



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.725842/2023-26
RESOLUÇÃO	1102-000.393 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TAVARES COMERCIO DE PLASTICOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência à unidade de origem, para que (i) seja apartada deste processo a exigência da multa regulamentar de IPI, a qual, adequadamente transferida e instruída com todos os elementos em processo diverso, deverá ser encaminhada à 3ª Seção de Julgamento, dada a competência ora declinada pelo colegiado, e (ii) após a adoção das providências anteriores, seja devolvido o processo 15746.725842/2023-26 a esse colegiado, para que se dê continuidade ao julgamento dos recursos alusivos às demais exigências, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires McNaughton, Cassiano Romulo Soares, Gabriel Campelo de Carvalho, Gustavo Schneider Fossati, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

A Recorrente foi submetida a procedimento fiscalizatório formalizado por meio do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - TDPF nº 0819000-2022-00683-3, cujo objetivo foi a verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, além de multa regulamentar de IPI e qualificação da multa, referente ao período de apuração de janeiro de 2018 a dezembro de 2019, tendo como sujeito passivo principal a pessoa jurídica Tavares Comércio de Plásticos Ltda., bem como diversos sujeitos passivos solidários indicados no Termo.

No desenvolvimento da ação, a autoridade fiscal descreveu o histórico de constituição da empresa, suas sucessivas alterações contratuais, mudanças de endereço e modificações no quadro societário. Foram registrados dados funcionais e patrimoniais dos sócios formais, com menção à incompatibilidade, segundo a fiscalização, entre a capacidade econômica declarada e a participação societária atribuída. Também foi relatada fiscalização anterior, na qual houve dificuldade de localização da empresa em seu domicílio fiscal, culminando em ciência por edital e constatação, em diligência in loco, de imóvel desocupado no endereço informado.

No âmbito da fiscalização ora relatada, a autoridade fiscal analisou operações comerciais da Recorrente com determinadas pessoas jurídicas, especialmente a Fiocore Distribuidora EIRELI, cuja inscrição no CNPJ foi posteriormente baixada por inexistência de fato. Foram confrontados documentos fiscais, declarações prestadas e dados de movimentação financeira obtidos mediante requisições às instituições bancárias. A fiscalização registrou divergências entre os valores das notas fiscais emitidas e recebidas e os recursos efetivamente movimentados, bem como a inexistência de pagamentos aos supostos fornecedores indicados nos documentos fiscais.

A análise da movimentação bancária incluiu a identificação de padrões de transferências e pagamentos de boletos, com destaque para operações em que valores teriam retornado às próprias empresas envolvidas ou a pessoas físicas relacionadas. A fiscalização também registrou coincidência de endereços de protocolo de internet (IP) utilizados tanto para emissão de notas fiscais quanto para a realização de transações bancárias, consignando esses elementos como parte do contexto fático apurado.

Além da Fiocore, foram examinadas operações envolvendo as empresas Reipel Plásticos Indústria e Comércio Ltda., Nova Guarú Indústria e Comércio de Reciclagem de Plásticos Ltda. e P.P. Pinto Artefatos EIRELI, as quais, conforme descrito no Termo, apresentavam situação cadastral irregular, ausência de empregados, omissão no cumprimento de obrigações acessórias e incompatibilidade entre movimentação financeira e capacidade operacional declarada. A fiscalização descreveu vínculos cadastrais e pessoais entre essas empresas e pessoas físicas relacionadas, bem como a inexistência de comprovação da efetiva circulação de mercadorias nas operações analisadas.

No curso do procedimento, a Recorrente foi intimada, inclusive por meio de edital, a apresentar documentação comprobatória das operações realizadas com as referidas pessoas

jurídicas. Consta no Termo que tais intimações não foram atendidas, sendo essa circunstância registrada em termo próprio.

Ademais, o Termo de Verificação Fiscal consignou a atribuição de responsabilidade solidária a pessoas físicas e jurídicas indicadas, com fundamento nos artigos 124, inciso I, e 135 do Código Tributário Nacional. A fiscalização registrou que determinadas pessoas físicas teriam exercido, segundo sua análise, a gestão de fato das atividades empresariais, bem como que empresas relacionadas teriam sucedido ou se beneficiado das operações examinadas.

Foram apontadas como responsáveis solidárias empresas que, conforme descrito no Termo, teriam sucedido a Tavares ou mantido confusão patrimonial e operacional com esta, bem como pessoas físicas identificadas como administradores de fato ou beneficiárias de recursos financeiros oriundos das movimentações analisadas. Esses elementos foram descritos pela autoridade fiscal como integrantes do contexto fático que embasou a imputação de responsabilidade tributária solidária, conforme detalhado em capítulo próprio do Termo.

Ao final, os fatos apurados foram consolidados no Termo de Verificação Fiscal como fundamento para a constituição do crédito tributário, servindo o TVF como peça integrante e antecedente à lavratura do Auto de Infração correspondente.

Concluído o procedimento fiscalizatório, o Auditor-Fiscal efetuou o lançamento de ofício relativo ao IRPJ e, por reflexo, de CSLL, PIS e COFINS, lançados pela sistemática de apuração do lucro arbitrado, bem como ao auto de infração de multa regulamentar prevista no art. 83, II, da Lei nº 4.502/1964, em razão de a Recorrente ter registrado em sua contabilidade notas fiscais inidôneas. Os Autos de Infração e respectivos demonstrativos estão constantes às fls. 2 a 90.

O montante total do crédito tributário lançado e objeto do presente processo perfaz o valor de R\$ 61.317.300,12. A fiscalização aplicou multa de ofício qualificada no percentual de 150% sobre as infrações apuradas, nos termos do art. 44, § 1º, inciso VI, e § 2º da Lei nº 9.430/96. Os valores individualizados de cada tributo, bem como o respectivo enquadramento legal das infrações, encontram-se devidamente discriminados nos Autos de Infração.

Cientificada do lançamento, a Recorrente e os responsabilizados apresentaram Impugnação às fls. 904 a 1.145, na qual sustentaram a improcedência das exigências fiscais.

Ao apreciar a defesa apresentada, os membros da 10ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06, proferiram o Acórdão nº 106-048.687 (fls. 1.307/1.417), por meio do qual, por unanimidade de votos, julgaram parcialmente procedente a impugnação.

Em síntese, a impugnação foi julgada parcialmente procedente porque, embora mantido o lançamento tributário relativo ao IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e às penalidades aplicadas, o colegiado reconheceu a necessidade de restringir a responsabilização tributária de Igor Pinheiro, a fim de afastar tão somente a responsabilidade tributária lhe atribuída nos termos do art. 135, III

do CTN; mantendo-se a responsabilidade tributária a ele atribuída nos termos do art. 124, I do CTN.

O acórdão restou assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018, 2019

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL IMPRESTÁVEL.

O lucro da empresa será arbitrado quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou determinar o lucro real.

MULTA DE OFÍCIO. MAJORAÇÃO. REINCIDÊNCIA.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, parágrafo 1º, inciso VII, da Lei 9.430/1996, quando existir comprovação que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra, em tese, nas hipóteses tipificadas no art. 71 e 73 da Lei 4.502/1964 e foi verificada a reincidência do sujeito passivo.

MULTA REGULAMENTAR.

Incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal, os contribuintes que, em proveito próprio ou alheio, utilizarem, receberem ou registrarem, para qualquer efeito, nota fiscal que não corresponda à saída efetiva, de produto nela descrito.

RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Também 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.

Apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado nos termos do art. 135, III, do CTN, o que resguarda a personalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Irresignada com a decisão, a Recorrente e os responsabilizados interpuseram Recurso Voluntário, no qual aduzem, em síntese:

TAVARES COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.

