



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16004.720145/2019-49
ACÓRDÃO	3101-005.217 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CITRUS JUICE EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/10/2015

GRUPO ECONÔMICO.CARACTERIZAÇÃO. A interdependência de empresas, com mesma administração e compartilhamento de recursos financeiros, caracteriza a configuração de grupo econômico e a responsabilidade pertinente.

SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM.

Respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

SOLIDARIEDADE. ADMINISTRADORES DE FATO. CABIMENTO.

Independentemente de figurarem como sócios nos contratos sociais, cabível a responsabilização solidária dos efetivos administradores de pessoa jurídica de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos com infração à lei.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, na parte conhecida, dar provimento parcial para aplicar a retroatividade benigna, devendo -se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho- Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Ramon Silva Cunha, Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago, Luciana Ferreira Braga, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *verbis*:

Trata o presente de auto de infração lavrado em nome da empresa em epígrafe (fl. 10548/10556), com data de consolidação em 19/11/2019, abrangendo o período de 01/2015 a 10/2015, com valor total de R\$ 4.393.505,46, em decorrência da ausência de declaração e de recolhimento do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI escriturado.

De acordo com o Relatório Fiscal (fl. 10502/10546) e Termo de Constatação Fiscal de fls. 10428/10501, tem-se o que segue, em resumo:

A) O procedimento de fiscalização, no autuado, teve por objeto inicialmente os tributos IPI, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, dos períodos de 01/2015 a 12/2015, tendo sido alterado em 04/09/2019, 10/09/2019, 31/10/2019 e 12/11/2019, para inclusão dos tributos IRRF, referente aos períodos de 09/2014 a 10/2014, 01/2015 a 12/2015 e 02/2016 a 12/2016, e MULDI, relativo aos períodos de 07/2016, 10/2018, 07/2015, 06/2016, 08/2017, 08/2018, 12/2018, 06/2019 e 08/2019;

B) Os autos de infração referentes a IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IRRF e MULDI integram o processo nº 16004.720143/2019-50, e o Auto de Infração de IPI originou o presente processo, de nº 16004.720145/2019-49; o relatório fiscal em questão se refere aos dois processos citados;

C) Consoante item 4 do Termo de Início do Procedimento Fiscal (fl. 108/115), a autuada foi intimada a justificar a falta de declaração, em DCTF, dos valores de saldo devedor de IPI a recolher, apurados nas Escriturações Fiscais Digitais (EFDs ICMS/IPI) entregues pela mesma empresa, alusivas aos meses de janeiro de 2015 a dezembro de 2015, conforme tabela a seguir:

Mês de apuração	VALOR DO SALDO DEVEDOR DE IPI - A RECOLHER
01/2015	66.527,40
02/2015	246.398,97
03/2015	490.349,57
04/2015	187.955,68
05/2015	0,00
06/2015	296.076,79
07/2015	0,00
08/2015	0,00
09/2015	0,00
10/2015	216.368,72
11/2015	0,00
12/2015	0,00
TOTAL	1.503.677,13

D) Em resposta, a autuada informou ter havido uma falha por causa de troca de pessoal e, por isso, as DCTF referentes a 2015 não foram entregues; logo, também não foram prestadas informações alusivas ao IPI;

E) Não há registros de recolhimento do IPI em relação ao período de 01/2015 a 12/2015, tampouco DCOMP (Declaração de Compensação) informando débito deste tributo;

F) Assim, em relação ao período de 01/2015 a 12/2015, constatou-se que a Citrus Juice Eireli não recolheu IPI, nem declarou esse imposto em DCTF, cabendo, então, o lançamento de ofício dos valores de saldo devedor de IPI a recolher, apurados nas Escriturações Fiscais Digitais (EFDs ICMS/IPI), entregues pela Citrus Juice Eireli, relacionados na tabela acima (item C);

G) Aplicou-se a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) em decorrência da configuração de sonegação (falta de recolhimento e de declaração do IPI), fraude e conluio (ocultação dos verdadeiros sócios e administradores da fiscalizada, mediante ajuste doloso entre as partes);

H) Foi atribuída a responsabilidade solidária prevista nos artigos 124, I, e 135, III, do CTN, pelo presente lançamento, em razão da evidenciação de grupo econômico familiar, às seguintes pessoas físicas e jurídicas: Wagner Machado Gonçalves (sócio da Citrus Juice); Kiki Sucos Eireli, CNPJ nº 38.910.188/0001-88, e seu sócio, Wagner Medeiros Fernandes Gonçalves; Comércio de Frutas P. B.

