titular da Lemac ao final do período fiscalizado, não atendeu às intimações, tendo contribuído para tentar ocultar o esquema constatado. Consta dos autos a lavratura do termo de perempção, tendo em vista a não apresentação de recurso. Assim, nada há que ser alterado nesta decisão.

Os demais foram responsabilizados solidariamente em função do interesse comum nos termos do art. 124, I, e em função do art. 135, III, do CTN.

Todos apresentaram recursos. Além dos questionamentos já tratados nessa decisão, como a obtenção de informações financeiras, a não intimação pessoal no curso do procedimento fiscal e nulidades, questionam a falta de comprovação cabal e de individualização dos atos necessários para caracterizar a solidariedade. O trabalho fiscal nada teria demonstrado de condutas e nexo causal entre as ações praticadas e a sonegação.

O art. 124 do CTN já foi transcrito nesse título. Veja-se o texto do art. 135:

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.

E veja-se novamente trecho da ementa do PN Cosit/RFB nº 4/2018:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE.

ART. 124, I, CTN. INTERESSE COMUM. ATO VINCULADO AO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. ATO ILÍCITO. GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. EVASÃO E SIMULAÇÃO FISCAL. ATOS QUE CONFIGURAM CRIMES. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. NÃO OPOSIÇÃO AO FISCO DE PERSONALIDADE JURÍDICA APENAS FORMAL. POSSIBILIDADE.

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.

(...)

Atrai a responsabilidade solidária a configuração do planejamento tributário abusivo na medida em que os atos jurídicos complexos não possuem essência condizente com a forma para supressão ou redução do tributo que seria devido na operação real, mediante abuso da personalidade jurídica.

A partir dos elementos constantes dos autos, a seguinte assertiva da DRJ parece correta:

A participação de CLÁUDIO e JÚNIOR, como reais administradores, foi confirmada por meio de constatação em mensagens comerciais eletrônicas (e-mails) dirigidos à empresa Saintsteel, Fundação Regali, Metalur e Winoa. Os telefones utilizados para contatos comerciais estão em nome de FELLIPE.

(...)

a) Cláudio Cirilo de Lima se defende afirmando que sempre exerceu função comercial e/ou consultor de venda e compras na área de metais, sendo representante comercial inscrito no CORE, jamais teve gestão empresarial na LEMAC ou NÚCLEO. Os valores pagos pela LEMAC para cobrir gastos médicos foram efetuados debitando de valores a receber relativos às suas comissões. Os gastos com viagem não são um fato de interesse comum que está disposto no art. 124 do CTN. O endereço do fornecimento de água é de um de seus filhos (FELLIPE). Apresenta contrato de representação comercial datado de 05/01/2017.

Apesar de apresentar contrato de representação comercial, não se pode confirmar a validade dele, já que não possui registro em cartório que comprove que estava vigente à época dos fatos ou outros documentos, como recibos de pagamentos das comissões, contribuições de planos de previdência, recibos de recolhimento de profissão autônoma etc., que comprovem a autenticidade e veracidade do contrato.

Os gastos com despesas pessoais demonstram que havia confusão patrimonial, entre recursos da empresa e particulares, com abuso da personalidade jurídica e desvio de finalidade. E não existem comprovações nos autos que se tratava de reembolso de comissões devidas.

(...)

Junta contrato de representação comercial, entre LEMAC e Júnior, datado de 05/01/2017, sem fazer referência a ele em sua peça impugnatória.

Como no caso de Cláudio, para o contrato de representação comercial, não se pode confirmar a sua validade, já que não possui registro em cartório que comprove que estava vigente à época dos fatos ou outros documentos, como recibos de pagamentos das comissões, contribuições de planos de previdência, recibos de recolhimento de profissão autônoma etc., que comprovem a autenticidade e veracidade do contrato.

(...)

Está claro nos autos a participação de Cláudio Cirilo de Lima e Cláudio Cirilo de Lima Júnior como reais administradores da empresa LEMAC. A partir das mensagens comerciais e depoimento das empresas é possível concluir que o Sr. Cláudio e Sr. Júnior participavam ativamente das atividades comerciais da empresa, detendo poderes decisórios.

c) Fellipe Vilhena de Lima solicita sua exclusão do rol de pessoas solidariamente responsáveis. Esclarece que sua imputação está restrita a conclusão de que possui algumas linhas telefônicas em seu nome. (...)