- (a) Em sede preliminar, requer o reconhecimento da decadência do IRPJ e da CSLL do 1º ao 3º trimestre de 2018 e do PIS e da COFINS do período de janeiro a novembro de 2018, sustentando que, afastada a multa qualificada, deve ser aplicada a regra do art. 150, §4º, do CTN, por se tratar de tributos sujeitos ao lançamento por homologação;
- (b) No mérito, sustenta que a eventual inidoneidade formal de fornecedores não impede o reconhecimento dos efeitos tributários das operações, desde que comprovados o pagamento e o recebimento das mercadorias, invocando o art. 82, parágrafo único, da Lei nº 9.430/1996;
- (c) Afirma que as operações com os fornecedores Fiocore, Reipel, P.P. Pinto e Nova Guarú foram efetivamente realizadas, descrevendo que a empresa exerce atividades de recuperação e comércio atacadista de plásticos e que os fornecedores atuavam no mesmo ramo;
- (d) Sustenta que o Sr. Demétrio atuava como prestador de serviços e intermediador de negócios, direta ou indiretamente por meio da empresa MD Leal, afirmando que os valores por ele recebidos decorreriam de relações contratuais lícitas;
- (e) Afirma que declarações prestadas por gerente de instituição financeira demonstrariam a existência de fato da empresa Fiocore, bem como a atuação efetiva de seus sócios, afastando a conclusão de inexistência de fato adotada pela fiscalização e pela DRJ;
- (f) Sustenta que a movimentação financeira apontada pela fiscalização decorreu de operações de compra e venda recíprocas entre as empresas, com pagamentos direcionados a terceiros credores, prática que entende usual no mercado e juridicamente admissível;
- (g) Quanto à citação de pagamentos e recebimentos terem sido realizados na conta bancária da Fiorcore, afirma que o histórico retrata que ora a Tavares é sacado, ora é sacador (cedente, segundo a fiscalização). Informa que a fiscalização sequer anexou a este processo administrativo informações, advindas do banco Itaú, sobre as planilhas que foram acostadas nos itens 70 e 71 do TVF, o que resulta no cerceamento de defesa da empresa, causando nulidade dos autos de infração.
- (h) Menciona que a Tavares não somente comprou mercadorias da Fiocore, mas também vendeu mercadorias à empresa Fiocore. Tal prática também se repetiu em relação às empresas Reipel, P. P. Pinto e Nova Guarú, ou seja, a Tavares também comprou e vendeu mercadorias e produtos de tais empresas. Anexou a esta Impugnação extrato das EFD-ICMS/IPI de 2018 e 2019 que contém a relação de notas fiscais de venda emitidas pela Tavares em desfavor das citadas empresas. Desta forma, afirma que o descrito pela fiscalização no item 42 do

TVF efetivamente ocorreu, pois os créditos (ingressos de recursos) na conta bancária da Fiocore advieram de vendas feitas pela Fiocore à Tavares, e os débitos (saídas de recursos) na conta bancária da Fiocore tinham origem nas vendas realizadas pela Tavares à Fiocore. A diferença é que, nesta última situação, em vez de o recurso ser pago diretamente pela Fiocore à Tavares, a Tavares indicava que esses recursos fossem direcionados para pagamento de contas suas (Tavares) ou que fossem diretamente repassados a terceiros, que seriam credores da Tavares em outra relação comercial — como a Reipel (item 70) e Nova Guarú, por exemplo.

- (i) Destaca que é muito comum no mercado, credores estabelecerem que determinados pagamentos sejam realizados diretamente a terceiros, ou seja, a credores do credor. O que vale, nesse negócio, é verificar se o negócio jurídico de venda e compra de produtos foi efetivamente realizado.
- (j) Afirma que outro ponto que precisa ser desmistificado, é o fato de que a fiscalização imputa à Recorrente situações ocorridas nos fornecedores, como se a Recorrente pudesse interferir, por exemplo, na entrega de declarações ou no pagamento de tributos alheios às suas próprias obrigações fiscais e contábeis. Assim, tal motivo deve ser afastado, por não possuir importância alguma para qualquer conclusão sobre a existência ou não sobre operações de compra realizadas pela Tavares;
- (k) Quanto às demais empresas fornecedoras – Reipel, P. P. Pinto e Nova Guarú –, além dos argumentos já anteriormente ofertados, a Recorrente afirma que não há nenhum elemento que comprove que as compras não existiram. Para desqualificar as operações entre a Tavares e citadas empresas, a fiscalização parte da premissa de que, se as operações com a Fiocore não existiram, com o apego na movimentação financeira da Fiocore, as operações com as demais empresas também não existiram. E com base nessa presunção (ou ficção), que não encontra nenhuma base legal para tanto (ou seja, sequer pode deslocar o ônus probatório para quem é acusado), a fiscalização estende seu racional para desqualificar as operações com as respectivas empresas, o que pedimos veementemente pelo afastamento dos motivos para a referida desqualificação.
- (l) Em razão do exposto, pugna para que as operações de compras de mercadorias junto aos fornecedores Fiocore, Reipel, P. P. Pinto e Nova Guarú sejam validadas e, com isso, que sejam afastados os motivos que levaram a fiscalização a arbitrar o lucro da Tavares, o que resultaria no julgamento pela improcedência do lançamento do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, assim como da multa regulamentar do IPI, que também decorre dos mesmos motivos atinentes aos tributos lançados.

- (m) Aduz imprestabilidade da contabilidade para apuração do lucro real – Critério que utiliza rubricas de patrimônio (compras) não pode servir para decretar a imprestabilidade da contabilidade para a correta apuração da renda (custo das mercadorias vendidas) – erro de fundamentação legal. Diz que houve um grave erro no fundamento legal do lançamento fiscal do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS: a fiscalização arbitrou o lucro com fundamento fático que não possui base legal para o arbitramento, qual seja, a fiscalização utilizou-se de critério de proporção de glosa de compras, [compras] que não interferem no lucro real, para concluir que a contabilidade seria imprestável para calcular o lucro real.
- (n) Alega que o lançamento fiscal, como ato administrativo que é, deve seguir os requisitos para sua emissão, quais sejam, competência, finalidade, forma, motivo e objeto, como se pode observar da leitura do art. 2º da Lei nº 4.717/1965. Assim, conclui que a emissão de um lançamento fiscal com vício em quaisquer dos requisitos acima descritos deve ensejar a nulidade do referido ato administrativo. Tratando de regra própria atinente ao processo administrativo fiscal, a nulidade do ato administrativo se configura principalmente no cerceamento do direito de defesa do contribuinte, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972.
- (o) Afirma que a fiscalização comete 3 (três) graves equívocos para concluir que a contabilidade é imprestável: (i) em primeiro lugar, porque parte da análise que leva em consideração as compras (brutas) realizadas pela empresa, e não o custo das mercadorias vendidas. (ii) Em segundo lugar, porque utiliza critério de proporção que desrespeita a opção de tributação exercida em época própria pela empresa, que seria o lucro real trimestral, sendo que a fiscalização calcula a proporção de compras (compras efetivamente comprovadas sobre total de compras) de todo o ano de 2018 e de todo o ano de 2019 (e não por trimestre). (iii) Em terceiro lugar, porque no cálculo da proporção, caso considerasse a proporção do custo da mercadoria vendida efetivamente comprovado e o total do custo da mercadoria vendida, que é a rubrica que interfere no lucro líquido e, por conseguinte, no lucro real, apuraria uma proporção bem diferente daquela que encontrou quando utilizou as compras como parâmetro.
- (p) Informa que a apuração pelo lucro arbitrado é medida extrema e excepcional, somente aplicável quando não há possibilidade de se apurar o imposto pelo regime de tributação escolhido pelo contribuinte a partir de permissão legal. Portanto, não se trata de opção do fisco. Assim, de plano, pede pela nulidade e pela improcedência do lançamento fiscal, que teria partido de questão fática que não teria, segundo alega, qualquer pertinência com a apuração do IRPJ pelo lucro real: a fiscalização iniciou a caracterização da suposta imprestabilidade da

contabilidade com base em informação das compras de mercadorias e não do custo das mercadorias vendidas.