EIRELI, CNPJ nº 60.823.747/0001-71, e sua sócia, Taíze Machado Gonçalves. Neste sentido, o autuante informa:

“as empresas Citrus, qualificada acima, Comércio de Frutas P. B. EIRELI, CNPJ nº 38.910.188/0001-88, e SUCOS KIKI EIRELI, CNPJ nº 60.823.747/0001-71, fazem parte de um mesmo grupo econômico familiar, criado e controlado pelo pai Wagner Medeiros com a colaboração de seus filhos Wagner Machado e Taíze.”

I) Emitiu-se representação fiscal para fins penais.

Às fl. 10.547, a fiscalização acostou, aos autos, ‘arquivo não paginável’ contendo diversos arquivos digitais (planilhas), incluindo lançamentos contábeis extraídos do Livro Razão para embasar o lançamento.

A autuada e o seu sócio, Wagner Machado Gonçalves, foram cientificados da presente autuação, respectivamente, em 21/11/2019 (fl. 10564) e 26/11/2019 (fl. 10582). Ambos apresentaram, em conjunto, impugnação em 20/12/2019 (fl. 10587/10610), com as seguintes teses de defesa, resumidamente:

1) na preliminar, suscita nulidade do procedimento fiscal, sob as alegações de ausência de motivação das prorrogações realizadas na fiscalização, em desatendimento ao disposto no art. 7º, §2º, do Decreto 70.235/72, e da Portaria 1.687/2014 (arts. 11 e 12), bem como de falta de documento específico para tais prorrogações e de formalização do MPF;

2) no mérito:

2.1. a atribuição de responsabilidade solidária ao sócio é descabida, pelos seguintes motivos:

2.1.1. a fiscalização não demonstrou o interesse comum do sócio (art. 124, I, CTN), nem apresentou elemento contundente e real para comprovar excesso de poder, dolo, ou infração diversa em que o impugnante tenha incorrido; a justificativa do agente fiscal para incluir o impugnante no pólo passivo foi, unicamente, ser sócio da empresa autuada;

2.1.2. a alegação de que o sócio tem os mesmos interesses da empresa, e dessa feita, se torna responsável solidariamente por suas atitudes, é uma afronta ao instituto da personalidade jurídica;

2.1.3. a simples presunção de que o sócio teria ganho econômico com as supostas condutas praticadas, simplesmente vai contra o princípio da boa-fé, e afronta o espírito legislativo, pois ignora o disposto no art. 135 do CTN;

2.1.4. assim, o sócio em questão deve ser excluído do pólo passivo desta obrigação tributária em face da ausência de ilicitudes;

2.2. A multa de 150% aplicada é ilegal, confiscatória e excessiva, tendo havido violação ao devido processo legal, argüindo:

2.2.1. a aplicação da multa se deu por mera presunção, sem embasamento e fundamentação;

2.2.2. apresentou DCTF com os valores do IPI, o que comprova sua boa-fé, não cabendo, in casu, inversão do ônus da prova;

2.2.3. inexistência de ato fraudulento;

2.2.4. violação dos seguintes princípios constitucionais: garantia da propriedade, capacidade contributiva, pessoalidade, proporcionalidade, progressividade, igualdade e legalidade;

2.2.5. exigir juros de mora sobre multa punitiva viola o princípio do não confisco;

2.2.6. a multa não deve ultrapassar o percentual de 75%;

Cita jurisprudência e, por fim, requer:

- procedência da impugnação;
- cancelamento do procedimento fiscal, em razão do MPF vencido, com reconhecimento de nulidade do auto de infração;
- exclusão da responsabilidade solidária do sócio Wagner Machado Gonçalves;
- aplicação da multa de 75%;

Juntou, às fl. 10611/10619, documento de identificação, tela de consulta de processos do STJ e de dívida ativa da Procuradoria do Estado de São Paulo.

Em 26/11/2019 (fl. 10580) e 19/12/2019 (fl. 1833), respectivamente, a Comércio de Frutas PB Eireli e Taíze Machado Gonçalves foram cientificadas do auto de infração em tela, tendo ingressado com impugnação conjunta em 23/12/2019 (fl. 10620 e 10623/10645), apresentando, de inéditas em relação às teses da autuada, as seguintes alegações e solicitações, em síntese:

3.Responsabilidade solidária de Taíze Machado: indicou diversos argumentos a fim de

3.1. a impugnante Taíze Machado é sócia da Comércio de Frutas PB Eireli, e jamais assumiu esta condição na Citrus Juice Eireli, cujo sócio titular é seu irmão, Wagner Machado Gonçalves; algumas vezes o ajudava nas operações pertinentes, porém não podia assumir responsabilidade por outra empresa, dada a quantidade de atribuições que assumia;

3.2. o interesse comum deve ser comprovado e não confundido com a simples imputação pelo inadimplemento do responsável principal;