Do mesmo modo não foram ofertados a este julgamento controles de pagamentos destas relações, prestações de contas, recibos das pessoas físicas, ou qualquer outro comprovante que demonstre a contínua prestação de serviços, e sua individualização.

O uso e contratação de plano telefônico familiar para atender as necessidades comerciais da empresa é outra constatação da existência da confusão patrimonial perpetrada pelo grupo.

Concluo que FELLIPE, teve participação nos atos de gestão da empresa LEMAC, como real administrador, pelo que deve ser mantida sua responsabilidade solidária.

A empresa Núcleo se tornou Eireli em 2015, antes do período fiscalizado, com Cláudio Cirilo de Lima Júnior passando de sócio majoritário para a condição de titular da empresa. Assim, o controle formal se agrega aos diversos elementos identificados de controle de fato da situação como um todo.

A sua atuação não pode ser dissociada dos participantes Cláudio Cirilo de Lima (pai) e Fellipe Vilhena de Lima (irmão).

Cláudio Cirilo de Lima acostou via de contrato (como mencionado na citação acima) justificando sua condição em título próprio. O Contrato de Representação Comercial havido com a empresa Lemac em 05/01/2017, não poderia ser afastado, segundo entende, de modo desmotivado e ilegal, uma vez preenchidos os requisitos do art. 104 do Código Civil. Pois bem, apesar do contrato entre as partes, assinado pelo representante da Lemac, à época, Paulo Augusto Monteiro, os fatos dos autos demonstram claramente o controle exercido sobre a empresa Lemac. Paulo Augusto Monteiro se reconheceu “laranja”, que apenas tinha deixado usar seu nome, e acabou sendo afastado do polo passivo, como já visto. Não é crível reconhecer que os fatos se expliquem por essa relação que não pode ser tida como puramente comercial.

Tampouco as informações de Fellipe Vilhena de Lima afastam o entendimento adotado no relatório fiscal.

Foi demonstrado que as três pessoas trataram com terceiros em nome de Lemac, usaram e-mails e telefones de contato, comprovou-se pagamentos para viagem da família a Orlando (Flórida), pagamento de mensalidades por serviços (seja Net, Vivo ou conta de água) e recebimentos em conta própria oriundo de Lemac. Fellipe Vilhena de Lima recebeu em conta R\$ 296.628,52. Cláudio Cirilo de Lima recebeu transferências bancárias de R\$ 1.070.056,72 e teve serviços médicos (cirurgia) pagos por Lemac.

Em adendo ao interesse comum do art. 124, a aplicação do art. 135 do CTN foi realizada corretamente. Veja-se a seguinte decisão do Carf, da qual se transcreve a ementa e a parte do voto sobre a matéria:

Ementa e acórdão

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ART. 135, INCISO III, DO CTN.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos, dentre outros, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, conforme disposto no CTN, artigo 135, inciso III. Estando comprovada a prática do ato infracional pela pessoa jurídica, a qual não possui ato de vontade, deve-se atribuir a responsabilidade ao sócio-administrador.

(...)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento.

Voto

O pressuposto para a incidência da norma do art. 135, III, do CTN é a prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato ou ao estatuto social pelo gestor ou gestores ou representante da empresa. Os fatos relacionados ao lançamento caracterizam infração às leis tributárias, na medida em que os sócios das pessoas jurídicas buscaram de forma dolosa benefícios tributários, mediante a constituição de nova pessoa jurídica para onde era transferida parte das receitas de outras empresas do grupo econômico, enquanto estas continuavam com os custos e despesas da atividade transferida.

É evidente que as pessoas jurídicas não têm vida própria, senão pelo exercício de atividades de gestão pelos seus mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes. E, nessas condições, as pessoas nominadas como responsáveis tributários praticaram os atos de gestão para fraudulentamente reduzirem a carga tributária das pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real (com aplicação da multa de ofício qualificada).

Neste escopo, entendo correto e aplicável o artigo 135, III do CTN, pelo poder de gerência demonstrado, o que, por si só, acarreta a responsabilidade solidária com os demais administradores, sendo evidente o interesse comum entre todos na condução da estrutura organizacional e na atuação (...).

(Processo 10166.725809/2017-65; acórdão 9303-013.113; sessão 12/04/2022; 3ª Turma da CSRF do Carf).

No caso acima, foi dado provimento ao recurso do Procurador da Fazenda por maioria de votos. Ainda, cita-se a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

(...)

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. Art. 135 DO CTN. SÓCIO/PODERES DE GESTÃO.

Cabível a responsabilização de administradores quando se apresentam provas concretas capazes de justificar as condutas dolosas (ou meramente culposas) características dos atos com excesso de poderes ou infração de lei previstos no artigo 135, III, do CTN.

No presente caso, a pessoa apontada como responsável atua com exclusividade na administração da sociedade. Portanto, assume a responsabilidade pela conduta da sonegação/fraude prevista nos arts. 561, 562 e 559 do RPI/2010. Na condição de administrador, deveria ter zelado pela não ocorrência da infração de natureza penal constatada (a sonegação).

(Processo 13864.720138/2017-67; acórdão 3302-013.967; sessão 28/11/2023; 2ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção do Carf).

Como visto, os fatos mostram uma ação orquestrada de fraude.

Portanto, deve ser mantida a responsabilidade tributária solidária dos Sr(s) Cláudio Cirilo de Lima, Cláudio Cirilo de Lima Júnior e Felliipe Vilhena de Lima.

6 O CÁLCULO DO PIS E COFINS

Reclama a empresa (Núcleo):

Ainda, para chegar no efetivo débito, abatimento de todos os DARFs recolhidos no regime não cumulativo, bem como as antecipações/retenções na fonte para fins do IRPJ.

Tomando por base essas premissas, sem descer no efetivo cálculo, pois a Impugnante não detém os elementos necessários para tanto, vez que trata-se de contabilidade diversas da sua, mas apenas consubstanciada numa análise dos documentos constante nos autos, e, em especial no TVF, temos que não foi demonstrada as efetivas deduções legais como seria imperioso.

Não resta dúvida quanto à omissão. Os recebimentos não registrados dos clientes estão documentados.

Com relação à dedução dos Darfs pelo regime não cumulativo e retenções, em tese, a empresa poderia possuir razão. De fato, nada é apresentado, alegando ser de outra empresa. Entretanto, em função da situação que se apresenta, dos responsáveis formais pela empresa terem se mostrado sem gerência de fato, é de se examinar a alegação.

Quanto à retenção na fonte, efetivamente, existe previsão para a dedução. A Lei 10.833/2003 (e alterações) trata das hipóteses de retenção na fonte das contribuições em seus arts. 30 a 34. Já o art. 36 assim estabelece: *“Os valores retidos na forma dos arts. 30, 33 e 34 serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação ao imposto de renda e às respectivas contribuições”*. A IN SRF 459/2004 veio a

regulamentar os dispositivos legais, indicando os percentuais correspondentes a cada contribuição.

Para a comprovação da retenção, é obrigatória a emissão pela fonte pagadora do comprovante anual. Os arts. 942 e 943 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR 99 – Decreto 3.000/1999) dispõem sobre o Comprovante Anual de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte. É de se observar que a IN SRF 119/2000 já estabelecia a possibilidade de emissão por meio eletrônico ou automático. Porém, a jurisprudência e mesmo a legislação admitem outras vias de comprovação, como DIRF ou notas fiscais.

Os pagamentos em Darfs também devem ser abatidos. Entende-se que os recolhimentos efetuados, seja no regime cumulativo ou não cumulativo, efetuados espontaneamente, devem servir para deduzir os valores do lançamento, sob pena de locupletamento sem causa da União.

Tais valores podem ser apurados com as informações internas disponíveis para a RFB.

Desse modo, o **lançamento deve ser revisto para considerar os valores de retenção na fonte e de pagamentos em Darf de PIS e Cofins eventualmente comprovados e/ou apurados e não aproveitados para abatimento dos valores respectivos da mesma contribuição no auto de infração.**

7 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reduzir a multa lançada de 225% para o percentual de 100% e para considerar os valores de retenção na fonte e de pagamentos em Darf de PIS e Cofins eventualmente comprovados e/ou apurados e não aproveitados para abatimento dos valores da mesma contribuição no auto de infração.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Enk de Aguiar