- (q) Entende que as compras não interferem na apuração do lucro real. Os custos sim. Isto porque o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica incide sobre a renda, que, para as empresas que optam pela apuração pelo IRPJ pelo lucro real, como é o caso da recorrente, [o lucro real] parte do lucro contábil para sua apuração, que, por sua vez, é o resultado aritmético entre as receitas, os custos e as despesas de determinado período.
- (r) Argumenta que para considerar uma contabilidade imprestável, a ponto de não se saber exatamente qual é o lucro real, a fiscalização deve demonstrar que os erros e vícios contidos na escrita contábil lhe impossibilitem apurar o lucro real. Para isso, deve-se partir da premissa de que os erros e vícios devem ter relação com a própria apuração do lucro real.
- (s) Prossegue afirmando que se a fiscalização fundamenta tal imprestabilidade se utilizando de rubricas que sequer participam da apuração do lucro real, pois não "passam" pelo lucro líquido do exercício, não como compras, a fiscalização comete grave erro de fundamentação legal para autorizar (ou determinar) que o lançamento deva ser suportado com base no lucro arbitrado.
- (t) Entende que caso a fiscalização quisesse seguir o critério de proporção entre determinadas rubricas para concluir pela imprestabilidade da contabilidade, deveria comprovar que as compras foram, efetivamente, levadas a custo e, só assim, seguir na análise do critério de proporção. Mas, para tanto, afirma que a fiscalização deveria trazer informações de que, no cálculo do custo de cada trimestre de 2018 e de 2019, todas as mercadorias adquiridas dos citados fornecedores foram consideradas nas vendas das mercadorias dos respectivos períodos, não restando mercadoria no estoque final de cada trimestre. Tudo isso se ainda se concluísse que o total do custo da mercadoria vendida equivalesse ao mesmo valor do total de compras do respectivo período.
- (u) Cita que o total de compras glosadas no de 2018 é superior ao próprio custo da mercadoria vendida do referido ano, isso sem considerar que ainda há R\$ 7.498.914,75 de compras comprovadas.
- (v) Conclui que não há fundamento para se considerar uma contabilidade imprestável para apuração do lucro real partindo de rubricas que sequer interferem na apuração do lucro real, mas somente no patrimônio, que é o caso das compras das mercadorias. Tal consignação, por si só, demonstra o erro no fundamento legal utilizado para o arbitramento do lucro, razão pela qual pede pela exoneração do lançamento fiscal.

- (w) Prossegue argumentando que a premissa de se utilizar as informações de compras do período de um ano é incompatível com a forma de tributação adotada pela empresa, que é o lucro real trimestral. Quer dizer, a partir do momento em que a empresa adota a forma de apuração pelo lucro real trimestral, a desconstrução dessa forma de tributação para a adoção do lucro arbitrado de ser realizada tendo como base valores por trimestre, e não por ano. Desta forma, a fiscalização distorce todo o cálculo para tentar demonstrar que a contabilidade se torna imprestável para apurar o lucro real.
- (x) Defende também que a proporção entre o custo da mercadoria vendida efetivamente comprovado x o total do custo da mercadoria vendida (rubrica que verdadeiramente interfere no lucro líquido e, por conseguinte, no lucro real) caso fosse corretamente apurada, segundo alega, resultaria em uma porcentagem totalmente diferente daquela calculada pela fiscalização, uma vez que, para o custo da mercadoria vendida (CMV), deve se considerar o estoque inicial, as compras líquidas e o estoque final, além do cálculo ser realizado trimestralmente.
- (y) Entende que a fiscalização deixou de realizar a glosa das compras, por afirmar que a contabilidade é imprestável para calcular o lucro real, mas realiza a glosa de créditos de IPI existentes nas compras registradas nas mesmas notas fiscais emitidas pelos fornecedores FIOCORE, REIPEL, P. P. PINTO e NOVA GUARU, conforme consta no processo no 15746.725853/2023-14.
- (z) Questiona que a fiscalização declara a imprestabilidade da contabilidade para apurar o lucro real, mas se utiliza justamente da própria contabilidade para calcular a receita do período e, deste modo, calcular os autos de infração pelo lucro arbitrado (IRPJ e CSLL) e pelo regime cumulativo (PIS e COFINS).
- (aa) Alega que “além de trazer nulidade ao ato administrativo do lançamento fiscal, por vício de motivo em razão da inadequação do motivo de fato (compras não comprovadas) e o motivo de direito (arbitramento do lucro em detrimento do lançamento pelo lucro real), o lançamento fiscal também viola o art. 142 do CTN, pois o fundamento para o arbitramento do lucro parte de premissa totalmente equivocada, utiliza proporção que não se adequa ao período de apuração escolhido pela empresa, contrariando a regra-matriz de incidência do IRPJ, principalmente no que tange ao erro no fato gerador (aspecto material)”.
- (bb) Alega que a multa regulamentar é extremamente alta, atingindo o montante de R\$ 50.063.120,93, valor muito superior inclusive ao somatório dos demais autos de infração lavrados a partir da referida fiscalização: IRPJ, CSLL, PIS, COFINS (processo 15746.725842/2023-26) e IPI (processo 15746.725853/2023-14), cujo somatório foi de R\$ 18.405.259,09, incluídos os valores originários, os

juros de mora e a multa qualificada e agravada por reincidência em 150%. Ou seja, a multa equivale a quase 3 vezes o total dos demais autos de infração lavrados.

- (cc) Afirma que a multa regulamentar representa 60,28% do somatório das receitas brutas de 2018 (R\$ 53.849.693,48) e de 2019 (R\$ 29.200.533,39), que totalizam R\$ 83.050.226,87. Ou seja, somente por esses dados, entende que a multa é totalmente arbitrária e desmensurada. Argui pela improcedência do lançamento da multa regulamentar.
- (dd) Diz que há um grave erro no fato gerador do tributo e apresenta a premissa de que as regras que tratam das normas sancionadoras também seguem os mesmos critérios atinentes à regra-matriz de incidência dos tributos.
- (ee) Alega que a norma que descreve uma sanção deve observar a regra-matriz de incidência, na qual devem estar presentes todos os seus elementos (antecedentes e consequentes), para que referida imposição sancionadora esteja perfeitamente em consonância com a lei e a constituição. E tratando-se especificamente do aspecto temporal da regra-matriz de incidência da referida multa, no que se refere à empresa que se utilizou, recebeu ou registrou a nota-fiscal para qualquer efeito, [o fato gerador da referida multa] se configura na data do registro da nota fiscal.
- (ff) Entende que se a fiscalização considerou como fato gerador uma data totalmente incompatível com as datas de registros de entradas das notas fiscais no estabelecimento da Tavares, há de se reconhecer um grave erro no fato gerador da multa no referido auto de infração.
- (gg) Assevera que o erro no fato gerador da multa configura violação à própria regra matriz de incidência tributária, não se tratando de mera perfumaria. A consideração de uma data como fato gerador em detrimento de outra, que seria a correta, representa violação à regra trazida pelo art. 142 do CTN, que determina que a autoridade fiscal deve verificar a ocorrência do fato gerador.
- (hh) Afirma que a DRJ entendeu, que a multa aplicada pela fiscalização é mais específica (fl. 1.413). Entende a Recorrente que a evolução legislativa nos permite concluir o contrário, que a regra específica é aquela que estabeleceu tratamento a todas as obrigações acessórias transmitidas pelo ambiente do SPED, que, no caso, se referem às normas trazidas pela ora Recorrente.
- (ii) Sustenta que para as aquisições que deram base ao lançamento de tributos por glosa de compras, a multa regulamentar não poderá ser aplicada em caso de manutenção da multa qualificada, pois seria o caso de dupla punição (bis in idem) para a mesma suposta infração (inidoneidade das notas fiscais de aquisição).

- (jj) Multa qualificada por reincidência: A Recorrente alega que, no caso, não restou comprovado o dolo dele, o qual seria necessário tanto para a qualificação da penalidade quanto para a imposição do agravamento da multa qualificada por reincidência de condutas. Entende que a análise do TVF revela que a acusação de dolo teve por base, exclusivamente, a alegação de inidoneidade das notas fiscais de aquisição de mercadorias.
- (kk) Argumenta que há inconsistência, incerteza e contradição da fiscalização ao se comparar as razões para o arbitramento do lucro com as razões para a qualificação da multa de ofício. Ele diz que a fiscalização alega imprestabilidade da escrita contábil da empresa para adotar, para o lançamento fiscal, critério de apuração do IRPJ que parte de uma base de cálculo presumida, mas conclui, para imputar a multa qualificada, que "A simulação reiterada de operações comerciais executada pela TAVARES, serviu para inflar seus custos, acarretando prejuízo fiscal, geração de créditos indevidos de tributos culminando na redução ou no não pagamento de tributos".
- (ll) Afirma que para qualificar a multa de ofício, a fiscalização deveria partir de razões que tivessem pertinência com a base de cálculo dos tributos que foram levados à tributação, ou seja, deveria partir das receitas da empresa, pois elas é que foram consideradas no lançamento tributário.
- (mm) Alega que a Súmula CARF nº 14 determina que a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.
- (nn) Defende que a DRJ não enfrentou os argumentos da empresa, de que não caberia qualificar a multa com base em fundamento que sequer foi utilizado para realizar o lançamento fiscal. A delegacia de piso apenas relatou que as notas fiscais retratariam operações fictícias e que seriam inidôneas, por serem emitidas por empresas noteiras, argumentos que não têm pertinência com a qualificação da multa pela autuação baseada no arbitramento do lucro.
- (oo) Pugna para que a multa qualificada seja afastada, mantendo apenas a multa de ofício regular (de 75%).
- (pp) Afirma que, em decorrência do afastamento da multa qualificada, é de se reconhecer a decadência do IRPJ e da CSLL do 1º ao 3º trimestre de 2018 e do PIS e da COFINS de 01 a 11/2018, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN, como já tratado em capítulo próprio.
- (qq) Caso a multa qualificada seja mantida, o que admitimos apenas para argumentar, convém pedirmos pelo afastamento do agravamento da multa para 150%, em razão de suposta reincidência de condutas, alegada pela fiscalização.