3.3. as procurações que lhe foram outorgadas eram bastante genéricas e, caso houvesse necessidade de ajudar seu irmão em um momento de ausência, previamente determinado, a impugnante o faria pela evidente relação de confiança;

3.4. nenhuma das operações realizadas com a Citrus Juice Eireli teve caráter ilícito, sendo, inclusive, absolutamente normais no ramo de atividades, e as garantias por ela prestadas, e por sua empresa, tinham o objetivo de ajudar seu irmão;

3.5. quanto aos registros de e-mails, o simples fato de possuírem o mesmo nome (silvete@citrusjuice; silvete@kiki) não quer dizer nada; provavelmente o profissional (Silvete), que já era de confiança de Medeiros (pai), por uma questão lógica, também passou a prestar serviços para as empresas dos filhos;

3.7. o Sr. José Alves Lima, em ação trabalhista movida em face de Citrus Juice e outros, sequer mencionou a impugnante ou sua empresa como parte de qualquer grupo econômico;

3.8. os valores transferidos, de maneira espaçada, da empresa Citrus Juice para a impugnante, nada mais são do que parte do pagamento de débitos da Citrus Juice com a empresa P.B, não havendo ilicitude nesta operação, visto que a impugnante é sócia desta última;

3.9. pelo que expôs, entende cabível sua exclusão no pólo passivo da presente demanda.

4. Responsabilidade solidária de Comércio de Frutas PB Eireli

4.1. a independência e autonomia da empresa P.B é absolutamente evidente, não havendo qualquer formação de grupo econômico com qualquer outra empresa;

4.2. sua autonomia é facilmente comprovada por seu balanço patrimonial que comprova seu faturamento, oriundo de suas atividades comerciais, através de notas fiscais de vendas de frutas, atividade distinta das exercidas pela Citrus Juice, não havendo como se configurar coligação ou interdependência entre estas duas empresas;

4.3. os endereços das empresas em momento algum se colidiram, nem foram próximos, características de formação de grupo econômico;

4.4. assim, inexistente formação de grupo econômico e interesse em comum entre a impugnante P.B e os demais sujeitos passivos, cabendo sua exclusão de responsabilidade solidária imposta, com abrigo no art.124, I, do CTN.

4.5. A Comércio de Frutas PB Eireli e Taíze Machado Gonçalves acostaram, em sua defesa, os seguintes elementos (fl. 10651/10676): alterações contratuais, documento de identificação, balanços patrimoniais, contrato de cessão de direitos e notas fiscais eletrônicas emitidas.

Por seu turno, a empresa Sucos Kiki Eireli e seu sócio Wagner Medeiros Fernandes Gonçalves foram cientificados deste lançamento, respectivamente, em 26/11/2019 (fl. 10581) e 29/11/2019 (fl. 10877), tendo apresentado, em 23/12/2019 (fl. 10680/10700), impugnação conjunta contendo, de inéditos em relação às teses da autuada, os seguintes argumentos e pedidos, em resumo:

5. Responsabilidade solidária de Wagner Medeiros Fernandes Gonçalves

5.1. o Termo de Constatação Fiscal é inconsistente e sem comprovação, indicando apenas indícios extraídos de redes sociais, que não podem ser elementos de prova;

5.2. é sócio da Sucos Kiki Eireli, e jamais foi sócio, responsável legal, administrou nem comandou a Citrus Juice;

5.3. não houve, por parte do agente fiscal, elaboração ou constituição de requerimentos neste sentido, o qual apenas elencou o redirecionamento da obrigação fiscal, imputando enquadramento legal para o impugnante Wagner Medeiros, porém em momento algum comprovou, ou até alegou qual conduta ele teria praticado a justificar tal responsabilidade;

5.4. não foi apontado nexo de causalidade entre o enquadramento legal utilizado pela fiscalização e a conduta do impugnante que resultasse em abuso ou excesso;

5.5. com relação ao propalado interesse comum, aduz o defendente que a Citrus Juice Eireli possuía débitos da ordem de R\$ 19.066.924,74, o qual, no decorrer dos anos, com pagamentos parciais perfizeram a monta de R\$ 3.390.092,67, se contabilizado no ano de 2018, não havendo ilicitude nesta operação;

Responsabilidade Solidária da Sucos Kiki Eireli

A Sucos Kiki Eireli repete os mesmos argumentos da impugnação da empresa Comércio de Frutas PB Eireli, para, ao fim e ao cabo, sustentar que possui relação de independência e autonomia da Citrus Juice Eireli, ora autuada, e pedir especificamente sua exclusão, e a do sócio Wagner Medeiros Fernandes Gonçalves, do pólo passivo desta obrigação. Trouxeram em sua defesa, às fls. 10884/11400: extratos bancários, contratos de financiamento, cédulas de crédito bancário, borderôs de desconto, cartão de assinatura, contrato de compra e venda de fruta e notas fiscais de produtor.

A 7ª Turma da DRJ em Recife (PE) julgou procedente em parte a impugnação, nos termos do Acórdão nº 11-067.822, de 28 de maio de 2020.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2015 a 31/10/2015 GRUPO ECONÔMICO.CARACTERIZAÇÃO.

A interdependência de empresas, com mesma administração e compartilhamento de recursos financeiros, caracteriza a configuração de grupo econômico e a responsabilidade pertinente. MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. Aplica-se a multa qualificada correspondente à duplicação do percentual da multa de ofício quando verificada a ocorrência de conduta dolosa caracterizada como sonegação.

SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM.

Respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

SOLIDARIEDADE. ADMINISTRADORES DE FATO. CABIMENTO.

Independentemente de figurarem como sócios nos contratos sociais, cabível a responsabilização solidária dos efetivos administradores de pessoa jurídica de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos com infração à lei.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Inconformado com a decisão da DRJ, o sujeito passivo e os responsáveis tributários interpuseram recursos voluntários ao CARF, sustentando a nulidade do lançamento, seja por suposta inadequação da fundamentação jurídica adotada pela autoridade lançadora, seja pela alegada existência de contradições internas entre as conclusões constantes do Relatório Fiscal e a capitulação legal atribuída às infrações.

No mérito, defendem a inexistência das irregularidades que deram suporte ao lançamento de IPI, afirmando que as operações econômicas efetivamente ocorreram e que os documentos produzidos durante o procedimento fiscal seriam suficientes para comprovar a aquisição das mercadorias, a circulação dos produtos e a regularidade da escrituração fiscal.

Questionam, ainda, a manutenção da multa qualificada, sustentando inexistirem elementos aptos a demonstrar conduta dolosa, fraudulenta ou simulada.

Por fim, insurgem-se contra a responsabilização solidária das pessoas físicas e jurídicas incluídas no polo passivo, afirmando inexistirem os pressupostos previstos nos arts. 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

O processo foi sorteado a este relator, nos termos regimentais.

Este é o breve relatório.

VOTO

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator.

Admissibilidade

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto. Contudo, o capítulo referente à nulidade não deve ser conhecido, pois não se refere ao IPI e sim ao IRRF.

Quanto aos demais capítulos recursais, tomo conhecimento e passo a apreciá-los.

Mérito

A exigência objeto do presente processo decorre da conclusão da fiscalização de que a Citrus Juice Eireli deixou de declarar e recolher o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI incidente sobre operações realizadas no período de janeiro a outubro de 2015, tendo sido constituído o correspondente crédito tributário mediante lançamento de ofício, acrescido de multa qualificada.

Do exame do Relatório Fiscal verifica-se que a constituição do crédito tributário não decorreu de constatação isolada ou de mero exame formal da escrituração apresentada pela contribuinte.

A autoridade fiscal descreveu o procedimento de fiscalização que no seu curso foram expedidas sucessivas intimações para apresentação de documentos fiscais, contábeis e bancários, tendo sido examinadas, entre outras informações, a Escrituração Fiscal Digital – EFD, a Escrituração Contábil Digital – ECD, a Escrituração Contábil Fiscal – ECF, livros contábeis, documentos fiscais eletrônicos, extratos bancários e demais elementos apresentados pela contribuinte.

Segundo consignado pela fiscalização, a análise integrada desse conjunto documental revelou inconsistências consideradas incompatíveis com a regular apuração dos tributos incidentes sobre a atividade desenvolvida pela empresa.

O Relatório Fiscal registra que determinadas operações utilizadas para justificar a escrituração tributária não encontraram comprovação material suficiente, circunstância que repercutiria diretamente na apuração do IPI e dos demais tributos objeto da fiscalização.

No tocante ao IPI, a fiscalização concluiu que os elementos obtidos durante o procedimento caracterizaram um grupo econômico formado para burlar o recolhimento de tributos.

DA CARACTERIZAÇÃO DO GRUPO ECONÔMICO

A caracterização do grupo econômico não foi construída, segundo o lançamento, a partir de um único fato isolado, mas da apreciação conjunta de diversos elementos documentais obtidos ao longo da fiscalização.

O Termo de Constatação Fiscal registra que a autoridade fiscal examinou documentos societários, escriturações contábeis e fiscais, movimentações bancárias, procurações, contratos, documentos obtidos junto à Junta Comercial, informações constantes das declarações fiscais e demais elementos reunidos durante o procedimento, concluindo que a Citrus Juice Eireli, a Comércio de Frutas PB Eireli e a Sucos Kiki Eireli atuariam de forma integrada, sob direção comum e com compartilhamento de interesses econômicos.