(rr) Defende que, com a nova redação dada ao referido §1º com a inclusão do inciso VI da 44 da Lei nº 9.430/1996, a multa qualificada foi reduzida para 100%.

(ss) Alega que para a reincidência, a fiscalização deveria apontar com nitidez quais são as ações ou omissões que foram repetidas no prazo de 2 (dois) anos, o que não foi demonstrado. Afirma que a reincidência não se aplica, pois ao menos um dos processos, dos que foram considerados para o início da contagem do prazo de 2 (dois) anos, ainda se encontra pendente de decisão administrativa.

DANIEL ODAIR VALVERDE

- (a) Alega que, de plano, nota-se uma contradição entre os motivos de fato e os motivos de direito para a responsabilização do Recorrente: como motivo de fato, a fiscalização afirma que o Recorrente não seria sócio de fato da Tavares, visto que seria interposta pessoa de terceiro (Sr. Demétrio) – diga-se, a fiscalização não apresenta qualquer documentação comprobatória da referida interposição. Por outro lado, como motivo de direito utiliza como base legal, para responsabilizar solidariamente o Recorrente, dispositivo que somente se aplica a quem exerce cargo de diretor, gerente ou representante de pessoas jurídicas de direito privado (inciso III, do art. 135, do CTN).
- (b) Defende que há um grave erro na fundamentação legal para a responsabilização solidária do Recorrente, pois um “testa de ferro” não pode ser responsabilizado como uma pessoa que exerce cargo de gestão.
- (c) Defende que há duas condições para que o gestor seja administrado: 1º) que pratique ato contrário à lei; e 2º) que este ato contrário à lei resulte em obrigação tributária. Somente após preenchimento de tais condições é que o gestor pode ser responsabilizado. Se a fiscalização diz que há violação ao art. 299 do Código Penal (que trata do crime de “Falsidade Ideológica”), 1º) ela deve provar que houve de fato o crime e 2º) que tal conduta acarretou pagamento de tributo a menor.
- (d) Alega que a responsabilização solidária imposta ao Recorrente é totalmente arbitrária, pois a subsunção do fato à norma dependeria de um contorcionismo descomunal, por parte do avaliador, para tentar responsabilizar o Recorrente. Ou seja, tal imposição somente seria viável se o art. 135, III fosse totalmente ignorado e infringido.
- (e) Aduz que não há no TVF nenhum trecho que descreva qual atividade desenvolvida pelo Recorrente que tenha resultado no ato ilícito de deixar de pagar tributo. Isto porque a conduta do responsável solidário deve ser individualizada e, além disso, deve ser dolosa, para que a ele possa ser arrogada a responsabilidade solidária.

- (f) Afirma o Recorrente que deixou de pertencer aos quadros da empresa na data de 21/12/2018. Assim, não pode ser responsabilizado pelos débitos existentes após referida data.
- (g) A DRJ mantém a solidariedade no art. 135, III, do CTN. A delegacia entendeu que, por haver pagamentos e quitações de despesas de Daniel após sua retirada do quadro societário, isto valeria como prova de sua sociedade de fato, argumento este controverso, já que o fiscalizador o entendera como pessoa interposta. Observa-se que, neste ponto, a autoridade fiscal apresenta unicamente estas transações como razão para considerar Daniel como sócio, não demonstrando materialmente qualquer ação do Recorrente sobre as tomadas de decisão da empresa que influenciassem na constituição da obrigação tributária. A fiscalização também cita o art. 124, I, do CTN, mas em momento algum faz descrição sobre qualquer conduta que pudesse caracterizar o interesse comum, relacionado ao fato gerador dos tributos, do Recorrente.
- (h) Alega que não há nenhuma passagem no Termo de Verificação Fiscal que indicasse se tratar do fundamento no citado artigo. Assim, não há sequer motivação no ato de lançamento fiscal que pudesse ser utilizada para a responsabilização solidária com base no art. 124, I, do CTN.
- (i) Afirma que, mesmo se houvesse alguma descrição sobre os fatos que levaram a fiscalização a concluir pelo interesse comum na configuração do fato gerador, a fiscalização deveria comprovar o interesse comum jurídico do Recorrente e que este estivesse configurado no momento da ocorrência do fato gerador. Mas, como se pode ver em toda a descrição do TVF, não há nenhum elemento que comprove tais condições.
- (j) Menciona IN RFB nº 1.862/2018.
- (k) Nos pedidos, pugna o Recorrente pelo cancelamento dos autos de infração em questão, a partir das razões apresentadas pela empresa Tavares; bem como, pela sua exclusão do polo passivo da autuação fiscal.

DEMETRIO HONORIO LEAL NETO

- (a) Pugna o Recorrente pela nulidade da responsabilização solidária pela inovação trazida pela DRJ. Alega que a DRJ faz as vezes da fiscalização, trazendo motivação inexistente no lançamento fiscal para fundamentar a manutenção da responsabilidade solidária com base no art. 124, I, do CTN, situação que deve ensejar a nulidade da responsabilização solidária, pela alteração no critério jurídico utilizado pela fiscalização – no caso, nenhum critério jurídico, o que é proibido pelo art. 146.

- (b) Defende que, apesar de ter citado em seu voto o art. 135, III, do CTN, na conclusão consignada no capítulo que trata da responsabilidade solidária atribuída a Demétrio (fl. 1.401), percebe-se que a DRJ manteve a solidariedade apenas com base no art. 124, I, do CTN; afirma que a DRJ ‘escolheu’ como fundamento, para manter a responsabilidade solidária o art. 124, I, do CTN, trazendo motivação inexistente no lançamento fiscal, a responsabilidade solidária de Demétrio deve ser afastada.
- (c) No mérito, afirma que não há prova de que o Recorrente é socio de fato da empresa Tavares, praticou atos de gestão, de forma individualizada e dolosos, com excesso de poderes, infração à lei ou ao contrato, e que tenham nexo de causalidade com as obrigações tributárias exigidas da Tavares.
- (d) Afirma o Recorrente possuir uma relação meramente contratual com a empresa Tavares, tanto por meio de sua pessoa física, quanto por meio de sua pessoa jurídica, empresa MD Leal. Também afirma que prestou serviços de intermediação de venda e compra de produtos entre fornecedores, clientes e a empresa Tavares. Como recompensa, recebia uma comissão pela intermediação.
- (e) Além disso, a MD Leal, empresa do Sr. Demetrio também prestava serviços à Tavares, tanto em relação à cessão de mão de obra de empregados da MD Leal à Tavares (nos estabelecimentos da Tavares) quanto em relação ao aluguel de caminhões, pertencentes à MD Leal, mas que ficavam à disposição da Tavares. Por esse motivo, inclusive, que em algumas notas fiscais, a Tavares apareceu como compradora de peças de caminhões da MD Leal, pois a manutenção dos veículos poderia ser feita pela Tavares, como parte do acordo firmado entre as duas empresas.
- (f) Aduz que a MD Leal prestava serviços de alocação de mão de obra à Tavares e de aluguel de caminhões, que a forma de contabilização dos recursos auferidos pela MD Leal, independentemente dos equívocos na nomenclatura do histórico, também só corroboram que a Tavares era tomadora de serviços da MD Leal e que, em razão disso, era devedora da MD Leal.
- (g) Afirma que a MD Leal e a Tavares são empresas totalmente distintas, que estão em lados opostos na relação jurídica de prestação de serviços de mão de obra e de aluguel de caminhões que, em razão disso, não houve interesse comum da MD Leal em relação ao fato gerador praticado pela Tavares.
- (h) Alega que caso a fiscalização entendesse haver indícios de vínculo trabalhista entre os empregados da MD Leal e a Tavares, que deveria realizar auditoria direcionada para análise dos requisitos que comprovam o vínculo empregatício, concluindo pela tributação ou não das contribuições previdenciárias sobre a

folha de pagamento e concluindo pela (in)existência da MD Leal. Como não o fez, deduz-se que a fiscalização entendeu que a empresa MD Leal verdadeiramente existe, o que enfraquecesse, por conseguinte, seu argumento de que o Sr. Demetrio seria sócio de fato da Tavares.