Entre os elementos destacados pela fiscalização figuram:

- Vínculos societários e familiares entre os administradores das empresas;
- Procurações conferindo poderes de representação entre integrantes do núcleo familiar;
- Registros contábeis de empréstimos e outras movimentações financeiras entre pessoas físicas e jurídicas envolvidas;
- Relações comerciais mantidas entre as empresas;
- Utilização de determinados prestadores de serviços;

- Documentos obtidos em reclamação trabalhista;
- Informações extraídas de redes sociais;
- Análise da evolução patrimonial dos responsáveis;

A autoridade fiscal ressalta que nenhum desses fatos foi considerado isoladamente suficiente para caracterizar grupo econômico, afirmando que sua conclusão decorreu da apreciação global do conjunto probatório.

Essa observação assume especial relevância porque delimita corretamente o objeto da controvérsia. Pois, não se discute, propriamente, a existência material de cada um desses fatos. Os recorrentes, em regra, reconhecem que tais circunstâncias efetivamente ocorreram. A divergência reside na consequência jurídica atribuída pela fiscalização ao conjunto desses elementos.

Em outras palavras, o Termo de Constatação Fiscal descreve um conjunto de circunstâncias que, apreciadas de forma integrada, indicariam comunhão de atuação empresarial, destacando a coordenação administrativa, a circulação de recursos financeiros entre pessoas físicas e jurídicas, a utilização de representantes comuns, a realização de operações entre empresas pertencentes ao mesmo núcleo familiar e outros elementos considerados indicativos de atuação convergente.

A partir desse conjunto probatório, concluiu a autoridade fiscal que as empresas não atuavam como sujeitos independentes, mas como integrantes de uma única estrutura empresarial voltada ao desenvolvimento das atividades descritas no lançamento.

Foi justamente dessa premissa que decorreu a conclusão de que haveria interesse comum na situação constitutiva do fato gerador.

A decisão recorrida acolheu essa fundamentação, registrando que os diversos elementos reunidos durante a fiscalização, considerados em conjunto, seriam suficientes para demonstrar atuação coordenada entre os recorrentes

Por derradeiro, cito os motivos que induziram a conclusão da Autoridade Fiscal e da Decisão recorrida pela existência de um grupo econômico constituído para sangrar os cofres públicos.

- i. Empréstimos efetuados pela autuada a Wagner Machado, Wagner Medeiros e Taíze Machado, registrados na contabilidade da Citrus Juice; intimada (Termo de Início do Procedimento Fiscal-TIPF, fl. 108/115) a esclarecer tais operações, a autuada não se manifestou, não apresentou documentos sobre a matéria, nem autorizou o acesso direto às informações sobre movimentação financeira, no tocante aos subitens do item 24 do TIPF, que dependiam da entrega do documento por instituição financeira. Em tabela abaixo, valores contábeis destes empréstimos:

- ii. As duas pessoas físicas com maior recebimento de empréstimos no ano de 2015, Wagner Medeiros Fernandes Gonçalves e Taíze Machado Gonçalves são, respectivamente, pai e irmã do titular da Citrus Juice Eireli (Wagner Machado Gonçalves), sendo que tal irmã também foi procuradora da autuada, com amplos poderes, no ano em questão. De notar-se que a descrição da conta contábil referente ao titular da Citrus Juice trouxe, entre parênteses, a qualificação de filho;
- iii. Conforme escritura pública de constituição de garantia hipotecária, lavrada em 03/08/2016, às f. 7361/7379, a Comércio de Frutas P.B. EIRELI deu aos credores da Citrus Juice (instituições financeiras do grupo Itaú), em hipoteca de primeiro grau, sem concorrência de terceiros, três imóveis rurais, com valor total atribuído de R\$ 7.560.000,00, para garantia de crédito rotativo aberto, em favor da Citrus Juice Eireli, até o valor limite de R\$ 13.000.000,00;
- iv. iv. em 20/04/2011, a SUCOS KIKI EIRELI e seu sócio, Wagner Medeiros, nomearam Taíze Machado como procuradora, a quem conferiram poderes amplos, gerais e ilimitados para gerir e administrar dita empresa, dentre outros (f. 7381/7385);
- v. v. em 20/09/2011, a Comércio de Frutas P. B. Ltda., representada pelos sócios Taíze Machado e Dolvane José Batistela, nomeou e constituiu como seu procurador o mesmo Dolvane José Batistela e Wagner Machado, conferindo-lhes poderes, até 20/09/2013, para em conjunto ou isoladamente, em síntese (f. 7441/7443), gerir e administrar a empresa, administrar, gerir, locar e até alienar os imóveis de propriedade da sociedade, representar a empresa outorgante junto a quaisquer estabelecimentos bancários, entidades financeiras, com poderes para assinar contratos e/ou propostas de abertura de contas correntes bancárias, movimentá-las e encerrá-las, bem como aplicar e resgatar valores, dentre outros poderes;
- vi. vi. na mesma data (20/09/2011), Taíze Machado outorgou procuração a Dolvane José Batistela e Wagner Machado, também até 20/09/2013, para, em conjunto ou isoladamente, em síntese (f. 7445/7447), representá-la nas quotas sociais que a outorgante possui na empresa Comércio de Frutas P. B. Ltda, dentre outros poderes;
- vii. vii. em 28/10/2013, Wagner Machado outorgou procuração a Taíze Machado, até 27/10/2018, para, em síntese (f. 7449/7450): a) comprar ou de qualquer outra forma adquirir em nome do outorgante quaisquer tipos de bens imóveis; b) comprar, vender, ceder ou por qualquer outra forma de alienar quaisquer bens móveis e semoventes; c) contratar advogados com cláusula “ad judicia” e “et extra”; d) administrar, gerir e inclusive locar os imóveis de propriedade do outorgante; e) representá-lo junto a quaisquer estabelecimentos bancários, entidades financeiras, com