- (i) Afirma que a MD Leal realizou negócios com outras empresas além da Tavares.
- (j) Afirma que a DRJ alega que não foram apresentados contrato e nem notas fiscais para comprovar a relação comercial entre Demetrio e MD Leal x Tavares. Ora, a formalização de um negócio jurídico não pode servir como fundamento para afastar a ocorrência (de fato) do próprio negócio jurídico. Não só porque não há previsão legal para tanto, mas, também porque as regras de Direito Tributário determinam que os fatos geradores podem ocorrer não só a partir de situações jurídicas (previstas em normas do Direito), mas também para situações fáticas (art. 116, II e I, do CTN, respectivamente). Ou seja, independentemente de haver contrato e nota fiscal, se, de fato, houve prestação de serviços, o tratamento a ser dado deve partir dessa premissa.
- (k) Argumenta que toda a construção encadeada pela fiscalização relativa à responsabilização dele se cinge à (tentativa de) demonstração de que o impugnante é sócio de fato da Tavares, mas não há nenhum elemento (muito menos prova) de que ele tenha praticado atos de gestão com excesso de poderes, infração à lei ou contrato social e que os atos tivessem nexo de causalidade com os tributos ora exigidos.
- (l) Diz que a fiscalização cita elementos verificados em fiscalização anterior, relativa aos anos de 2016 e 2017, períodos diferentes àqueles relativos aos autos de infração que aqui discutimos (2018 e 2019). E informa que realmente estava presente nos endereços da Tavares e da Valverde, pois como dissemos ele é prestador de serviços para ambas as empresas, por intermediar as compras realizadas pelas empresas junto a seus fornecedores, como a Fiocore, e intermediar vendas a seus clientes. Assim, os valores que foram por ele recebidos decorrem dessa relação contratual, e, por esse motivo, é que a Tavares deve ter contabilizado a obrigação (no passivo) perante o seu prestador, segundo alega. Se houve histórico de contabilização como "pró-labore", argumenta que pode ter sido pelo fato de se tratar de um prestador autônomo, uma vez que tanto o prestador autônomo como o sócio de uma empresa recebem remuneração denominada "pró-labore", contraprestação de seus serviços.
- (m) Em relação às informações de clientes da Tavares que afirmaram que o sr. Demétrio é representante da Tavares, alega que isso é verdadeiro, pois ele faz a intermediação das compras e vendas da Tavares, apesar de a fiscalização não

ter juntado prova alguma dessas alegações para o ano de 2018 e 2019 (objeto da fiscalização).

- (n) Argumenta que a fiscalização apenas tenta comprovar que o sr. Demétrio é sócio de fato da Tavares, mas não avança nas demais condições para a necessária configuração da responsabilização solidária com base no art. 135, III, do CTN. Diz que realmente possui relação com o banco Santander e que realmente sugeriu à Fiocore que se abrisse uma conta na referida agência, pois facilitaria a realização das operações entre a Fiocore, a Tavares, a MD Leal e o sr. Demétrio. Entende que a declaração prestada pela gerente da agência bancária confirmaria que a empresa Fiocore existia de fato e de que o sócio de direito da empresa era seu sócio de fato, pois estava presente na empresa no momento da visita realizada pela gerente e detalhou toda a operação que seria por ele realizada. E ainda, como a gerente comercial informou que a abertura da conta da FIOCORE se deu por indicação do Sr. Demetrio, porque ele já possuía relacionamento com o banco em decorrência de grande operação e movimentação no banco, vinculado às empresas MD Leal e Impacta Polímeros, isso confirmaria a informação de que o Sr. Demétrio intermediou serviços entre fornecedores e clientes.
- (o) Alega que a Tavares indicava à Fiocore, que era fornecedora e cliente dela, que certos pagamentos à Tavares deveriam ser realizados a terceiros, credores da própria Tavares, ou seja, em vez de a Tavares receber o valor em sua conta bancária e depois repassar a terceiros, a Fiocore fazia diretamente pagamento ao terceiro, por conta e ordem da Tavares.
- (p) Da não comprovação de atos de gestão: Alega que todos os atos por ele praticados decorriam de sua obrigação contratual como prestador de serviços e que desta forma, não há nenhuma demonstração que ele tenha praticado atos de gestão inerentes àqueles que exercem poder de gerência nas empresas.
- (q) Da não comprovação de atos de gestão com excesso de poderes, infração à lei ou ao contrato social – alega que os fatos relatados pela fiscalização (recebimento de recursos da Tavares, recebimento de encomendas no endereço da Tavares) não têm qualquer relação com as obrigações tributárias objeto de autuação. Afirma que não há nenhuma conexão entre os fatos descritos pela fiscalização e o dispositivo legal invocado pela autoridade fiscal, é de se afastar a responsabilidade solidária do Recorrente.
- (r) Alega que a DRJ decide manter a solidariedade, seguindo o entendimento da fiscalização, mas não enfrenta as razões aqui novamente reproduzidas.
- (s) Afirma que todas as razões trazidas pela DRJ já foram justificadas na peça impugnatória, em que o Recorrente explica que os pagamentos de “pro-labore”

nas escriturações da Tavares se referiam aos pagamentos pelos serviços realizados por sua empresa (MD Leal) à Tavares, e que a mera escrituração contábil feita de forma equivocada não justificaria interposição ao quadro societário da Tavares.

- (t) Afirma que o Recorrente não é sócio de fato da empresa, muito menos praticou atos de gestão com excesso de poderes, infração à lei ou ao contrato social que tivesse relação com a obrigação tributária imposta à empresa Tavares.
- (u) Da impossibilidade de extensão dos efeitos punitivos atrelados a condutas personalíssimas: Alega que não tem conhecimento sobre as práticas fiscais da Tavares, tão pouco possui acesso às informações necessárias a construir uma defesa técnica adequada quanto à procedência da exigência fiscal. Assim, há uma questão que envolve o caso com a qual o Recorrente não pode concordar, que é a exigência contra ele de multas punitivas decorrentes de condutas personalíssimas das quais ele não participou. Entende que não se pode permitir que uma pessoa responda por qualquer infração, sem que a imputação seja acompanhada da devida descrição de sua conduta, no plano fático, do nexo de causalidade entre a conduta e o resultado infracional. Argumenta que o apenamento qualificado apenas deve ser imposto a quem; controlava fatalisticamente o fato que o desencadeou, ou seja, quem poderia controlar e decidir seu início, cessação e demais condições, o que, obviamente, foge completamente do espectro que reveste a acusação contra o Recorrente.
- (v) Diz que o Superior Tribunal de Justiça, em situação similar, decidiu no sentido de que as imputações em infrações tributárias, cometidas no âmbito de sociedades comerciais, não podem se basear na simples posição ocupada por supostos administradores, sendo necessário estabelecer a ligação entre a conduta do agente e o resultado da infração.
- (w) Nos pedidos, pugna para que o Recorrente seja excluído do polo passivo da obrigação tributária imposta ao contribuinte;
- (x) Alega que a DRJ inova no critério jurídico, apresentando motivação para manutenção da solidariedade com base no art. 124, I, do CTN, que sequer foi apresentada pela fiscalização.
- (y) Afirma que não há prova inequívoca de que o Recorrente é sócio de fato da Tavares, mas apenas de que ele prestou serviços à Tavares; Não há prova inequívoca de que o Recorrente tenha praticado atos de gestão; não há prova inequívoca de que o Recorrente tenha praticado atos de gestão com excesso de poderes ou infração de lei ou contrato social; Não há prova inequívoca de que o Recorrente tenha praticado atos de gestão dolosos e que sua conduta tenha sido individualizada; Não há prova inequívoca do nexo causal entre eventuais

atos de gestão do Recorrente com a obrigação tributária imposta à empresa Tavares.