- poderes para assinar contratos e/ou propostas de abertura de contas correntes bancárias, movimentá-las e encerrá-las, bem como aplicar valores; f) representar o outorgante perante quaisquer repartições públicas;
- viii. em 29/03/2004, foi lavrada a escritura pública de constituição de hipoteca de dois imóveis rurais (um sítio e uma fazenda), dada por Comércio de Frutas P. B. Ltda., representada pela sócia Taize, para garantia de dívidas contraídas pela SUCOS KIKI LTDA., representada por Wagner Medeiros, junto ao Banco Rural S/A (f. 7705/7711);
- ix. a autuada, e as empresas Comércio de Frutas P. B. Ltda. e SUCOS KIKI LTDA foram transformadas em Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI) no mesmo ano (2014/fichas cadastrais emitidas pela JUCESP, às fl. 6118/6119 e 9526/9527);
- x. ademais, não apresentaram espontaneamente ECF referente ao ano-calendário de 2015;
- xi. relativamente às empresas Comércio de Frutas P. B. EIRELI e SUCOS KIKI EIRELI, foram identificadas, nas ECD da Citrus Juice, as contas relacionadas no arquivo digital (planilha) intitulado “BALANCETES DAS CONTAS KIKI E FRUTAS PB”, em anexo (arquivo não paginável, fl. 10547), no qual pode ser visto que há movimento em todas as contas correspondentes, nos anos de 2014 a 2016; todos os lançamentos dessas contas contábeis estão relacionados no arquivo digital denominado “LANÇAMENTOS DAS CONTAS REF. KIKI E FRUTAS PB”, em anexo (arquivo não paginável, fl. 10547);
- xii. Representada no ato pelo irmão Wagner Machado, a Citrus outorgou, em 27/03/2010, 13/11/2014, 28/07/2016, 07/12/2017 e 05/02/2018, procuração a Taíze, às fl. 2706/2707, 7572/7578, 7457/7459, 7495/7497 e 7529/7531, respectivamente, para, em síntese: a) gerir e administrar a sociedade/empresa outorgante; b) administrar, gerir, locar e até alienar os imóveis de propriedade da sociedade/empresa; c) representar a empresa outorgante junto a quaisquer estabelecimentos bancários, entidades financeiras, com poderes para assinar contratos e/ou propostas de abertura de contas correntes bancárias, movimentá-las e encerrá-las, bem como aplicar e resgatar valores; d) representar a empresa junto a qualquer órgão arrecador ou fiscalizador do imposto de renda; e) representar a empresa perante operadoras de telefonia;

Fecho o capítulo, reproduzindo a conclusão da decisão recorrida, que espelha meu entendimento sobre a questão, *verbis*:

De acordo com o relatório fiscal e Termo de Constatação Fiscal (fl. 10428/10546), constata-se haver confusão patrimonial entre as empresas Citrus Juice Eireli (autuada), Kiki Sucos Eireli, CNPJ nº 38.910.188/0001-88, e Comércio de Frutas P.

B. EIRELI, CNPJ 60.823.747/0001-71, as quais, além de serem dirigidas pelos mesmos administradores (unicidade de direção), também compartilharam recursos financeiros, o que caracteriza a existência do grupo econômico.