- (z) Pugna pela não aplicação da multa qualificada com agravante de reincidência e da multa regulamentar em desfavor do Recorrente, tendo em vista a impossibilidade de ele evitar as condutas atribuídas à TAVARES para tais apenamentos.

IGOR PINHEIRO

- (a) Pugna o Recorrente para que as razões para o cancelamento da autuação fiscal trazidas pela Tavares sejam estendidas como razões apresentadas no presente recurso.
- (b) Das razões para a exclusão da solidariedade: Alega que a autoridade fiscal atribuiu a responsabilidade de Igor, fundamentando-a nos arts. 124, I e 135, III, do CTN. Contudo, A DRJ, por sua vez, concluiu pelo afastamento da responsabilidade do ora recorrente com base no art. 135, III, do CTN. Alega que que houve nítida inovação no critério jurídico para a manutenção da solidariedade com base no art. 124, I, do CTN. Isto porque, como trazido na Impugnação, a fiscalização não apresenta nenhuma motivação para a responsabilização solidária com base no art. 124, I, do CTN, ou seja, em momento algum a fiscalização faz descrição sobre qualquer conduta que pudesse caracterizar o interesse comum, relacionado ao fato gerador dos tributos, do Recorrente.
- (c) Afirma que não há nenhuma passagem no Termo de Verificação Fiscal que indicasse se tratar do fundamento no citado artigo. As razões trazidas pela autoridade fiscal revelam que se trata da imputação constante no art. 135, III, do CTN. Assim, não há sequer motivação no ato de lançamento fiscal que pudesse ser utilizada para a responsabilização solidária com base no art. 124, I, do CTN.
- (d) Afirma que, mesmo que a fiscalização tivesse apresentado fundamento e motivação para a responsabilização solidária com base no art. 124, I, do CTN, verificamos que, ainda assim, a DRJ não apresenta razões suficientes para sua manutenção.
- (e) Alega que a DRJ descreve características relativas à própria autuação fiscal, pois transcreve fundamento para a qualificação da multa de ofício, baseada em fraude (art. 72 da Lei nº 4.502/1964 - excluir ou modificar características essenciais do fato gerador). Não há nenhuma descrição que impusesse ao ora recorrente o seu interesse comum jurídico na configuração dos fatos geradores dos tributos objeto de autuação.

- (f) Aduz que, além de inovar no critério jurídico, uma vez que a fiscalização não apresenta tais razões, para a responsabilização solidária com base no art. 124, I, do CTN, como motivo de fato, tampouco apresenta motivação no TVF, a DRJ alega que o Recorrente se beneficiava das situações jurídicas. Nada obstante, a turma julgadora trata da situação econômica de o Recorrente ter sido remunerado pela empresa, para justificar o “benefício das situações jurídicas”. Ou seja, ao fim, a delegacia de piso intenta manter a solidariedade no interesse meramente econômico.
- (g) Acrescenta que, entre os períodos de 18/01/2017 e 20/12/2018, metade do tempo de que a fiscalização trata no processo em epígrafe, o Recorrente constava como sócio minoritário na formação societária da empresa. Por fim, como alega a própria fiscalização, o requerente não figura fatidicamente como sócio, muito menos como o tomador das decisões que pudessem influenciar na constituição do fato gerador, razões pelas quais não restou comprovado o interesse comum jurídico do ora recorrente no fato gerador dos tributos objeto de autuação fiscal.
- (h) Nos pedidos, pugna pelo cancelamento dos autos de infração em questão, a partir das razões apresentadas pela empresa Tavares; bem como, pela exclusão do Recorrente do polo passivo da autuação fiscal, a exclusão do Recorrente do polo passivo da autuação fiscal, pela falta de motivação, nos autos de infração e no Termo de Verificação Fiscal, e falta de comprovação do interesse comum jurídico no momento da ocorrência do fato gerador.

IMPACTA M A POLIMEROS COMERCIO DE PLASTICOS LTDA

- (a) Alega que no caso concreto, a fiscalização fundamentou a responsabilidade da Recorrente no art. 133, I, do CTN, que trata da responsabilidade por sucessão quando há aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento comercial industrial ou profissional e o sucedido cessa a exploração de qualquer atividade.
- (b) Afirma que como não pode ser presumida, a responsabilidade integral por sucessão, fundamentada no art. 133, I, do CTN, deve pressupor (1º) comprovação da aquisição do estabelecimento ou fundo de comércio; (2º) demonstração cabal da data da sucessão e da cessação das atividades ou do início de atividade após 6 (seis) meses da alienação, ambos por parte do alienante. No caso concreto, a responsabilização integral dada à Recorrente requer ainda mais acuidade, uma vez que Recorrente fora acusada de ser a sucessora de uma empresa que também não participou do fato gerador dos tributos objeto de autuação fiscal, qual seja, a empresa VALVERDE, que, por sua vez, é acusada de ser a empresa sucessora da TAVARES (sujeito passivo). Alega que a Recorrente é sucessora da sucessora (VALVERDE) da sucedida (TAVARES).

Assim, a fiscalização deve comprovar a aquisição da TAVARES pela VALVERDE e a aquisição da VALVERDE pela Recorrente, o que comporta os seguintes elementos: 1º) Documentação comprobatória (i) da aquisição da TAVARES pela VALVERDE, inclusive quanto ao marco temporal (data exata da aquisição); e (ii) da cessação das atividades pela TAVARES; 2º) Documentação comprobatória (iii) da aquisição da VALVERDE pela Recorrente, inclusive quanto ao marco temporal (data exata da aquisição); e (iv) da cessação das atividades pela VALVERDE. Se qualquer um dos 4 (quatro) elementos descritos acima não estiverem devidamente corroborados com documentação comprobatória, a responsabilização à Recorrente deve ser afastada.

- (c) Defende que não há comprovação alguma da sucessão da TAVARES pela VALVERDE, para enquadrar a responsabilidade por sucessão no art. 133 do CTN, tampouco há comprovação da efetiva data de aquisição do estabelecimento da TAVARES pela VALVERDE, o que impede a responsabilização da VALVERDE pelo inciso I, do art. 133, do CTN.
- (d) Destaca que a DRJ repete os argumentos da fiscalização, mas não enfrenta os argumentos da defesa de que não há comprovação da sucessão integral da TAVARES pela VALVERDE e da VALVERDE pela IMPACTA.
- (e) Defende que se a responsabilização integral por sucessão da VALVERDE não resta comprovada, a responsabilidade da IMPACTA (Recorrente), por decorrência, deve ser afastada.
- (f) Alega que a fiscalização deveria comprovar não a aquisição do estabelecimento, mas também deveria informar qual a data da realização do negócio, visto que a configuração da sucessão integral depende da data da alienação – para se constatar, por exemplo, se o alienante cessou suas atividades imediatamente após a alienação.
- (g) Afirma que os fundamentos de fato utilizados pela fiscalização, se devidamente comprovados, se subsomem à sucessão contida no art. 132 do CTN, e não no art. 133 do mesmo diploma legal.
- (h) Destaca que, como não houve fundamento com base no parágrafo único art. 132 do CTN, tampouco houve enfrentamento, pela DRJ, desse argumento trazido pela empresa, a responsabilidade atribuída à Recorrente deve ser afastada, mesmo porque tal fundamentação em momento posterior ao lançamento fiscal pressupõe alteração do critério jurídico, o que se sabe é proibido pelo art. 146 do CTN.
- (i) Subsidiariamente ao pedido de exclusão do polo passivo, requer a Recorrente que sejam excluídas as penalidades (multa de ofício e multa regulamentar);

- (j) Pugna pela exclusão da multa qualificada agravada pela reincidência, bem como pela não incidência de juros sobre multa de ofício

M D LEAL SERVIÇOS TERCEIRIZADOS LTDA

- (a) Alega, em relação às regras de responsabilidade, que há uma diferença entre a regra do art. 124 e a do art. 135, ambas do CTN: a regra do art. 124, I, do CTN, dá tratamento aos próprios sujeitos passivos da relação jurídico-tributária, enquanto a regra do art. 135 do CTN dá tratamento a terceiros ligados ao sujeito passivo, que, por condutas contrárias ao ordenamento jurídico, são "chamados" a responder pelo débito.
- (b) Afirma que quanto ao art. 124, I, do CTN, por se tratar de regra de sujeição passiva, deve-se ter em mente que a sujeição passiva deve estar configurada antes da realização do fato gerador do tributo que se quer responsabilizar. Ou seja, conforme raciocina, pela regra do art. 124, I, do CTN, o terceiro, na verdade, é considerado como o próprio sujeito passivo, como se existissem mais de um sujeito passivo naquela relação jurídico-tributária. Portanto, entende que para tal responsabilidade, é necessário que o sujeito passivo solidário esteja no mesmo polo (no mesmo lado) de quem está realizando o fato gerador. Somente a partir daí, segundo alega, é que as demais condições podem (e devem) ser avaliadas: (1) que o responsável tenha interesse comum; (2) que o interesse comum desse sujeito passivo seja jurídico, e não econômico; e (3) que o interesse comum jurídico esteja configurado no fato gerador do tributo.
- (c) Diz que como a empresa MD LEAL prestou serviços à empresa autuada TAVARES, alocando mão de obra na tomadora (TAVARES), como a própria fiscalização informou no item 177 do TVF, resta muito claro que a MD LEAL não estava no mesmo polo da TAVARES na prática do fato gerador, mas sim em lado oposto a ela, por se tratar de relação meramente contratual (de prestação de serviços).
- (d) Alega que não há momento algum em que a MD LEAL e TAVARES estão em um mesmo lado do polo passivo da relação jurídico-tributária, praticando ambas o mesmo fato gerador. Cada empresa pratica o seu próprio fato gerador;
- (e) Aduz que não há comprovação nos autos do interesse comum jurídico da MD LEAL no momento da realização do fato gerador pela TAVARES.
- (f) A Recorrente argumenta que o dito interesse comum se refere ao "interesse na situação que ocasiona o fato gerador da obrigação principal", a partir do qual se entende que a solidariedade prevista no artigo 124, inciso I, do CTN somente pode ser atribuída aos sujeitos que tenham interesse jurídico no fato descrito no antecedente da regra-matriz de incidência.

- (g) Cita decisão do Carf no processo nº 13888.723871/2015-01;
- (h) Afirma que a exigência para que tal responsabilização se configure é que o responsabilizado tenha tido interesse comum na constituição do fato gerador do tributo exigido do contribuinte principal.
- (i) Alega que os motivos trazidos pela fiscalização para a responsabilização solidária da empresa MD LEAL (que os empregados que trabalhavam na TAVARES eram da MD LEAL; que os empregados agiam em nome da TAVARES; que na contabilidade da TAVARES havia lançamentos contábeis como "pagamento salários"; que a MD LEAL recebeu recursos da TAVARES sem emitir nota fiscal; que há lançamentos na conta contábil de empréstimos, na contabilidade da TAVARES, relativo a pagamentos a funcionários da MD LEAL; que há lançamentos na conta da TAVARES de "adiantamento a fornecedores" que se referem a recursos pagos à MD LEAL; e que em 2019 alguns recursos saídos da TAVARES à MD LEAL foram contabilizados como empréstimos) apenas confirmam que a MD LEAL prestava serviços de alocação de mão de obra à TAVARES e de aluguel de caminhões. Já em relação ao fato de que empregados da MD LEAL receberem mercadorias nos estabelecimentos da TAVARES é a mais pura verdade, pois se a MD LEAL alocou funcionários para prestarem serviços à TAVARES.
- (j) Afirma que caso a fiscalização entendesse haver indícios de vínculo trabalhista entre os empregados da MD LEAL e a TAVARES, que realizasse auditoria direcionada para análise dos requisitos que comprovassem o vínculo empregatício, concluindo pela tributação ou não das contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento e concluindo pela (in)existência da MD LEAL. Como não o fez, segundo alega, deduz-se que a fiscalização entendeu que a empresa MD LEAL verdadeiramente existe, o que enfraquecesse, por conseguinte, seu argumento de que a MD LEAL possui interesse comum jurídico na realização do fato gerador dos tributos exigidos da TAVARES.
- (k) Diz que o sócio da MD LEAL, Sr. DEMETRIO, é um empreendedor que prestou serviços de intermediação de negócios realizados entre a TAVARES e os seus fornecedores, demonstrando, conforme alega, que o Sr. DEMETRIO, tanto na sua pessoa física quanto por meio da MD LEAL, da qual é sócio, prestou de fato serviços à TAVARES, não se tratando, portanto, de serviços fictícios.
- (l) Afirma que a fiscalização faz referência a períodos não alcançados pelo procedimento fiscal, como o período de 2016 e 2017, ao citar o processo 15746.722779/2021-14 que trata de autuação relativa aos anos de 2016 e de 2017, para tentar rotular a empresa, como se houvesse uma continuidade na

conduta e como se não precisasse trazer nenhuma prova ou elemento da narração apresentada relativa aos anos de 2018 e de 2019.

- (m) Diz que a MD LEAL realizou negócios com outras empresas além da TAVARES, traz, em anexo, as notas fiscais emitidas, comprovantes de recebimento e guias da previdência social (GPS), pela retenção da contribuição previdenciária pelos serviços prestados a terceiros (retenção dos 11%).
- (n) Em relação aos pagamentos realizados pela TAVARES a pessoas ligadas à empresa MD o LEAL, alega que isso é uma prática recorrente no mercado, em que o recurso gerado pela prestação de serviços ou pela comercialização de mercadorias é repassado diretamente a terceiros, por conta e ordem do credor do recurso.
- (o) Afirma que a DRJ entende que se caracteriza irregularidade credores estabelecerem que determinados pagamentos sejam realizados diretamente a terceiros, ou seja, a credores do credor, tanto por ferir o Princípio da Entidade quanto por contrariar o art. 308 do Código Civil, que, segundo a delegacia de piso, “estabelece que o pagamento deve ser feito diretamente ao credor”. Ora, o Princípio da Entidade não é violado quanto um devedor realiza o pagamento a um credor do credor, por conta e ordem deste. Quanto se quita uma dívida, dá-se baixa no passivo, por meio de um lançamento a débito, e no ativo, por meio de um lançamento a crédito na conta caixa ou bancos. Assim, não há nenhuma alteração nos lançamentos contábeis, se o valor é pago diretamente ao credor ou ao credor do credor. O que vale é a baixa da dívida perante o credor e que o seu pagamento seja realizado a ele ou, a um terceiro, por conta e ordem dele.
- (p) Alega que a fiscalização autuou a TAVARES com base no lucro arbitrado o qual, por sua metodologia de apuração, não permite que se atribua a um terceiro que é sempre credor da empresa que efetivamente realizou o fato gerador objeto de tributação. Isso porque, na visão dele, a fiscalização utilizou apenas das receitas auferidas pela TAVARES (arbitramento do lucro com base na receita contabilizada), não utilizando, portanto, das informações dos custos e despesas da empresa (como no lucro real), como os custos decorrentes das obrigações contraídas pela TAVARES junto à MD LEAL.
- (q) Expõe que, mesmo que se tratasse de tributação pelo lucro real, a TAVARES estaria no polo devedor da obrigação (que contabiliza suas obrigações como custo) e a MD LEAL estaria no polo credor da obrigação (que contabiliza o seu direito como receita), ou seja, que as empresas continuariam em lados não iguais na relação jurídico-tributária.
- (r) Argumenta ainda que a multa regulamentar exigida da TAVARES somente pode ser cobrada da empresa que registrou as notas fiscais que supostamente

estavam desacompanhadas de mercadorias, pois teriam advindo de empresas inexistentes de fato. Assim, não há como, ambas as empresas estarem em um mesmo lado do fato gerador da multa regulamentar: somente quem registrou a nota fiscal é que pode ser sujeito passivo de uma multa que incide sobre quem registra a nota fiscal.

- (s) Afirma que, assim, não há como se comprovar o interesse comum, pois, pela metodologia de cálculo do arbitramento ou pela natureza da imputação da multa regulamentar, sequer haveria a possibilidade de a MD Leal alterar o cálculo dos tributos que foram autuados, ou declarar valores a menor ao fisco com objetivo de reduzir tributação.
- (t) Alega que em nenhum trecho do relatório fiscal há alguma descrição de atividade da Recorrente que tenha resultado no ato ilícito ora combatido, e nem mesmo no fato gerador dos tributos em questão. São apenas citações aleatórias que em nada comprometem a lisura da MD Leal enquanto empresa ativa, operacional e que empregou várias pessoas.
- (u) Alega que esta falta de individualização das condutas da Recorrente, além de impedirem sua defesa técnica adequada, ainda acabam por macular todo o processo administrativo.
- (v) Alega que Parecer Normativo Cosit nº 4/2018 carece de legalidade que o ampare, já que a redação do art. 124, I do CTN não menciona dentre suas hipóteses a participação ou interesse no ato ilícito que desfigurou o fato gerador, mas apenas no próprio fato gerador, de modo que não é dado ao intérprete fazê-lo, pois a solidariedade não se presume, mas, decorre necessariamente de lei.
- (w) Afirma que não há nos autos do processo qualquer indicação, muito menos comprovação, de que a MD Leal tenha praticado ato ilícito que tenha desfigurado o fato gerador praticado pela Tavares.
- (x) Argumenta que desta forma, em conjunto com o acervo probatório juntado aos autos, não há como se comprovar o pretense interesse comum, pois sequer haveria a possibilidade de a MD Leal alterar ou interferir na realização do fato gerador dos tributos que foram objeto de autuação, apurados por arbitramento ou por registro de notas fiscais sem comprovação do ingresso das mercadorias ali consignadas.
- (y) Pugna pela exoneração da Recorrente do polo passivo da responsabilidade solidária a ela atribuída, tendo em vista a não comprovação da existência de interposição de pessoas.

- (z) Defende a impossibilidade de extensão dos efeitos punitivos atrelados a condutas personalíssimas; A Recorrente alega que não tem conhecimento sobre as práticas fiscais da TAVARES, tão pouco possui acesso às informações necessárias a construir uma defesa técnica adequada quanto à procedência da exigência fiscal. Afirma que não concorda com a exigência contra ele de multas punitivas decorrentes de condutas personalíssimas das quais não participou.
- (aa) Nesse sentido, segundo alega, o apenamento qualificado apenas devem ser impostos a quem controlava finalisticamente o fato que os desencadeou, ou seja, quem poderia controlar e decidir seu início, cessação e demais condições, o que foge completamente do espectro que reveste a acusação contra ele.
- (bb) Pugna pela exclusão da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, por falta de previsão legal.

VALVERDE COMERCIO DE PLASTICOS LTDA

- (a) Afirma que os argumentos trazidos pela fiscalização apenas indicam que os sócios da Valverde possuíam relação com os sócios da Tavares. Diz que isso é verdade.
- (b) Argumenta que se a fiscalização pretendesse seguir com a acusação de que as empresas Tavares e Valverde possuíam estreita ligação em razão do grau de parentesco entre seus sócios (ou administradores) deveria fundamentar a responsabilidade solidária do art. 124, I, do CTN, que pode ser utilizado para os casos de configuração de grupo econômico irregular, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 4/2018.
- (c) Expõe que pela leitura do inciso I c/c caput, ambos do art. 133 do CTN, para que uma empresa seja responsabilizada integralmente por suceder um fundo de comércio ou um estabelecimento comercial, industrial ou profissional deve-se comprovar que houve aquisição do estabelecimento, que a adquirente continuou a respectiva exploração e que a adquirida não deu continuidade na exploração da respectiva atividade ou que deu continuidade em outra atividade em período posterior a 6 (seis) meses da data da alienação do estabelecimento.
- (d) E prossegue afirmando que no Termo de Verificação Fiscal, não há nenhuma comprovação da alienação da Tavares para a Valverde, não há nenhuma data que possa indicar tal alienação, não há nenhuma comprovação de que a Valverde continuou a explorar a mesma atividade da Tavares, muito menos há comprovação de que a Tavares cessou suas atividades logo após a alienação de seu estabelecimento à Valverde.
- (e) Afirma que ao contrário do que alega a fiscalização (sem apresentar prova alguma) com relação à descontinuidade da Valverde em relação à Impacta, a

Valverde continua exercendo sua atividade e faturou milhões nos anos de 2020, 2021 e 2022.

- (f) Alega que a DRJ não apresenta argumentos evidentes sobre o motivo pelo qual manteve a responsabilidade tributária com base no art. 133, I, do CTN, ou seja, responsabilidade integral pela sucessão integral de uma empresa pela outra, e não subsidiária.
- (g) Afirma que a DRJ sequer se manifestou sobre as DREs apresentadas, cerceando a defesa da empresa e evidenciando, vias transversas, que a Valverde não sucedeu integralmente à Tavares.
- (h) Aponta que a DRJ cita a confusão patrimonial como forma de manter a responsabilidade solidária de alguns arrolados pela fiscalização. E que, partindo dessa premissa de que houve confusão patrimonial, pode-se confirmar que a Recorrente não sucedeu à empresa Tavares, mas sim faria parte do suposto grupo econômico da Tavares, e assim, sua responsabilidade deveria ser fundamentada com base no art. 124, I, do CTN.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

Presentes os pressupostos legais de admissibilidade, notadamente a tempestividade, conhecimento dos recursos voluntários interpostos e passo ao exame das matérias recursais ventiladas.

Conforme se extrai dos autos, foi lavrado em desfavor da contribuinte o presente lançamento fiscal, com exigência de crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), bem como às contribuições ao PIS e à COFINS, acrescidos de penalidades de ofício, inclusive a multa qualificada de 150%, além da imposição de responsabilidade solidária a terceiros, relativamente aos anos-calendário de 2018 e 2019.

Todavia, antes de se avançar ao exame do mérito propriamente dito das alegações recursais — as quais, registre-se, são substanciosas e merecem atenção —, impõe-se enfrentar e resolver, de forma prévia e prejudicial, vício de ordem formal relativo à competência para julgamento de parte das exigências.

Em particular, observo que a autoridade fiscal, conforme detalhado às fls. 117/119, incluiu no lançamento a imposição de multa regulamentar de 150%, fundamentada nos arts. 83 da Lei nº 4.502/64 e 572, inciso II, do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI/2010), em razão da constatação de emissão de notas fiscais desacompanhadas de efetiva saída de mercadorias pelos fornecedores.

Ocorre que esta 1ª Seção de Julgamento do CARF não detém competência para apreciar infrações relativas ao IPI fundamentadas no RIPI, uma vez que, conforme jurisprudência consolidada, referidas exigências devem ser apreciadas pela 3ª Seção de Julgamento, especializada em tributos incidentes sobre operações com produtos industrializados.

Com efeito, destaco que esta mesma Turma já enfrentou questão semelhante, decidindo pela incompetência para julgamento de penalidade lastreada no RIPI, nos termos da Resolução nº 1102-000.326, proferida nos autos do processo nº 15746.727219/2022-27, de relatoria do ilustre Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque.

Ademais, pesquisa jurisprudencial revela diversos precedentes da 3ª Seção de Julgamento do CARF que enfrentaram especificamente a aplicação da mesma penalidade aqui em comento (v.g., Acórdãos nº 3102-002.785, 3102-002.762 e 3302-014.048), inclusive em contexto de indeferimento de pedido de conexão processual para julgamento conjunto com lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (Acórdão nº 3202-002.222), o que reforça a orientação interna do Conselho no sentido da cisão procedimental.

Assim sendo, em respeito à competência regimental e visando preservar a regularidade do procedimento administrativo-fiscal, voto por:

(i) declinar da competência desta 1ª Seção de Julgamento quanto à análise da penalidade de IPI prevista no RIPI/2010, determinando o encaminhamento do respectivo lançamento à 3ª Seção de Julgamento;

(ii) converter o julgamento dos presentes recursos voluntários em diligência à unidade de origem, a fim de que seja promovido o desmembramento do feito, apartando-se a exigência relativa à multa de IPI do presente processo e instaurando-se processo autônomo específico, devidamente instruído, para posterior encaminhamento à 3ª Seção; e

Uma vez cumpridas as providências acima, seja o presente processo restituído a esta Turma para regular prosseguimento do julgamento quanto às demais exigências tributárias de sua competência.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton

RESOLUÇÃO 1102-000.393 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15746.725842/2023-26

DOCUMENTO VALIDADO