Demais disso, atuaram de forma integrada e coordenada, constituindo, na realidade, uma única empresa (na acepção de empreendimento). Pelo exposto, constata-se que, de fato, a fiscalização evidenciou a formação de um grupo econômico familiar, levantando o véu da simulação entabulada entre as empresas, caracterizando o dolo com o intuito de afastar a incidência de tributação, por meio das empresas em questão.

Improcedentes, portanto, as alegações das impugnantes de que não havia relação jurídica ou de fato entre as empresas Citrus Juice Eireli, Comércio de Frutas P. B. EIRELI e SUCOS KIKI EIRELI, necessárias para configuração de grupo econômico. Neste sentido, relata o autuante (fl. 10500):

“resta evidente que as pessoas jurídicas em questão se sujeitam a uma coordenação geral, de sentido econômico (não formal), visando a um objetivo comum, isto é, a produção e comercialização de sucos e seus subprodutos, para auferimento de lucros em benefício de Wagner Medeiros e seus filhos Wagner Machado e Taize”.

Não prospera também a tese acerca de indícios e presunções, visto que a caracterização do grupo econômico em questão baseou-se em vasta documentação acostada aos autos pela fiscalização, relativamente às empresas supracitadas, tais como: fichas cadastrais da JUCESP, procurações, contratos sociais e alterações contratuais, DCTF, ECD, ECF, notas fiscais eletrônicas emitidas, livro Razão (planilhas identificadas às fl. 10547, arquivo não paginável), contratos celebrados pela Citrus Juice Eireli e cópias cheques por esta emitidos, dentre outros citados no relatório fiscal e no Termo de Constatação Fiscal.

Afasta-se, portanto, a tese de independência e autonomia entre as empresas Citrus Juice Eireli (autuada), Kiki Sucos Eireli, CNPJ nº 38.910.188/0001-88, e Comércio de Frutas P. B. EIRELI, CNPJ 60.823.747/0001-71.

Com relação aos sócios das empresas em questão, foram examinados pela fiscalização: Declarações de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (DIRPF), movimentação financeira, RENAVAM, fichas cadastrais extraídas dos sistemas da Receita Federal do Brasil-RFB, bem como cópias de documentos inseridas no corpo do Termo de Constatação Fiscal - TCF, dentre outros elementos.

Forte nestes argumentos, nego provimento ao capítulo recursal e mantenho a acusação fiscal, nos termos do TVF.

Da individualização da responsabilidade dos recorrentes

A responsabilidade tributária constitui matéria de legalidade estrita.

Embora a fiscalização tenha afirmado a existência de grupo econômico de fato entre a contribuinte e as demais pessoas físicas e jurídicas incluídas no polo passivo, tal circunstância, por si só, não autoriza a responsabilização solidária.

Como corretamente sustentam os recorrentes, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou entendimento de que a mera integração em grupo econômico não configura, automaticamente, o interesse comum previsto no art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, tampouco autoriza a incidência do art. 135 do mesmo diploma.

Todavia, também não procede a conclusão oposta defendida pela recorrente, segundo a qual inexistiria qualquer elemento apto a individualizar a atuação dos corresponsáveis.

O Termo de Constatação Fiscal, incorporado ao Relatório Fiscal, não se limitou a afirmar a existência de vínculo familiar entre os envolvidos. Ao contrário, buscou demonstrar, mediante documentos societários, registros contábeis, movimentações financeiras, procurações, contratos e demais elementos coligidos durante a fiscalização, que determinadas pessoas físicas e jurídicas participaram da estrutura operacional considerada responsável pela realização das operações que deram origem ao lançamento.

Passa-se, portanto, ao exame individual de cada corresponsável.

Wagner Machado Gonçalves

Quanto a Wagner Machado Gonçalves, observa-se que sua responsabilização não decorreu exclusivamente da condição formal de titular da Citrus Juice.

Segundo a fiscalização, Wagner Machado exercia a administração efetiva da empresa atuada, respondendo pela condução das operações comerciais, financeiras e fiscais que culminaram na escrituração das operações posteriormente glosadas.

Assim, a responsabilidade lhe é atribuída pelas seguintes condutas:

- a) direção da sociedade atuada durante os fatos geradores;
- b) participação na estrutura operacional utilizada para realização das operações glosadas; e
- c) prática de atos de administração relacionados às operações que originaram a supressão do IPI.

Diante desses fatos, sua responsabilização possui fundamento predominantemente no art. 135, III, do CTN.

Taíze Machado Gonçalves

Quanto à recorrente Taíze Machado Gonçalves, a fiscalização atribui responsabilidade em razão de sua atuação na empresa Comércio de Frutas PB e da participação na estrutura empresarial considerada integrada.

O Relatório Fiscal registra que Taíze figuraria entre os verdadeiros administradores da estrutura empresarial utilizada pela Citrus, atribuindo-lhe participação na ocultação da composição societária efetiva e nos lançamentos contábeis referentes aos denominados empréstimos sem causa econômica demonstrada, considerados instrumentos destinados a mascarar distribuição de valores entre os administradores da empresa.

A acusação, portanto, identifica conduta específica atribuída à recorrente, consistente na participação da estrutura administrativa reputada utilizada para operacionalizar as infrações tributárias.

Não se trata, assim, de responsabilização fundada exclusivamente na condição de filha do titular da empresa.

A Citrus Juice outorgou mandatos para que Taíze representasse a autuada (Citrus), com amplos poderes (não genéricos) de gestão e administração, podendo praticar todos os atos inerentes ao objeto social da citada empresa, bem como representá-la perante quaisquer estabelecimentos bancários, entidades financeiras, com poderes para assinar contratos e/ou propostas de abertura de contas correntes bancárias, movimentá-las e encerrá-las, também aplicar e resgatar valores, dentre outros poderes, conforme se verifica nas procurações acostadas aos autos às fls. 2706/2708, 7572/7578, 7457/7459, 7495/7497. E ao confessar que ajudou seu irmão diversas na gestão da Citrus, resta comprovada sua condição de administradora de fato.

Wagner Medeiros Fernandes Gonçalves

Situação semelhante ocorre em relação a Wagner Medeiros Fernandes Gonçalves.

A fiscalização não fundamentou sua responsabilização apenas no fato de ser pai de Wagner Machado ou titular da empresa Sucos Kiki.

Consta do Termo de Constatação Fiscal que Wagner Medeiros figuraria entre os verdadeiros administradores da Citrus e teria recebido valores contabilizados como empréstimos sem correspondente causa jurídica comprovada, circunstância interpretada pela fiscalização como mecanismo destinado a ocultar distribuição de rendimentos entre os administradores da empresa.

Além disso, sua responsabilidade foi expressamente enquadrada tanto no art. 124, inciso I, quanto no art. 135, inciso III, do CTN, justamente porque a acusação lhe atribui não apenas interesse comum na realização das operações tributadas, mas também atuação administrativa direta

Comércio de Frutas PB Eireli

Em relação à Comércio de Frutas PB, a responsabilização não decorre da simples condição de empresa pertencente ao mesmo núcleo familiar.

A acusação fiscal sustenta que a empresa participou da estrutura negocial considerada utilizada para viabilizar operações que repercutiram na apuração do IPI da Citrus, caracterizando interesse comum na realização dos fatos geradores.

A infração imputada consiste na participação nas operações que deram suporte à escrituração considerada irregular, razão pela qual sua responsabilidade foi enquadrada exclusivamente no art. 124, I, do CTN.

Sucos Kiki Eireli

Também a Sucos Kiki Eireli foi responsabilizada exclusivamente com fundamento no art. 124, inciso I, do CTN.

A acusação fiscal afirma que a empresa integrava o grupo econômico de fato e participava da estrutura operacional destinada à realização das operações que culminaram na redução indevida do IPI devido pela Citrus.

A decisão recorrida registra, ainda, que a empresa desenvolvia atividade complementar à exercida pela autuada, circunstância considerada elemento adicional para caracterização do interesse comum.

Sua responsabilidade, portanto, decorre da suposta participação conjunta na realização dos fatos geradores, e não do exercício de administração direta da contribuinte.

Diante do quadro apresentado, é lícito concluir que a responsabilização tributária atribuída aos recorrentes se mostra compatível com os pressupostos dos arts. 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, diante da participação demonstrada nas operações que originaram o crédito tributário.

Contudo, existe matéria a ser conhecida de ofício. Entendo que a multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 100%.

Isso porque, a Lei nº 14.689/2023 alterou o dispositivo do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, que trazia a previsão da multa duplicada. Vejamos a antiga e a nova redação:

Redação dada pela Lei nº 11.488/2007

§ 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 14.689, de 2023

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

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (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)

Como se vê, a nova regra geral da multa de ofício nos casos previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 prevê a majoração ao patamar de 100%, conforme dispõe o inciso IV, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Destaca-se que referida lei criou hipótese nova de majoração ao patamar de 150%, prevista no inciso VII, mas apenas nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. Esta hipótese trata-se da instituição de uma nova penalidade, e que deve ser aplicada apenas aos fatos geradores ocorrida após a vigência da lei, haja vista, ainda, a necessidade de motivação pela autoridade fiscal.

Portanto, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

Conclusão.

Em consonância com o exposto, conheço parcialmente do recurso voluntário, na parte conhecida, dou-lhe provimento parcial para aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho