



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16095.720129/2015-51
ACÓRDÃO	1302-007.536 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GLOBOPLAST INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS TERMOPLASTICOS LTDA - ME
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ. VÍCIO DE FUNDAMENTAÇÃO.

Não é nulo o acórdão da DRJ que adote como fundamento trechos de julgamento anteriormente realizado, desde que seja fundamentado seu entendimento e enfrentadas as matérias de defesa autonomamente apresentadas pelo contribuinte que potencialmente refutem o lançamento fiscal, ainda que subsidiárias.

NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ. NÃO ENFRENTAMENTO ESPECÍFICO E EXAUSTIVO DE TODOS OS ARGUMENTOS DE DEFESA. ALEGAÇÃO DE REFORÇO E TANGENCIAL PERTENCENTE A UMA MATÉRIA AUTÔNOMA DE DEFESA.

Embora se exija a adequada fundamentação das decisões em âmbito administrativo, é dever do julgador administrativo enfrentar todas as matérias autônomas de defesa do contribuinte, ainda que subsidiárias. Eventuais alegações de reforço do argumento principal que são analisadas dentro do contexto da matéria autônoma de defesa, quando não alteram o mérito da matéria principal arguida e este foi devidamente enfrentado pela decisão, não torna nulo o acórdão recorrido.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. ART. 124, I, DO CTN.

A interpretação da hipótese de responsabilização prevista no artigo 124, inciso I, do CTN, deve se relacionar ao interesse jurídico, mas não deve ser restrita, pois o emprego da expressão “situação que constitua o fato

gerador da obrigação principal”, implica reconhecer o interesse comum quando observado que o contribuinte e o responsável estejam no mesmo polo da obrigação tributária (e.g. coproprietários de um imóvel sujeito à incidência do IPTU), mas também quando o contribuinte e outra pessoa jurídica ou física tenham interesse comum na “situação” para que não ocorra o fato gerador da obrigação principal, ou para que este ocorra de forma mitigada, praticando, para tal, atos contrários à legislação tributária.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ATOS PRATICADOS COM INFRAÇÃO À LEI. ART. 135, III, DO CTN.

A hipótese do diploma tributário é cristalina e mostra ser imprescindível a demonstração dos atos pelos quais se evidenciou a conduta infracional, sob pena de se responsabilizar ilegalmente terceiros que não praticaram efetivamente nenhum ato contrário ao ordenamento jurídico, mas, por álea empresarial, viram-se numa situação de inadimplência fiscal.

Comprovados que os atos praticados são contrários à lei e que foi arquitetado um *modus operandi* para que a prática da sonegação fiscal se operasse com eficiência (empresas intermediárias, empresas noteiras, ausência de escrita contábil, de obrigações acessórias e do pagamento dos tributos devidos), sendo o responsável administrador de fato ou de direito, porquanto busca-se dar aparência de licitude a operações fraudulentas, com a intenção de dificultar a identificação dos verdadeiros responsáveis por trás de todo o contexto e que se beneficiam com o esquema.

SANÇÕES TRIBUTÁRIAS. MULTA QUALIFICADA E AGRAVADA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. ENFRENTAMENTO DE OFÍCIO PELO JULGADOR ADMINISTRATIVO.

São matérias de ordem pública a aplicação de multas tributárias, visto que o Estado não pode punir indevidamente os administrados, por imperativo do art. 37, caput, da CF/88 e art. 2º, parágrafo único, I, VI e IX da Lei nº 9.784/99.

A aplicação de penalidade, sendo matéria de ordem pública, integra a lide de forma implícita, razão pela qual sua inclusão *ex officio*, pelo julgador, não caracteriza julgamento extra ou ultra petita, hipótese em que prescindível o princípio da congruência entre o pedido e a decisão.

MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO DA HIPÓTESE LEGAL DA CONDUTA QUALIFICADORA.

A aplicação da multa qualificada é medida de caráter excepcional, devendo-se comprovar as condutas dolosas descritas nos artigos 71, 72 e

73 da Lei nº 4.502/1964. Para se subsumir uma conduta à norma que prescreve a qualificação da multa não basta imputar ao contribuinte um mero “querer praticar” o ato objeto da infração, pelo contrário, deve-se aferir o elemento subjetivo da conduta, isto é, comprovar que o contribuinte tinha a plena consciência do que estava fazendo e que ante às condições circunstanciais, a conduta é ilícita.

As razões pelas quais houve a qualificação da multa imputada ao contribuinte, ainda que possa ser deduzida pelo contexto da acusação fiscal, deve ser expressa no relatório fiscal ou no termo de verificação fiscal, sob pena de cercear o direito de defesa do interessado.

Não identificada a conduta qualificadora expressamente considerada pela autoridade fiscal, de rigor a redução para o percentual correspondente à multa de ofício ordinária.

MULTA AGRAVADA. HIPÓTESE CONFIGURADA. DEVER DE COLABORAÇÃO DO ART. 145, §3º, DA CF (CONFORME EC Nº 132/2023)

A majoração da multa pela falta de atendimento às intimações da fiscalização para prestar esclarecimentos não deve ser aplicada automaticamente, haja vista o rigor de tal medida. Contudo, tendo em vista a relevância das informações solicitadas para o procedimento fiscal, a inércia deliberada e proposita do contribuinte, além de ser reprovável e impedir o almejado sistema tributário justo e transparente, fere o princípio geral da cooperação, positivado no artigo 145, §3º, da Constituição Federal, com redação da Emenda Constitucional nº 132/2023, e justifica sua aplicação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência suscitadas, e, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo suscitada, de ofício, pelo Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, vencido o Conselheiro suscitante, que votou por acatar essa nulidade. Não participou do julgamento em relação às questões preliminares, o Conselheiro Sérgio Magalhães Lima. No mérito, acordam, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir o percentual da multa qualificada de 150% ao patamar de 100%, de forma a reduzir o seu percentual final de 225% para 150% em decorrência da retroatividade benigna e do seu agravamento, nos termos do relatório e voto do relator. Em relação à responsabilidade solidária, acordam, por maioria de votos, em

afastar a responsabilidade solidária imputada ao Sr. Márcio Paulo Baum, e em manter a dos demais responsáveis solidários, nos termos do relatório e voto do relator, vencida a Conselheira Natália Uchôa Brandão que votou por dar provimento em maior extensão para afastar também a responsabilidade do Sr. Paulo Fernandes Silva.

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas – Relator

Assinado Digitalmente

Sergio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natalia Uchoa Brandao, Sergio Magalhaes Lima (Presidente), Paulo Henrique Silva Figueiredo.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário oposto em face de acórdão da 3ª Turma da DRJ04, que julgou improcedente a impugnação dos responsáveis solidários.

Em face dos sujeitos passivos foram lavrados autos de infração (fls. 775 a 892), referentes aos ano-calendário de 2010, 2011, 2012 e 2013, exigindo:

- (i) IRPJ, decorrente de arbitramento do lucro com base na receita bruta da venda de produtos de fabricação própria, com multa agravada de 225%;
- (ii) PIS, por insuficiência de recolhimento, conforme regime cumulativo, com multa agravada de 225%;
- (iii) Cofins, por insuficiência de recolhimento, conforme regime cumulativo, com multa agravada de 225%;
- (iv) Multa por não apresentar a Escrituração Contábil Digital (“ECD”), nos termos do artigo 16 da Lei nº 9.779/1999; e
- (v) CSLL decorrente de arbitramento do lucro com base na receita bruta da venda de produtos de fabricação própria, com multa agravada de 225%.

Além disso, foi imputada responsabilidade solidária à DAKHIA INDUSTRIA E COMERCIO DE TERMOPLASTICOS LTDA, POLICHEMICALS COMERCIO DE RESINAS PLASTICAS LTDA,

REER INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICOS LTDA – EPP, COTERMO COMERCIAL DE TERMOPLASTICOS LTDA, nos termos do artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (“CTN”), considerando a existência de um grupo econômico de fato, e aos Srs. RINALDO SUMI, PAULO FERNANDES SILVA e MARCIO PAULO BAUM, nos termos do artigo 135 do CTN, por prática de atos com infração à lei.

Conforme relato do Termo de Verificação Fiscal (“TVF”) (fls. 65 a 82), destacam-se os seguintes trechos do relato do acórdão nº 1301-002.746, que julgou o Recurso Voluntário apresentado anteriormente pelos sujeitos passivos:

De acordo com os autos de infração e com o Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades de fls. 65/82, o lançamento, que se refere aos anos-calendário 2010, 2011, 2012 e 2013, decorreu de "Receita Bruta na Venda de Produtos de Fabricação Própria" e teve enquadramento legal no art. 3º da Lei nº 9.249/1995 e art. 532 do RIR/1999.

Houve arbitramento do lucro tendo em vista que o contribuinte não apresentou, após intimado, os livros e documentos da sua escrituração. Qualificou-se a multa em função da caracterização do evidente intuito de fraude da atuada.

Agravou-se a multa em razão do não atendimento às intimações expedidas. Efetuou-se Representação Fiscal para Fins Penais.

Diante da constatação de existência de grupo de fato entre a Dakhia, empresa líder, a atuada e outras empresas, (Grupo Dakhia) foram responsabilizadas solidariamente a Dakhia Indústria e Comércio de Termoplásticos Ltda, a Polichemicals Comércio de Resinas Plásticas Ltda., a Reer Indústria e Comércio de Plásticos Ltda. e a Coterma Comercial de Termoplásticos Ltda, com base no art. 124, inciso I do Código Tributário Nacional, CTN.

Também foram responsabilizados solidariamente por Excesso de Poderes e Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto, art. 135 do CTN, os sócios administradores de direito da Dakhia Indústria e Comércio de Termoplásticos Ltda, o Sr. Rinaldo Sumi, o Sr. Paulo Fernandes Silva e o Sr. Márcio Paulo Baum.

Salientam-se as considerações sobre o grupo econômico redigidas no TVF:

10- DA PARTICIPAÇÃO DA EMPRESA EM GRUPO ECONÔMICO:

A empresa Globoplast Industria e Comércio de Produtos Termoplásticos Ltda faz parte um grupo econômico de fato, atuante na área de plásticos, juntamente com outras empresas e com a empresa Dakhia Industria e Comércio de Termoplásticos Ltda — CNPJ 02.650.047/0001-26 -, que detém a administração da primeira e das demais.

Conforme veremos detalhadamente no "RELATÓRIO FISCAL GRUPO ECONÔMICO DAKHIA" e no "RELATÓRIO FISCAL MANDADOS DE BUSCA E APREENSÃO", anexos, que compõem o quadro probatório deste grupo econômico de fato, tendo como líder a empresa Dakhia citada acima.

A empresa Dakhia promove a administração da empresa Globoplast realizando vendas, autorizando descontos, cobrança, faturamento, emitindo cartas de correção de NF, emitindo cheques pré-assinados, tudo operado por empregados e pelo sócio-administrador da empresa Dakhia.

Há uma confusão patrimonial entre as empresas já que a empresa Globoplast paga despesas da empresa Dakhia como também dos proprietários desta última, entre outros atos discriminados no "RELATÓRIO FISCAL GRUPO ECONÔMICO DAKHIA" e no "RELATÓRIO FISCAL MANDADOS DE BUSCA E APREENSÃO", anexos.

Assim, apesar da Dakhia ser a fornecedora de fato, seriam as empresas intermediárias do grupo econômico, constituídas por interpostas pessoas físicas (laranjas) e sem capacidade econômica, entre elas, a empresa Globoplast, que assumiriam o papel de vendedoras, emitindo os documentos fiscais e desvinculando a empresa Dakhia de tais operações e da conseqüente tributação.

Nesse esquema de fraude, as operações mercantis são coordenadas pela empresa Dakhia que ocultaria grande parte de seu faturamento ao vender suas mercadorias por meio de empresas intermediárias, entre elas a empresa Globoplast.

Sobre a multa agravada eis o entendimento da acusação fiscal:

11-DA QUALIFICAÇÃO E DO AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO:

Da qualificação e agravamento da Multa de Ofício para essa Infração:

Não obstante o significativo faturamento empresa Globoplast Industria e Comércio de Produtos Termoplasticos Ltda, nos anos calendário de 2010 a 2013, esta não declarou à Receita Federal do Brasil via DCTF — Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - o valor dos "Débitos Apurados ", como também não recolheu qualquer valor referentes aos tributos descritos anteriormente, demonstrando a intenção da empresa em suprimir impostos e contribuições devidos.

Conforme visto, ficou evidenciado, de forma inequívoca, a intenção do contribuinte de retardar e, até mesmo, impedir o conhecimento por parte do fisco da ocorrência dos fatos geradores dos tributos objeto do presente lançamento, mediante não entrega das DCTF mensais no período de Janeiro de 2010 a de Dezembro de 2013, e da não entrega da ECD — Escrituração Contábil Digital referentes aos anos calendário de 2010 a 2013, via SPED, tudo visando encobrir os aspectos materiais necessários para o dimensionamento das obrigações tributárias.

Conforme exposto no item 9.2 há utilização de interpostas pessoas no quadro societário da Globoplast caracterizando Interposição Fraudulenta.

Esses fatos, portanto, impõem a exigência de multa qualificada no lançamento ora efetuado, nos termos da legislação de regência, Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I, parágrafo 10, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15.06.2007.

(...)

Também, considerando que a Globoplast Industria e Comércio de Produtos Termoplásticos Ltda inicialmente recebeu o Termo de Início do Procedimento Fiscal e protocolou 3 (três) pedidos de dilação de prazo para apresentação dos documentos solicitados durante o Procedimento Fiscal e posteriormente, a sede da empresa não foi mais localizada, como também, a empresa não atualizou os dados do cadastro do CNPJ da mesma junto à Receita Federal do Brasil, ou junto a JUCESP — Junta Comercial do Estado de São Paulo, como também não mais atendeu às intimações que lhe foram regularmente expedidas, foi aplicado o disposto no § 2º do mesmo artigo, elevando, desta feita, a multa total aplicada para 225 %.

Por fim, no que tange à sujeição passiva:

14— DA SUJEIÇÃO PASSIVA

Constatamos que a empresa Dakhia Industria e Comércio de Termoplásticos Ltda — CNPJ 02.650.047/0001-26 é líder do grupo econômico de fato, formado entre ela e as seguintes empresas:

- Globoplast Industria e Comércio de Produtos Termoplásticos Ltda — CNPJ 00.105.843/0001-52;
- Polichemicals Comércio de Resinas Plásticas Ltda — CNPJ 01.403.100/0001-21;
- Reer Comércio Atacadista de Plásticos Ltda — CNPJ 08.816.633/0001-84 e - Cotermo Comercial de Termoplásticos Ltda — CNPJ 07.312.840/0001-39

A empresa Dakhia promove a administração das referidas empresas, realizando vendas, autorizando descontos, cobrança, faturamento, emitindo cartas de correção de NF, emitindo cheques pré-assinados, tudo operado por empregados e pelo sócio-administrador da empresa Dakhia.

Há uma confusão patrimonial entre as empresas já que as empresas pagam despesas da empresa Dakhia como também dos proprietários desta última, entre outros atos discriminados no "RELATÓRIO FISCAL GRUPO ECONÔMICO DAKHIA" e no "RELATÓRIO FISCAL MANDADOS DE BUSCA E APREENSÃO", anexos, relatórios estes que compõem o quadro probatório deste grupo econômico de fato.

Assim, apesar da Dakhia ser a fornecedora de fato, seriam as empresas intermediárias do grupo econômico, constituídas por interpostas pessoas físicas (laranjas) sem capacidade econômica, que assumiriam o papel de vendedoras, emitindo os documentos fiscais e desvinculando a empresa Dakhia de tais operações e da conseqüente tributação.

Nesse esquema de fraude, as operações mercantis são coordenadas pela empresa Dakhia que ocultaria grande parte de seu faturamento ao vender suas mercadorias por meio de empresas intermediárias, que compõem o grupo econômico de fato.

Portanto, caracterizado o grupo econômico de fato, as mesmas respondem solidariamente entre elas.

(...)

Além das 5 (cinco) empresas relacionadas acima, respondem também solidariamente aos débitos tributários do grupo econômico, as seguintes pessoas físicas que são os sócios administradores da empresa Dakhia e conseqüentemente, são os administradores de fato de todas as empresas que compõem o referido grupo econômico:

- Rinaldo Sumi—CPF 091.831.198-50

- Paulo Fernandes Silva — CPF 054.434.398-04

- Marcio Paulo Baum — CPF 003.518.378-09

(...)

Conforme exposto no item 9.1, houve dissolução irregular da empresa, haja vista que a Globoplast não se encontra no seu domicílio fiscal, que seria o local de sua sede informado na JUCESP.

Conforme exposto no item 9.2 há utilização de interpostas pessoas no quadro societário da Globoplast caracterizando Interposição Fraudulenta.

A empresa também não declarou via DCTF à Receita Federal, os valores de "Débitos Apurados" para as competências de janeiro de 2010 a dezembro de 2013, relativos aos impostos e contribuições citados acima, como também, o fato de a empresa não entregar da ECD — Escrituração Contábil Digital referente aos anos-calendário de 2008 e 2009, via SPED, apesar dos altos valores faturados conforme as Notas Fiscais Eletrônicas emitidas. Tais omissões evidenciam de forma inequívoca, a intenção do contribuinte de retardar e, até mesmo, impedir o conhecimento por parte do fisco da ocorrência dos fatos geradores dos tributos objeto dos presentes lançamentos e constitui, em tese, crime contra a ordem tributária tendo como base legal o artigo 10 e 2º, da Lei 8137/90, caracterizando o crime de sonegação fiscal.

Em consonância com o disposto na Portaria RFB nº 2284 de 29 de novembro de 2010, elaboramos os Termos de Sujeição Passiva correspondentes.

O TVF contém diversos anexos que atestam as acusações nele contidas.

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 1.500 a 1.560), cujas alegações também extraio do relato do acórdão do CARF:

DOS MANDADOS DE BUSCA E APREENSÃO

- a Receita Federal e a Polícia Federal deram cumprimento à ordem judicial de busca e apreensão de documentos após a sua validade, são ilegais a entrada forçada nas empresas e a apreensão dos documentos;

- em razão do fato citado, o Juiz da 2ª Vara Criminal Federal da Subseção Judiciária de São Paulo, em 18/01/2015, declarou a nulidade das provas obtidas partir das diligências de busca e apreensão, determinando a devolução de tudo que foi apreendido;
- a busca e apreensão realizada se equipara à busca e apreensão domiciliar (cita julgado do STF, fl. 1506/1508) assim, se faz necessário ordem judicial que autorize o ingresso da autoridade "policial" no estabelecimento comercial ou industrial, sob pena de violação à Constituição Federal, de 1988, CF/1988;
- no caso, a Ação Cautelar quando deferiu a realização de busca e apreensão emitiu mandados com validade de 30 dias, os quais não foram cumpridos e perderam a validade;
- mesmo após deferimento de novos mandados, com novo prazo de 30 dias, só houve cumprimento em 14/08/2014, um dia após a validade dos mesmos;
- mandado de busca e apreensão com prazo vencido é considerado inexistente pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme ementa transcrita às fls. 1515/1519;
- o autuante se fundamentou em documentos obtidos por meio da Medida Cautelar assim, as provas que fundamentaram os autos são ilegais o que acarreta a nulidade dos Autos de Infração;
- a quebra de sigilo bancário por requisição administrativa, sem intervenção judicial, é ilegal, cita jurisprudência do STF, fls. 1520;
- as provas colhidas na ação cautelar e utilizadas pela autuação não foram especificadas sendo necessário que se converta o julgamento em diligência para que se identifique essas provas sob pena de cerceamento do direito defesa;
- decadência do IRPJ e seus reflexos com base no art.150, § 4º do CTN, cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador;
- o fato de as empresas terem o mesmo contador não justifica a caracterização da existência de um grupo econômico, a realização de pagamento de alguma conta particular do contador pela empresa não é irregularidade, pode ser encarado como forma de pagamento dos honorários devidos ao profissional;
- o ordenamento jurídico não proíbe a realização de atividades empresariais em endereços similares;
- alegar que o quadro societário é composto por 'laranjas' precisa de provas cabais que não foram trazidas aos autos;
- não há prova da existência de grupo econômico consequentemente inexistente responsabilidade solidária.

DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA E DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

- a Súmula nº 25 do CARF afirma que a simples omissão de receita não dá ensejo à aplicação de multa qualificada;
- o impugnante cumpriu todas as intimações para entrega de documentos, razão pela qual não caberia o agravamento da multa;
- para aplicação da multa qualificada deveria restar provado que a impugnante incorreu em uma das hipóteses dos artigos 71, 72 ou 73, da Lei nº 4.502/1964, sonegação, fraude e conluio, nada restou comprovado nos autos sobre a conduta dolosa, sempre foi diligente e entregou todos os documentos solicitados;
- o arbitramento do lucro só ocorre quando o contribuinte deixa de atender às condições do art. 530, do Decreto 3.000/1999, no caso, o fiscal ignora o lucro líquido declarado nos registros fiscais e contábeis, cita jurisprudência do CARF à fl. 1686;
- pede redução da multa aplicada para 20%, nos termos do art. 61, § 2º da Lei nº 9.430/1996.

DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

- afirma que está sendo imposto o recolhimento das contribuições com a inclusão do valor correspondente ao ICMS em suas bases de cálculo, valor que, por sua própria natureza, não se enquadra no conceito de faturamento ou receita, cita artigos da CF/1988 e descreve sobre a matéria e transcreve jurisprudência do STF às fls. 1544/1551, para ao final requerer o direito líquido e certo de não ser compelida a recolher o PIS e a COFINS com a base de cálculo acrescida do ICMS.

DA OFENSA AOS PRINCÍPIOS DO PACTO FEDERATIVO E DA UNIFORMIDADE

- alega que além da afronta direta a dispositivo constitucional, o fato da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições, também contraria os princípios constitucionais do pacto federativo e da uniformidade tributária, descreve sobre a questão às fls. 1552/1559.
- se refere que em caso de diferenças apuradas entre valores informados o fisco deve intimar o contribuinte a informar os motivos das discrepâncias, concedendo prazo não inferior a 45 dias, para só depois lavrar "Auto de Infração e Imposição de Multa, como determina a Medida Provisória nº 2.158-35 alterada pela Lei nº 12.766, de 2012, art. 57, transcrito à fl. 1556, cita ementa de Acórdão do CARF;
- se refere ao caráter informativo da DIPJ, a qual não tem natureza de confissão de dívida, portanto, não constitui o crédito tributário, ao contrário da DCTF que é confissão de dívida e instrumento suficiente para a exigência.

DO PEDIDO

- conversão do julgamento em diligência para que o autuante especifique quais provas foram obtidas durante o procedimento fiscal e quais foram obtidas nos autos da Ação Cautelar, sob pena de cerceamento de direito de defesa;

- reconhecer o transcurso do lustro decadencial em face da aplicação do art. 150, § 4º do CTN;
- nulidade do Auto de Infração por que apoiado em provas anuladas pelo Poder Judiciário;
- reconhecer a inexistência de grupo econômico por falta de provas vez que fiscalização considerou a existência de grupo econômico por inferência; - impossibilidade de aplicação da multa qualificada por falta de prova de conduta dolosa por parte da impugnante bem como porque omissão de receitas não acarreta majoração da multa;
- reconhecer a impossibilidade de arbitramento do lucro face a inexistência dos requisitos legais bem como diligência para a impugnante ter a oportunidade de apresentar documentos comprobatórios da regularidade das escritas fiscais;
- reconhecer a impossibilidade de inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS;
- reconhecimento do caráter meramente informativo da DIPJ;

Impugnaram o lançamento, em igual teor, os responsáveis solidários: Dakhia Indústria e Comércio de Termoplásticos Ltda (fls. 1.069 a 1.100); Sr. Paulo Fernandes Silva (fls. 1.216 a 1.246); Sr. Rinaldo Sumi (fls. 1.358 a 1.389); e Sr. Márcio Paulo Baum (fls. 930 a 960). Alegam, em síntese:

PRELIMINARMENTE

A- DA ILEGALIDADE DAS PROVAS QUE SUBSIDIAM A AUTUAÇÃO

- a execução dos mandados de busca e apreensão só foi cumprida em 14/08/2014, após decorrido o prazo de validade da ordem judicial, ou seja, a medida foi executada sem mandado judicial;
- o juiz da 2ª Vara de São Paulo proferiu sentença declarando a nulidade das provas e determinando a devolução dos materiais apreendidos, houve Recurso de Apelação por parte dos executores dos mandados de busca e apreensão, aceito sem efeitos suspensivo, por força de lei, não julgado até a presente data;
- houve, ainda, mandado de segurança com o objetivo de dotar de efeito suspensivo o Recurso de Apelação, também sem julgamento até a presente data;
- descreve sobre sua tese se referindo a doutrinadores e transcrevendo jurisprudência, fls. 1360/1364;
- requer seja considerado insubsistente o Auto de Infração por ter lastro em provas obtidas por meio ilegal, constantes do Relatório Fiscal - Resultado dos MBAs Mandados de Busca e Apreensão, fls. 661/774 e do Relatório Fiscal Grupo Econômico Dakhia, fls. 269/322;

- pede, caso não seja atendido o pleito acima, seja o processo sobrestado até que o Tribunal Regional Federal da Terceira Região emita decisão nos autos da Apelação e do Mandado de Segurança aqui já referidos.

B- DA NULIDADE DA AUTUAÇÃO PELA AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PARA OS ATOS DA FISCALIZAÇÃO

- em momento algum dos autos verifica-se a válida e regular intimação da impugnante para os atos da fiscalização, nos termos do art. 7º, inciso I do Decreto nº 70.235/1972, fato que torna a autuação nula.

DA ILEGITIMIDADE DA IMPUGNANTE PARA FIGURAR COMO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO

- não se insere no conceito de contribuinte, indicado no inciso I do art. 121 do CTN, nem se insere na definição de responsável, prevista no inciso II do mesmo artigo;

-o mesmo ocorre em relação à responsabilidade por sucessão, prevista nos artigos 129 a 133 do CTN, assim, inexistente dispositivo legal que permita inserir a impugnante como responsável tributária pela exigência fiscal em questão;

- mesmo com base no art. 128 do CTN que permite atribuir responsabilidade tributária a terceira pessoa, essa atribuição deve decorrer de lei, e, no caso, não há o vínculo, necessário, da impugnante com o fato jurídico tributário imputado ao sujeito passivo;

- também com base no art. 134 do CTN é ilegítima a inserção da impugnante como responsável tributária.

- não existe subsídio legal para manutenção da impugnante como responsável tributário da autuação.

DO MÉRITO

DO RELATÓRIO FISCAL GRUPO ECONÔMICO - DAKHIA INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO ENTRE A DAKHIA E AS EMPRESAS REINALDO PAVONE

- o relatório não comprova relação da Dakhia com as outras empresas apenas com a Polichemicals, o quadro à fl. 274 comprova;

- as empresas REER e COTERMO apresentam ligações entre si, o que não se verifica em relação a elas e a Dakhia;

- a fiscalização não comprova a ligação do contador com a Dakhia e as empresas suas clientes;

- o contador é taxativo ao afirmar que o Sr. Reinaldo Pavone era o responsável e sócio administrador das empresas e que fornecia ao contador os documentos para realização das obrigações acessórias das empresas denominadas noteiras e intermediárias;

- os depoimentos afirmam que o real beneficiário das operações é o Sr. Reinaldo Pavoni, no que concerne responsabilidade solidária da Dakhia, a autuação não subsiste.

DOS PROCESSOS TRABALHISTAS E DEPOIMENTOS PARCIALMENTE TRANSCRITOS

- a inclusão de quem quer que seja no pólo passivo de ações trabalhistas, não significa confusão patrimonial nem existência de grupo econômico;

- se insurge contra a prova obtida com base em ações trabalhistas alegando que os empregados usam a tática de indicar no polo passivo várias empresas do mesmo segmento, mesmo sabendo seu real empregador, como forma de pressionar a possibilidade de um acordo;

- o depoimento de um moto boy, pelas características de ser função externa e independente, não tem o condão de configurar um grupo econômico;

- as alegações de demandante de processo trabalhista são imprestáveis na medida em que ele se insere na condição de testemunha suspeita, nos termos do art. 405, §3º, inciso IV do Código de Processo Civil, CPC, o depoimento deve ser desentranhado dos autos;

- acusa que a fiscalização usou de subterfúgio ao intimar o Sr. Braz Cardoso de Araújo, fl. 283, afrontando princípios constitucionais citados à fl.1371;

- se refere e transcreve partes de vários depoimentos colhidos em diligência, fls. 1371/1372, e acusa a fiscalização de não ter feito qualquer busca processual em relação às empresas noteiras e intermediárias o que apontaria o real beneficiário das operações dessas empresas.

DA CONFUSÃO IMOBILIÁRIA

- todos os negócios envolvendo imóveis, contam com a documentação prevista em lei, contratos de promessa de compra e venda, posterior escritura e emissão de DOI-Declaração de Operações Imobiliárias, o que atesta a inexistência de confusão imobiliária e a ausência de ânimo de ocultar qualquer transação imobiliária;

- do contrário, jamais o imóvel seria dado em caução em contrato de locação firmado pela Dakhia, outras alternativas como fiança bancária, depósito de três aluguéis e fiadores, não seriam lançados no registro do imóvel, formas mais indicadas para ocultar;

- por força de sessão de crédito de titularidade de Rinaldo Sumi, que embora sócio da Dakhia, é titular de empresa que atua no ramo de representação comercial, alguns pagamentos foram realizados direto aos vendedores pelas empresas Globoplast e Novoplast, fato que não tem o condão de traduzir a existência de grupo econômico;

- seu devedor Reinaldo Pavone realizou os pagamentos e Rinaldo Sumi, na condição de detentor das comissões, após receber comprovantes dos pagamentos

realizados, emitiu as notas fiscais correspondentes e submeteu a regular tributação;

- afirma, quanto a aquisição do terreno, que o Sr. José Batistucci é empresário do ramo de plásticos por meio da Globoplast e titular de uma reserva de mais de 500 lotes residenciais em Jacareí/SP tendo, portanto, capacidade econômica para atuar no segmento de plástico e vender um terreno;

- o Sr. José Batistucci transferiu sua participação societária ao advogado Carlos Alberto Mandotte que solicitou a Rinaldo Sumi garantir a locação citada à fl. 286;

- tais relações atestam a inexistência de grupo econômico, uma vez que a Globoplast detém know how e capacidade econômica para atuar no mercado de plásticos o que afasta a presunção de que a Dakhia se utilizaria da mesma para prática de sonegação.

DAS CIRCULARIZAÇÕES

- se insurge quanto à caracterização da existência de grupo econômico com base nas respostas às intimações das clientes;

- não restou comprovado relacionamento comercial da Dakhia com a Coterm e com a Reer, cita algumas respostas de clientes, fls. 1374/1375, que demonstram desconhecimento entre a Dakhia e a Coterm e Reer, concluindo restar frustrada a caracterização de grupo econômico, diante da inexistência de vínculo entre as empresas.

DOS MANDADOS DE BUSCA E APREENSÃO

- reitera os termos da preliminar de nulidade arguida.

DA CONFIRMAÇÃO DA INEXISTÊNCIA DO GRUPO

- se refere ao depoimento de Maria de Lourdes Gomes da Silva que afirma desconhecer algumas das empresas.

DA CONCLUSÃO SEM RESPALDO QUANTO A EXISTÊNCIA DE LARANJAS

- resta sem respaldo a conclusão da fiscalização quanto a existência de 'laranjas', se trata de mera presunção porque os depoimentos não levam a essa conclusão e não foi feito levantamento criterioso a respeito dos sócios das empresas.

DO PERFIL DA GLOBOPLAST

- o Sr. José Batistucci possui capacidade econômica para ser proprietário da Globoplast e transferiu sua participação societária para o Sr. Carlos Alberto Modotte que prosseguiu com a atividade da empresa;

- imprecisa e não categórica a assertiva da fiscalização de que Rinaldo Sumi seria o proprietário da Globoplast ;

- o Sr. Edilson Soglia foi indicado pelo Sr. Rinaldo Sumi para um emprego na Globoplast e sua contratação foi feita pessoalmente pelo Sr. Carlos Alberto Modotte.

DO PERFIL DA COTERMO

- considera que não foram feitas diligências necessárias para confirmação do perfil de empresa, a fiscalização limitou-se a dizer que Vera Lúcia de Mello tem baixa capacidade econômica, sem informar a base para tal afirmação;
- também não foi informada a relação da Dakhia ou de seus sócios com a Cotermio.

DO PERFIL DA REER

- depoimento de Jennifer dos Santos Bertoldo, empregada da empresa, afirma não conhecer a Dakhia nem Rinaldo Sumi.

DO PERFIL DA POLICHEMICALS

- a empresa, por meio de Reinaldo Pavone, ofereceu à Dakhia representação comercial de seus produtos;
- após análise da empresa e de seu representante a Dakhia em 25/02/2007, firmou contrato de representação comercial com a Polichemicals, recebendo comissões pela intermediação de vendas, conforme notas fiscais que anexa;
- Reinaldo Pavone não pode ser considerado 'laranja', reside na Vila Olímpia, bairro nobre de São Paulo, a constatação de 'discreta capacidade econômica' se trata de mera presunção sem comprovação pela fiscalização.

DA ANÁLISE DAS EMPRESAS INTERMEDIÁRIAS

- jamais as empresas Polichemicals e Globoplast podem ser tidas como constituídas por interpostas pessoas, seus sócios detêm capacidade econômica e intelectual e não podem ser considerados laranjas.

DO REAL BENEFICIÁRIO

- a fiscalização indica que a real beneficiária das irregularidades cometidas por terceiros seria a Dakhia, sem fundamento, os depoimentos, fls. 310/311, desautorizam a conclusão;
- apesar de concluir que a Dakhia é cumpridora de suas obrigações fiscais, fl. 312: Enquanto as NOTE IRAS e as INTERMEDIÁRIAS se caracterizam por uma completa despreocupação com o Fisco, por não apresentarem recolhimentos compatíveis com a emissão de suas notas fiscais, a empresa DAKHIA, de maneira oposta, se caracteriza por se apresentar ao Fisco como uma empresa cumpridora de suas obrigações, o que na verdade não ocorre conforme as informações constantes da presente representação. Tal empresa seria a principal beneficiária identificada nas operações fraudulentas da organização criminoso em questão.
- a fiscalização a coloca como 'beneficiária' das operações das 'noteiras' e 'intermediárias' sendo que não há um único vínculo da Dakhia com as 'noteiras' e 'intermediárias' REER e COTERMO. Com a Polichemicals o vínculo é de representação comercial já enfatizado;

- no que concerne ao patrimônio do Sr. Rinaldo Sumi, incorre em erro a fiscalização ao atribuir à fl. 313, o valor de R\$ 3.162.714,14 enquanto na fl. 283/286, o total é R\$ 1.968.753,15, o que demonstra o afastamento do princípio da eficiência, pela fiscalização.

DO RELATÓRIO DOS MBAs -MANDADOS DE BUSCA E APREENSÃO

- reafirma a imprestabilidade das provas obtidas pelo MBAs coma validade ultrapassada.

COORDENAÇÃO DAS OPERAÇÕES MERCANTIS

- faz as mesmas considerações com relação as conclusões obtidas pela fiscalização durante o procedimento fiscal, acusando de ausência de comprovação da relação da Dakhia com as outras empresas e falta de aprimoramento na investigação.

COMPRA PAGA COM CHEQUES DE TERCEIROS

- às fls. 1383/1384 se insurge contra cada documento de pagamento apresentado como sendo de despesas de outras empresas pagas pela Dakhia ou despesas da Dakhia pagas por terceiros.

INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO DO CONTADOR DAS EMPRESAS "NOTEIRAS" E "INTERMEDIÁRIAS" COM A DAKHIA

- não há provas que mostrem a relação entre o contador e a Dakhia, Reinaldo Pavoni era quem gerenciava e operava, determinava os pagamentos e fornecia documentos para contabilização, nenhuma das pessoas ouvidas fez referência à Dakhia;

- as únicas relações comerciais da Dakhia foram estabelecidas com a POLICHEMICALS e com a GLOBOPLAST.

DOS TRIBUTOS RECLAMADOS

- a empresa tomou ciência do Termo de Início de Procedimento fiscal em 28/08/2014, em 29/09/2014 o Termo de Intimação Fiscal nº 1, foi devolvido pelos Correios com a indicação de 'mudou-se', em 22/10/2014 foi requerida dilação de prazo;

- em 30/10/2014 a fiscalização constatou que a empresa não se encontrava mais no endereço cadastrado na Receita Federal e foi publicado edital para ciência das intimações;

- em 12/01/2015 houve novo pedido de dilação de prazo (não há resposta nos autos quanto à concessão de dilação de prazo de qualquer dos pedidos efetuados pela empresa ou seu indeferimento) ; - foi informada a impossibilidade de apresentar os documentos em função do Auto Circunstanciado de Busca e "Arrecadação", esse documento instrui o Auto de Infração;

- a empresa não foi localizada no endereço constante da Receita Federal, na mesma data, foi publicado edital de intimação para entrega de livros e documentos fiscais, a fiscalização não providenciou a intimação aos sócios;

- com base em critério desconhecido e mediante quebra de sigilo fiscal, posto que os sócios não foram intimados, a fiscalização concluiu que seriam interpostas pessoas, por que não eram proprietários de imóveis e porque um não possui veículo e outro possui veículo de pequeno valor;
- em razão de não ter sido encontrada a empresa, a documentação contábil não foi entregue e a fiscalização optou por arbitrar o lucro;
- o real beneficiário, criador e administrador da Globoplast, Sr. Reinado Pavone, não foi incluído no Auto de Infração;
- a Globoplast manteve relação comercial com a Dakhia e com Reinaldo Sumi, por sua empresa Reinaldo Sumi Representação Comercial - ME, tal fato não transforma a Dakhia em empresa pertencente ao mesmo grupo econômico da Globoplast, tão pouco Reinaldo Sumi como 'gestor' da empresa;
- com base na ausência de diligências imprescindíveis à constatação dos reais beneficiários das operações da Globoplast, não subsiste a imputação de responsabilidade solidária à Dakhia e seus sócios.
- com base em critério desconhecido e mediante quebra de sigilo fiscal, posto que os sócios não foram intimados, a fiscalização concluiu que seriam interpostas pessoas, porque não eram proprietários de imóveis e porque um não possui veículo e outro possui veículo de pequeno valor;
- em razão de não ter sido encontrada a empresa, a documentação contábil não foi entregue e a fiscalização optou por arbitrar o lucro;
- o real beneficiário, criador e administrador da Globoplast, Sr. Reinado Pavone, não foi incluído no Auto de Infração;
- a Globoplast manteve relação comercial com a Dakhia e com Reinaldo Sumi, por sua empresa Reinaldo Sumi Representação Comercial - ME, tal fato não transforma a Dakhia em empresa pertencente ao mesmo grupo econômico da Globoplast, tão pouco Reinaldo Sumi como 'gestor' da empresa;
- com base na ausência de diligências imprescindíveis à constatação dos reais beneficiários das operações da Globoplast, não subsiste a imputação de responsabilidade solidária à Dakhia e seus sócios.
- não cabe agravamento da multa posto que a impugnante não estava obrigada a fazer qualquer declaração ao fisco relativa à Globoplast com a qual não mantém vínculo societário, de fato ou de direito;
- considera insubsistente o auto de infração no que concerne à responsabilização solidária.

DO ARTIGO 112 DO CTN

- nos presentes autos não houve a aplicação do art. 112 do CTN na forma ditada pelos doutrinadores que transcreve.

DAS MULTAS

- discorda da multa porque não concorda com a atribuição de responsabilidade solidária que lhe foi imputada, portanto, não deixou de atender ao fisco, apenas recebeu o Auto de Infração.

DESCABIMENTO DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

- inexistente nos autos prova da acusação fiscal, o crédito tributário não se encontra definitivamente constituído, o acolhimento da presente impugnação poderá ensejar o reconhecimento da inexistência ou inexigibilidade do tributo em relação a impugnante, que foi arrolada como responsável solidária

CONCLUSÃO

- requer acolhimento das preliminares arguídas, desconsiderando as provas colhidas sem o válido mandado judicial, desentranhando-as dos autos.
- alternativamente, requer a suspensão do presente processo até que haja o pronunciamento judicial quanto à realização de busca e apreensão sem a válida ordem judicial;
- no mérito, insubsistência do Auto de Infração, determinando-se a exclusão da impugnante em face de seu flagrante ilegitimidade.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, conforme acórdão assim ementado (fls. fls. 1.584 a 1.621):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

NULIDADE. REQUISITOS.

Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com cerceamento do direito de defesa.

Tendo o auto de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições à interessada de impugnar o lançamento, descabe a alegação de nulidade.

INTIMAÇÃO POR EDITAL. VALIDADE.

É válida a intimação por edital, quando demonstrado que resultou improfícua a tentativa de intimação pessoal no endereço cadastral fornecido à administração tributária.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O processo administrativo fiscal é regido por princípios, dentre os quais o da oficialidade, que obriga a administração a impulsionar o processo até sua decisão final.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. REQUISITOS LEGAIS.

Considera-se não formulado o pedido de diligência que não atende aos requisitos legais estabelecidos para sua formalização.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. IMPUGNAÇÃO.

As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento não têm competência para apreciar impugnação de representação fiscal para fins penais, por se tratar de ato informativo e obrigatório do servidor que tomar conhecimento de fato que, em tese, caracteriza ilícito penal.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIAÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade de atos regularmente editados.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. MULTA PELA NÃO ENTREGA DA ECD.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela interessada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

DECADÊNCIA. IRPJ E REFLEXOS.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, na ausência de pagamentos ou se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, desloca-se a tipificação legal do artigo 150, § 4º, para o artigo 173, inciso I, do CTN.

CONDUTA DOLOSA. MULTA QUALIFICADA.

Caracterizada a conduta dolosa do sujeito passivo, aplica-se a multa qualificada prevista na legislação de regência.

MULTA AGRAVADA. INTIMAÇÃO. NÃO ATENDIMENTO.

Comprovado nos autos que o contribuinte não atendeu à intimação para apresentar documentos e prestar esclarecimentos, aplica-se a multa agravada de 225%.

CONFUSÃO PATRIMONIAL. GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico que são administradas pelos sócios de fato como se uma única empresa fossem, com a caracterização de confusão patrimonial e fraudes com intuito de frustrar eventual cobrança de créditos tributários.

SÓCIO ADMINISTRADOR. EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO DE LEI E CONTRATO SOCIAL. CRÉDITOS RESULTANTES. RESPONSABILIDADE.

O sócio administrador é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. TRIBUTOS. CONTRIBUIÇÕES. MULTA AGRAVADA E QUALIFICADA.

A responsabilidade solidária não se restringe aos tributos e contribuições exigidos, abrangendo também as multas imputadas, inclusive a multa de ofício agravada e qualificada, em vista de sua natureza patrimonial e não pessoal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O lucro será arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de optante pelo regime de lucro presumido.

LUCRO ARBITRADO. RECEITA DA ATIVIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Receitas obtidas na atividade da empresa e não escrituradas/declaradas constituem receitas omitidas ao Fisco.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL.

A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se aos lançamentos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

BASE DE CÁLCULO - ICMS - EXCLUSÃO - AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL

A base de cálculo do PIS e da COFINS é o faturamento, que corresponde à receita bruta auferida, não havendo previsão legal para exclusão do valor do ICMS que compõe o preço de venda da mercadoria.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 1.631 a 1.741), alegando, em síntese:

- Preliminarmente, alega a nulidade dos autos de infração por terem sido pautados totalmente em provas obtidas de forma ilícita, com o respaldo do próprio Poder Judiciário, que reconheceu a nulidade das provas colhidas após o vencimento do mandado judicial que determinava a busca e apreensão;

- Requer a conversão do julgamento em diligência para que a autoridade fiscal especifique quais provas foram colhidas no curso do procedimento fiscal e quais foram obtidas na ação judicial, a fim de que possa se defender de cada uma delas, sob pena de cerceamento do direito de defesa;
- Sustenta a impossibilidade de lavratura dos autos de infração, tendo em vista o transcurso do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN;
- Afirmar que não há nos autos qualquer prova da existência de grupo econômico e que a conclusão da fiscalização foi feita com base apenas em indícios e falsas inferências, o que não é admitido no ordenamento jurídico pátrio;
- Alega que o arbitramento somente ocorre quando o contribuinte deixa de atender as condições do art. 530 do RIR/99, e que para proceder ao arbitramento é necessário que seja impossibilitado à fiscalização proceder a análise do lucro realmente obtido;
- Refuta a aplicação da multa qualificada e agravada por inexistir nos autos prova de conduta dolosa, bem assim, por ofensa ao princípio de vedação ao confisco dada a exorbitância da multa de 225%;
- Defende o reconhecimento do direito líquido e certo de apurar e recolher a contribuição para o PIS e a COFINS sem a indevida inclusão do ICMS em sua base de cálculo, seja por observância ao arquétipo constitucional do tributo, estabelecido pelo art. 195, I, da CF, seja por obediência aos princípios constitucionais do pacto federativo e da uniformidade tributária;
- Afirmar que o único fundamento da autuação é a inconsistência entre as informações prestadas em sua DIPJ e o Livro de Apuração de ICMS, sendo que em nenhum momento foi concedido à recorrente a oportunidade para esclarecer possíveis equívocos. Aduz que as informações prestadas em DIPJ são meramente informativas, não sendo hábeis a comprovar a falta de recolhimento de tributo nem tampouco a ocorrência do fato gerador; em observância ao conceito de faturamento ou receita, ou em bem assim, por ofensa aos princípios constitucionais do pacto federativo e da uniformidade tributária.

Também apresentaram recursos voluntários os responsáveis solidários Srs. Rinaldo Sumi, Paulo Fernandes Silva e Marcio Paulo Baum (fls. 1.999 a 2.018); e Dakhia Indústria e Comércio de Termoplásticos Ltda (fls. 2.031 a 2.050).

A coobrigada Dakhia Indústria e Comércio de Termoplásticos alega:

- Inexistência de provas com relação à vinculação da Dakhia às demais empresas, quer as denominadas "intermediárias" quer as chamadas "noteiras", seja direta ou indiretamente;
- Afirmar que a documentação que instrui a ação foi obtida por meio ilícito, posto que a execução dos mandados judiciais se deu após o prazo limite para cumprimento da medida. Por este motivo requer a suspensão do julgamento do

processo administrativo até a decisão final a ser proferida pelo TRF/3ª Região, acerca da legalidade das provas.

Os responsáveis solidários pessoas físicas alegam:

- Inexiste nos autos prova da vinculação da Dakhia com as empresas "intermediárias" Reer e Cotermo, e com as "noteiras", bem assim, não há indicação da conduta da Dakhia ou de seus sócios que teriam concorrido para que as empresas denominadas "intermediárias" e "noteiras" auferissem seus intentos;
- Aponta que os responsáveis pelas empresas denominadas "noteiras" não foram procurados pela fiscalização, tampouco os titulares das empresas "intermediárias", sendo tal fato inadmissível tendo em vista que o contador das empresas declinou quem o contratou, quem operava e administrava as empresas, Sr. Reinaldo Pavone, porém o Fisco o poupou de todos atos da fiscalização;
- Sustenta a improcedência da atribuição de solidariedade pois não restou provada a vinculação da Dakhia com as empresas alvo da fiscalização, bem assim, porque não é dado ao Fisco suprimir a fase judicial e, ao seu bel prazer, desconsiderar a personalidade da empresa Dakhia;
- Afirma que a documentação que instrui a ação foi obtida por meio ilícito, posto que a execução dos mandados judiciais se deu após o prazo limite para cumprimento da medida. Por este motivo requer, alternativamente, a suspensão do julgamento do processo administrativo até a decisão final a ser proferida pelo TRF/3ª Região, acerca da legalidade das provas.

O feito foi julgado por este CARF, conforme Acórdão 1301-002.746 (fls. 2.058 a 2.098), em sessão de 21 de fevereiro de 2018. Por unanimidade, negou-se provimento aos Recursos Voluntários. Eis a ementa do julgamento:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

NULIDADE. ILICITUDE DAS PROVAS. INEXISTÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL DEFINITIVA. PROVAS INDEPENDENTES.

A inexistência de decisão judicial definitiva declarando a ilicitude das provas obtidas por meio dos mandados de busca e apreensão, bem assim, a existência de provas independentes obtidas no curso dos procedimentos fiscais hábeis a comprovar as infrações apuradas impedem a decretação de nulidade do procedimento fiscal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Desnecessária a realização da diligência requerida posto que nos relatórios anexados aos autos é possível identificar a segregação das provas colhidas no

curso do procedimento fiscal das obtidas na operação de busca e apreensão com autorização judicial, inexistindo qualquer ofensa ao direito de defesa da recorrente.

SUSPENSÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Na legislação que trata do processo administrativo fiscal inexistente previsão legal para sobrestamento do processo até análise da licitude das provas obtidas em investigação criminal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

DECADÊNCIA. TRIBUTOS POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO. ART. 173, I, CTN.

A ausência de pagamento desloca o prazo decadencial dos tributos sujeitos à homologação para o art. 173, I do CTN, independentemente da existência de dolo, fraude ou simulação.

ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO. PROCEDÊNCIA.

Procede o arbitramento do lucro, nos termos do art. 530, III, do Decreto nº 3.000/99, quando comprovado nos autos que o contribuinte deixou de apresentar à autoridade fiscal os livros e documentos de sua escrituração contábil e fiscal.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO. CONFUSÃO PATRIMONIAL. COMANDO ÚNICO. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Caracterizada a existência de grupo econômico de fato por meio da confusão patrimonial e comando único das empresas do grupo, respondem solidariamente pelo crédito tributário a pessoa jurídica líder e seus sócios administradores.

MULTA QUALIFICADA. PRÁTICA REITERADA. CONDUTA DOLOSA.

A prática reiterada em não efetuar a entrega das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, bem assim, a falta de entrega das escriturações contábeis digitais caracteriza a conduta dolosa da recorrente e enseja a aplicação da multa qualificada de 150%.

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO ÀS INTIMAÇÕES. CABIMENTO.

Cabível o agravamento previsto no § 2º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/08, face à falta de atendimento à maioria das intimações encaminhadas pela fiscalização à recorrente.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL, COFINS E PIS.

Aplica-se a mesma solução dada ao litígio principal, IRPJ, em razão do lançamento estar apoiados nos mesmos elementos de convicção.

ICMS NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS E PIS. EXCLUSÃO. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Inexiste previsão legal, exceto ns casos de substituição tributária, para exclusão dos valores de ICMS da base de cálculo das contribuições para a COFINS e PIS.

Os responsáveis solidários apresentaram manifestação (fls. 2.109 a 2.111), em 07/05/2018, arguindo o descumprimento de ordem judicial, porquanto nos autos do Mandado de Segurança nº 5001724-27.2017.4.03.6114, processado pela 3ª Vara Federal de São Bernardo do Campo/SP, foi proferida sentença contemplando o direito de defesa dos requerentes. Requereu-se a anulação do Acórdão nº 1301-002.746 deste CARF, com prévia intimação dos requerentes sobre a sessão de julgamento, para que fossem realizadas sustentação oral, e para que nova decisão seja proferida.

Às fls. 2.206 a 2.207, foi proferido despacho rejeitando o pedido de anulação do julgamento.

A contribuinte apresentou Recurso Especial (fls. 2.211 a 2.240; e 2.335 a 2.367).

Foi negado seguimento ao Recurso Especial, conforme despacho de fls. 2.376 a 2.391.

Apresentado Agravo em Recurso Especial (fls. 2.472 a 2.507; 2.512 a 2.542), o despacho de fls. 2.551 a 2.558 não conheceu do agravo interposto por POLICHEMICALS COMÉRCIO DE RESINAS PLÁSTICAS LTDA e rejeitou o agravo apresentado pela contribuinte.

A PFN anexou cópia do resultado do mandado de segurança nº 5001724-27.2017.4.03.6114 e a contribuinte manifestou-se (fl. 2.635) para que fosse cumprida a decisão judicial de fls. 2.594, que determinou que nos processos administrativos em que as autoras façam parte e que não lhes foi dado o direito à ampla defesa e ao contraditório, os prazos das discussões administrativos deverão ser restituídos.

Às fls. 2.640 a 2.641, o Despacho Nº 10.401/2021 - ECOA – CONTCARF – 8ª RF, entendeu não ser necessário sanear nenhum procedimento, porquanto o sujeito passivo e os responsáveis solidários apresentaram tempestivamente Recurso Voluntário.

Novamente, foi requerido pelos responsáveis solidários a reconsideração do referido despacho, para que fossem restituídos os prazos para apresentação de defesa administrativa aos responsáveis Dakhia, Paulo Fernandes Silva, Rinaldo Sumi e Márcio Paulo Baum.

Em cumprimento à decisão judicial, conforme fls. 2.750, foi reaberto prazo para impugnação dos responsáveis solidários Dakhia, Paulo Fernandes Silva, Rinaldo Sumi e Márcio Paulo Baum.

Estes então apresentaram impugnação, protocolada pela responsável Dakhia Indústria e Comércio de Termoplásticos Ltda. (fls. 2.766 a 2.815) e pelos responsáveis Rinaldo

Sumi (fls. 2.899 a 2.948), Paulo Fernandes Silva (fls. 3.032 a 3.081) e Márcio Paulo Baum (fls. 3.163 a 3.213).

Em sessão de 09 de setembro de 2022, foi proferido o Acórdão nº 104-009.546, pela 3ª Turma da DRJ04 (fls. 3.293 a 3.319), julgando improcedentes as impugnações apresentadas, assim ementada:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. DELEGACIAS DE JULGAMENTO. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

As Delegacias de Julgamento devem observar a legislação tributária vigente no País, sendo-lhes defeso apreciar arguições de inconstitucionalidade e de ilegalidade de normas regularmente editadas.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há falar em cerceamento do direito de defesa quando o sujeito passivo, contribuinte ou responsável, é devidamente intimado do lançamento e lhe são proporcionadas, de forma plena, as condições para que possa defender-se.

PROCEDIMENTO FISCAL. OBSERVAÇÃO DA LEGISLAÇÃO.

Restando constatado, a fiscalização observou fielmente a legislação processual fiscal, descabe falar em insubsistência do lançamento com base em alegação de inobservância.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

OMISSÃO. RECEITA DA ATIVIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Caracteriza-se como omissão de receita os valores auferidos pela empresa, em decorrência de sua atividade, quando não escriturados/declarados, o que enseja a formalização do respectivo crédito por meio de lançamento.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

FALTA DE APRESENTAÇÃO DA ECD. MULTA REGULAMENTAR. CABIMENTO.

A falta de apresentação de ECD enseja a aplicação de multa prevista no art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999.

DECADÊNCIA. RESTITUIÇÃO DO PRAZO DE IMPUGNAÇÃO. CIÊNCIA DO LANÇAMENTO.

A restituição do prazo para apresentar-se impugnação não implica em nova data de ciência do lançamento. Tendo o procedimento sido originalmente cientificado

ao contribuinte e aos imputados dentro do interregno previsto no inciso I do art. 173 do CTN, não há falar em decadência.

ACESSO ÀS DECLARAÇÕES DOS SÓCIOS. PROCEDIMENTO FISCAL. MOTIVAÇÃO.

No curso de procedimento fiscal, o acesso a declarações dos sócios do contribuinte é plenamente justificável. De modo que não há falar em falta de motivação, nos termos do inciso II do art. 5º da Portaria RFB nº 2.344, de 24 de março de 2011.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO. CONFUSÃO PATRIMONIAL. COMANDO ÚNICO. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Caracterizada a existência de grupo econômico de fato por meio da confusão patrimonial e comando único das empresas do grupo, respondem solidariamente pelo crédito tributário a pessoa jurídica líder e seus sócios administradores.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, COFINS e PIS A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se ao lançamento decorrente, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em suas razões, a DRJ prolatou entendimento que coaduna com o disposto no Acórdão DRJ/REC nº 11-53.541 e no Acórdão CARF nº 1301-002746, relativos ao lançamento em questão.

Regularmente intimados os responsáveis solidários e a contribuinte, foi apresentado Recurso Voluntário pela responsável DAKHIA INDUSTRIA E COMERCIO DE TERMOPLASTICOS LTDA (fls. 3.348 a 3.408), cujo cabeçalho elenca ser recurso de Rinaldo Sumi, Paulo Fernandes Silva e Márcio Paulo Baum, também assinado por estes. Por diversas razões, pugna pela nulidade do acórdão recorrido, por vício de fundamentação, ao passo que, superada essa nulidade, requer seja reformada a decisão para declarar a exclusão dos Recorrentes do polo passivo do processo.

Como o presente processo havia sido desmembrado, por não ter sido impugnada a matéria específica da multa pela não entrega da ECD, resultando no processo nº 15942.720049/2019-38 (anexo), após o retorno do prazo de defesa administrativa, foi novamente apensado a este, por se tratar do mesmo auto de infração, e por ter sido cancelada a CDA decorrente do desmembramento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Nimer Chamas**, Relator.

Admissibilidade

Não obstante tenha sido protocolado Recurso Voluntário somente pela responsável solidária DAKHIA INDUSTRIA E COMERCIO DE TERMOPLASTICOS LTDA, em razão de a petição ter sido assinada pelos responsáveis solidários Rinaldo Sumi, Paulo Fernandes Silva e Márcio Paulo Baum, bem como foram todos arrolados como responsáveis solidários do auto de infração, recebo o Recurso Voluntário com o efeito devolutivo com relação aos quatro responsáveis, em observância à Súmula CARF nº 71, a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 71

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade.

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

Por outro lado, reputo não existir violação ao conteúdo da Súmula CARF nº 172, pois os recorrentes estão no mesmo polo da sujeição passiva, enquanto responsáveis solidários, sendo possível analisar a responsabilidade que lhes foi imputada individualmente.

Súmula CARF nº 172

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

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

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

Nesses termos, o recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

Delimitação da controvérsia

O processo apresenta inúmeras idas e vindas, já tendo sido julgado neste tribunal colegiado o seu mérito com relação à contribuinte. Contudo, por força de decisão judicial, foi reestabelecido o prazo de defesa administrativa dos quatro responsáveis solidários (ora recorrentes) e, após novo julgamento pela DRJ, o processo retornou ao CARF.

A controvérsia que é cingida dos autos diz respeito às alegações contidas no Recurso Voluntário, a princípio, aproveitada somente pelos responsáveis solidários DAKHIA INDUSTRIA E COMERCIO DE TERMOPLASTICOS LTDA, Rinaldo Sumi, Paulo Fernandes Silva e Márcio Paulo Baum.

As matérias de defesa, muitas delas relacionadas à falta de enfrentamento dos argumentos carreados na impugnação pelo novo acórdão da DRJ, são:

- O descumprimento ao artigo 9º do Decreto 70.235/1972, porquanto os autos não foram instruídos com os elementos indispensáveis de provas à comprovação do ilícito imputado aos responsáveis, por exemplo, não constam dos autos Notas Fiscais e DCTF da contribuinte que cometera as infrações fiscais, fundamento do lançamento e que não instruem os autos, ferindo o direito à ampla defesa dos responsáveis solidários e levando ao seu cancelamento;
- A inexecutabilidade dos requerimentos de documentos, no decorrer da fiscalização, porquanto tais documentos estavam em posse de terceiros, no caso, o contador da Globoplast, cujo escritório foi alvo de busca e apreensão;
- Vício na fundamentação do TVF, porquanto a autoridade fiscal intimou a contribuinte a apresentar os Livros Caixa ou Diário e Livro Razão e o Registro de Inventário, mas no TVF, consta a não apresentação de ECD, bem como há distorção do relato de fiscalização a respeito das diligências procedidas, que não retratou exatamente os fatos e procedimentos, o que levaria à preterição do direito de defesa da autuada;
- A responsabilização tributária fundada em mera presunção de existência e controle, pelos responsáveis solidários, sobre as atividades da contribuinte Globoplast, com enquadramento no artigo 124, inciso I, do CTN, não estando comprovadas tais acusações fiscais – inexistente transferências de valores entre a Globoplast e a Dakhia e de RMF que comprove isso, coincidência de funcionários, de uso de telefones, estrutura física ou administrativa, demonstração de proveito econômico de uma pela outra, inexistência de contabilidade comum entre as empresas;
- Inexistência de confusão patrimonial no que tange os imóveis adquiridos a prazo por Rinaldo Sumi;
- Ausência de atos de gestão dos recorrentes na prática de atos de administração ou gerência em relação à contribuinte Globoplast ou mesmo em relação às demais autuadas;
- Acesso irregular ao SPED da contribuinte Globoplast e quebra de sigilo fiscal dos seus sócios;

- Que não foi concedido acesso aos autos pelos responsáveis do crédito tributário constituído em 14/10/2015, que tiveram que apresentar impugnação com visão parcial dos autos, em verdadeiro cerceamento de defesa, o que implica em decadência, porquanto somente foram validamente notificados sobre o lançamento em 07/10/2021, e não em 20/10/2015.

Passo a analisá-las.

Preliminar de Nulidade do Acórdão da DRJ

O acórdão da DRJ consolidou o entendimento dos julgamentos anteriores do feito, colacionando excerto do Acórdão DRJ/REC nº 11-53.541 e adotou-o na íntegra.

As recorrentes, por sua vez, tangencialmente alegam que há vício de fundamentação do acórdão da DRJ, porquanto as razões de decidir do acórdão ora recorrido foram as mesmas das adotadas no julgamento anterior, realizado em 29/06/2016, devendo ser anulado para que enfrente adequadamente as matérias de defesa da impugnação.

Não assiste razão à contribuinte.

É bem verdade que a decisão de piso colacionou boa parte do julgamento que se deu no dia 29/06/2016 no âmbito da DRJ e adotou na íntegra seus fundamentos. Contudo, embora tenham sido sucintas as considerações no acórdão do novo julgamento, também foram enfrentadas as matérias de defesa arguidas pelas recorrentes em suas impugnações.

Observam-se os seguintes trechos que retratam o voto do relator da DRJ, após colacionar as razões de decidir do julgamento realizado no dia 29/06/2016:

10.O inconformismo dos impugnantes não vai além, em substância, do que foi relatado. Não há acordar com ele.

11.Ante o exposto nos citados Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades e do Relatório Fiscal do Grupo Econômico-Dakhia, não se pode dizer a responsabilização dos imputados tenha se dado com base em presunções. O fato de não haver transferência de valores da Globoplast para eles ou de não haver “coincidência no uso comum de mesmos telefones ou de estrutura física e administrativa não induz a isso; ao revés, revela “cuidado” em não deixar rastro do esquema fraudulento.

12.O fato de a fiscalização ter requerido documentos que (supostamente) se encontravam em poder de outro órgão não se trata de “exigência de obrigação inexequível” ou caracteriza abuso de poder, como se tentou inculir; de forma efetiva, a Globoplast não comprovou o envio de sua ECD para o SPED, particularidade que, em nenhum momento, foi devidamente rebatida. Se os impugnantes entendem foram maculados dispositivos constitucionais, vale alertá-los esta instância não tem competência para apreciar a matéria.

13.As (supostas) incorreções mencionadas nas alíneas do item 7.3.2, em nada alteram a substância do que foi consignado:

a) a Globoplast foi devidamente intimada a apresentar o Recibo de Transmissão de sua Escrituração Contábil Digital (fls. 18 a 20), e, ao longo do procedimento fiscal, apesar de ter sido intimada várias vezes, não o apresentou. Veja-se o seguinte excerto do Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades: (...)

b) o fato de a contribuinte ter comparecido “pessoalmente no órgão fiscalizador” não implica desnecessidade de intimação por meio de edital; os motivos que levaram a essa forma de intimação estão explicitados no Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades, e

c) A mera inconsistência de data - em vez de 21/07/2015, o Termo de Intimação Fiscal nº 5 teria sido emitido em 22/07/2015 – em nada altera ou influencia o fato de que o contribuinte foi intimado, tampouco implica cerceamento do direito de defesa.

14.As bases de cálculo dos tributos lançados foram extraídas das notas fiscais emitidas pela própria Globoplast, de maneira que caberia a ela apontar eventuais incorreções no levantamento efetuado pela fiscalização; o fato de as notas não terem sido juntadas aos autos não implica o lançamento tenha se fundamentado em mera planilha.

15.A fiscalização se deu sob os auspícios do MPF (Mandado do Procedimento Fiscal) nº 08.1.19.00-2014-00374-4, como indicado do TVCI (fl.65), de 14.10.2015. De sorte que não há falar que os autos não estariam “instruídos com a necessária requisição para o regular acesso à escrituração contábil”.

16.Não obstante, de há muito a jurisprudência administrativa entende que o MPF, bem assim o TDPF, tem apenas a função de controle administrativo interno da RFB, de maneira que meras irregularidades na sua emissão não geram nulidade do lançamento. (...)

18.O acesso às DIRPF dos sócios da Globoplast se deu no contexto de procedimento fiscal devidamente autorizado pelo MPF citado no parágrafo anterior, de sorte que não há dizer ele teria sido imotivado3.

19.As contraposições dos itens 7.14.1 a 7.14.5 em nada diminuem as evidências levantadas pela fiscalização da participação da Globoplast no esquema fraudulento perpetrado pela Dakhia; o fato de determinadas empresas afirmarem que não teriam se relacionado com a Cotermio, ou de não terem sido anexados os respectivos documentos, malgrado não reforçar a conclusão chegada pela fiscalização, não a desdiz.

20.Também não se enxerga nenhuma atitude ou redação tendenciosa por parte da autoridade fiscal no sentido de poupar quem quer que seja; os sócios da Dakhia foram responsabilizados, porquanto foram eles os reais mentores do

esquema fraudulento; as demais empresas envolvidas se prestaram à operacionalização do esquema.

21.Vale notar, ademais, a responsabilização solidária não comporta benefício de ordem, a teor do disposto no Parágrafo único do art. 124 do CTN4, o que implica a obrigação tributária pode ser exigida de todos ou de qualquer um dos devedores5.

22.Não há concordar com os itens 7.15 a 7.16, porquanto desprovidos de comprovação; não é crível, ante o que restou apurado pela fiscalização, as relações da Dakhia e o Sr. Sócio Rinaldo Sumi trata-se apenas de “representação comercial”.

23.No tocante ao item 7.17, vale notar os impugnantes poderiam ter solicitado cópia dos documentos que embasaram o lançamento. Se se entende o crédito não foi formalizado de forma correta, deveriam ter sido apontadas, de forma específica, quais as incorreções teriam sido cometidas. Ora, foi a própria Globoplast quem emitiu as notas fiscais, cujas receitas serviram de base para o arbitramento do lucro.

24.Em verdade, percebe-se, de forma nítida, as contraposições da defesa adrede migram para questões que se mostram substancialmente protelatórias.

25. O dia 22.10.2021 não constitui o termo inicial de decadência do crédito em questão, como se tentou inculir, mas o marco inicial para apresentação, novamente, de impugnação ao lançamento, em virtude de decisão judicial nesse sentido. O crédito foi devidamente constituído e cientificado aos impugnantes dentro do prazo previsto no inciso I do art. 173 do CTN, de sorte que não há falar em perda de direito de constituí-lo.

26.No tocante ao questionamento do item 7.9, a jurisprudência administrativa já se posicionou no sentido de que o interesse comum previsto no inciso I do art. 124 do CTN não se limita às pessoas que correalizam o fato gerador, a exemplo do Acórdão nº 9101002.955, de 03 de julho de 2017, proferido pela 1ª turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais: (...)

27.Nos itens 7.14 a 7.17, inclusive subitens, essencialmente, insiste-se na não existência do grupo econômico, com base em afirmações de empresas intimadas pela fiscalização, e questiona-se a imputação do Sr. Rinaldo Sumi; assuntos tratados alhures. Da leitura do Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades e do Relatório Fiscal do Grupo Econômico-Dakhia e da análise efetuada no Acórdão DRJ/REC nº 11-53.541, que se adota na íntegra, repise-se, resta clara a estreita ligação da Cotermos com as empresas integrantes do grupo Dakhia.

28.Assim, ante todo o exposto, voto por considerar improcedente a impugnação, para manter integralmente o crédito e confirmar as imputações.

Entendo que a decisão *a quo* elencou os fundamentos adotados para o deslinde do referido julgamento, não sendo necessário enfrentar extensivamente todos os argumentos de defesa da contribuinte para fundamentar sua decisão. No entender da DRJ, está claro que sua interpretação que coaduna com o lançamento fiscal e, tendo a contribuinte trazido os argumentos tanto na impugnação quanto em suas razões recursais, poderão ser enfrentados agora em sede recursal.

Afasto a alegada nulidade do acórdão da DRJ por vício de fundamentação e ausência de enfrentamento das matérias de defesa arguidas em impugnação.

Preliminares de Nulidade – falta de adequada instrução do processo, acesso precário aos autos e vício de fundamentação do TVF com relação aos documentos solicitados no decorrer da fiscalização

Com relação à alegação das recorrentes de nulidade do auto de infração ante à falta de adequada instrução do auto de infração, notadamente pela ausência da juntada de Notas Fiscais e das DCTFs da contribuinte autuada, da falta de acesso aos autos para apresentar regularmente suas defesas e vício de fundamentação no TVF, porquanto menciona falta de apresentação de ECD, ao passo que as intimações fiscais não solicitavam a apresentação da ECD, mas dos livros e escritas contábeis, entendo que o pleito não merece prosperar.

De início, há de se ressaltar que a falta de acesso aos autos pelas recorrentes foi a razão pela qual obtiveram êxito na contenda judicial que determinou o reestabelecimento dos prazos de defesa administrativa. Portanto, a matéria está saneada e não há qualquer resquício de nulidade a ser considerado, porquanto inexistente qualquer preterição ao contraditório e à ampla defesa.

Sobre o eventual vício de fundamentação no TVF, entendo não existir, porquanto a constatação da autoridade fiscal não ilide o fato de que a contribuinte sequer apresentou a escrita contábil requisitada durante a fiscalização, bem como não a mantinha adequadamente formalizada. Materialmente, independentemente se solicitados os Livros Caixa ou Diário, Livro Razão e o Registro de Inventário, e ter sido fundamentado no TVF na ausência de apresentação de ECD, é incontestável que a escrita contábil da contribuinte era imprestável, tanto é que fora realizado o arbitramento da base de cálculo dos tributos lançados.

Por fim, sobre a falta de adequada instrução dos documentos que levaram à lavratura dos autos de infração, em razão de não terem sido acostadas aos autos as Notas Fiscais e as DCTFs da contribuinte, também não assiste razão às recorrentes. A acusação fiscal deixa claro que a contribuinte autuada sequer declarava seus tributos, o que torna impossível serem juntadas suas declarações que constituíam débitos tributários em âmbito federal no período fiscalizado. Por outro lado, com relação às Notas Fiscais de vendas, objeto do arbitramento, a autoridade fiscal anexou um relatório extenso relacionando todas as que foram emitidas e consideradas na base de cálculo arbitrada, objeto das infrações lançadas (fls. 83 a 268).

Observa-se que o auto de infração foi devidamente fundamentado, instruído e é claro no que diz respeito às acusações fiscais que resultaram nos lançamentos. A contribuinte não teve qualquer prejuízo ao seu direito de defesa – e, quando isso foi ocorrido, o êxito no mandado de segurança impetrado determinou o retorno do prazo de defesa administrativa e saneou a nulidade que eventualmente cerceou seu direito de defesa no âmbito administrativo.

Inexiste, dessa forma, qualquer violação aos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972, porquanto não há instrução ou fundamentação precária do auto de infração, motivo pelo qual não acolho as preliminares de nulidade do auto de infração.

Decadência da relação jurídico-tributária com relação aos responsáveis solidários

A decadência, em matéria tributária, é o instituto jurídico por meio do qual se estabelece um prazo para que o sujeito ativo da relação jurídico-tributária constitua o crédito tributário em face do sujeito passivo, contribuintes e responsáveis, sob pena não poder mais constitui-lo pelo lançamento. Trata-se, em regra, do prazo para se estabelecer a relação jurídica.

O Código Tributário Nacional, no artigo 173, prescreve como se dá a contagem desse direito:

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

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

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

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

Portanto, a Fazenda Pública pode constituir o crédito tributário no prazo de cinco anos, contados (i) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; ou (ii) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Em contrapartida, o Superior Tribunal de Justiça (“STJ”) firmou a seguinte tese, no julgamento do recurso representativo de controvérsia REsp nº 973.733/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, em 12 de agosto de 2009:

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o

mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

Diante de tal julgado, em casos de lançamento por homologação – ou autolancamento - com a ocorrência de pagamento antecipado, o termo inicial do prazo decadencial é atraído para a contagem estabelecida no artigo 150, §4º, do CTN, desde que não comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, nos casos em que não há lançamento por homologação e antecipação dos tributos apurados ou quando se comprova a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial decadência é contado de acordo com a regra geral, estatuída no inciso I do artigo 173 do CTN.

No caso em análise, não há que se cogitar lançamento por homologação e pagamento antecipado, bem como a acusação fiscal é de que se trata de fraude e sonegação, motivo pelo qual o prazo decadencial segue o regime jurídico do artigo 173, inciso I, do CTN. Coaduno com esse entendimento.

As recorrentes, responsáveis solidárias, alegam que teria decaído o crédito tributário lançado pela fiscalização em face delas, pois ante à restituição do prazo administrativo para defesa, foram intimadas somente em 22/10/2021 da lavratura do auto de infração, o que fatalmente macularia o lançamento nas respectivas relações jurídicas de responsabilidade que mantêm com o crédito tributário.

Contudo, observo que as recorrentes foram devidamente intimadas, em 20 de outubro de 2015 - Dakhia (fl. 901), Rinaldo Sumi (fl. 918), Paulo Fernandes Silva (fl. 922) e Márcio Paulo Baum (fl. 926) -, dos autos de infração lavrados em 14/01/2015, relativos a fatos geradores que remontam aos anos-calendário de 2010 a 2013. Já a contribuinte Globoplast, por exemplo, também foi regularmente intimada por edital em 15/10/2015, cuja ciência do lançamento é de 30/10/2015.

Portanto, os recorrentes foram intimados regularmente da lavratura dos autos de infração, em respeito ao prazo decadencial. Eventual termo final mais próximo que macularia o lançamento do crédito tributário por decadência se daria em 31/12/2016 sobre os fatos geradores ocorridos no ano de 2010, cuja contagem se iniciaria em 1/1/2011.

Assim, ainda que tenham sido restituídos os prazos para apresentação de impugnação administrativa aos recorrentes, estes tiveram ciência da lavratura do auto de infração dentro do prazo decadencial previsto no CTN, independentemente se a constituição do crédito tributário em face do contribuinte aproveite aos responsáveis ou se estes deveriam ser intimados também dentro prazo decadencial.

Não se verifica a ocorrência de decadência, motivo pelo qual afasto tal preliminar de mérito.

MÉRITO

No mérito, a matéria sob litígio diz respeito à responsabilização solidária dos recorrentes, com relação aos lançamentos de ofício efetuados em face da contribuinte Globoplast.

Analiso os temas.

Grupo Econômico de Fato e a Responsabilidade Tributária do artigo 124, inciso I, do CTN

O Código Tributário Nacional, atendendo à norma insculpida no artigo 146 da Constituição Federal, estatui que o sujeito passivo da obrigação tributária é o contribuinte ou o responsável. O primeiro mantém relação pessoal e direta com o fato jurídico-tributário, ao passo que a sujeição passiva do segundo decorre de expressa disposição legal.

A norma interpretada (artigo 121 do CTN), deixa claro que o responsável não realiza diretamente a materialidade da norma de incidência tributária, mas mantém vínculo indireto com o fato tributado, decorrendo a sua relação jurídica de expressa determinação legal.

A responsabilidade solidária preconizada no artigo 124 do Código Tributário Nacional tem a seguinte redação:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

- I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;
- II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

O artigo 124, inciso I, do CTN, pressupõe o *“interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”*.

A doutrina jurídica defende que o interesse comum não se confunde com o mero interesse econômico, social ou moral, eventualmente existente nas relações, devendo constituir

um interesse jurídico, de pessoas que estão no mesmo polo da relação jurídica escolhida pelo legislador como suporte fático para a incidência tributária¹

Nesse contexto, a interpretação da hipótese de responsabilização prevista no artigo 124, inciso I, do CTN, não deve ser restrita, pois o emprego da expressão “situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”, implica reconhecer o interesse comum quando observado, de fato, o contribuinte e o responsável estejam no mesmo polo da obrigação tributária (e.g. coproprietários de um imóvel sujeito à incidência do IPTU), mas também quando o contribuinte e outra pessoa jurídica tenham interesse comum na situação para que **não** ocorra o fato gerador da obrigação principal, ou para que este ocorra de forma mitigada, praticando, para tal, atos contrários à legislação tributária.

E tal contexto é mais relevante quando se analisa as situações em que se escancaram a intenção de sonegação, fraude ou simulação – evito afirmar grupos econômicos, pois a situação carece de correspondência linguística no CTN. O *interesse comum*, então, deve ser compreendido à sua alusão prática, onde um ou mais sujeitos, alinhados na consecução dos atos que configuram o nascimento da obrigação ou o impedem de ocorrer, almejam uma consequência específica (o objetivo do interesse, qual seja evitar a situação que possa culminar na ocorrência do fato gerador).

Sem dúvidas, não se trata de um mero interesse social, moral ou econômico que autoriza a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN, mas sim o *interesse jurídico na situação* que constitui ou deixa de constituir o fato gerador do tributo, atrelado a uma dessas três vertentes, a qual a econômica é geralmente a rastreável.

Frente a essas considerações, passo ao caso concreto.

O Relatório Fiscal Grupo Econômico – Dakhia (fls. 269 a 322), tece as seguintes considerações. Em geral, a acusação fiscal utiliza dos termos de grupo econômico para demonstrar as figuras do artigo 124, inciso I e 135, inciso III, do CTN:

1 – INTRODUÇÃO

Durante os trabalhos de fiscalizações e diligências realizadas em diversas empresas conforme abaixo relacionado, incluindo também tomadas de Termos de Declaração de pessoas físicas, foi identificado a existência de um **Grupo Econômico de Fato** caracterizado, principalmente, pelo fornecimento termoplásticos às indústrias de diversos estados da federação, por meio da utilização de empresas **Noteiras** que emitem as notas fiscais frias e empresas **Intermediárias** que “vendem” os produtos no mercado.

(...)

Resumidamente, verificamos que:

¹ A esse propósito, vide: SANTOS, Ramon Tomazela. Responsabilidade tributária e grupo econômico. In: Revista Dialética de Direito Tributário nº 238, jul./2015, p. 108, 120-121 e CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário, 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 310 e 311.

- As operações mercantis, assim como o Grupo Econômico, são coordenadas pela empresa DAKHIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE TERMOPLÁSTICOS LTDA, CNPJ 02.650.047/0001-26.

- As empresas Noteiras se sucedem umas às outras, caracterizando-se por uma existência curta e pelo quadro societário composto por interpostas pessoas (“laranjas”), usadas para esconder operações irregulares e os verdadeiros beneficiários reais (donos do negócio).

- As empresas Intermediárias são utilizadas pela empresa líder Dakhia para realizar vendas ao mercado.

O Grupo Econômico de fato é constituído pela Dakhia (Real Beneficiária) e pelas empresas Noterias e Intermediárias abaixo relacionadas. Doravante, passaremos a utilizar a denominação GRUPO-DAKHIA quando nos referirmos ao Grupo Econômico controlado pela Dakhia.

Intermediárias :

- 1) Polichemicals Comércio de Resinas Plásticas Ltda – CNPJ 01.403.100/0001-21;
- 2) Reer Indústria e Comércio de Plásticos Ltda – CNPJ 08.816.633/0001-84;
- 3) Cotermocomercial de Termoplásticos Ltda – CNPJ 07.312.840/0001-39, e
- 4) Globalplast Indústria e Comércio de Produtos Termoplásticos Ltda ME – CNPJ 00.105.843/0001-52.

Noteiras:

- 1) Novoplast Comercial Termoplast Ltda;
- 2) Antônio Maurício de Freitas Bairão EPP;
- 3) JP Comércio de Produtos Termoplásticos Eirelli;
- 4) Haddad & Mayer Consultoria Gestão Empresarial Ltda;
- 5) Dover Plástico Produtos Termoplásticos Ltda;
- 6) Plásticos Cris Consultoria Gestão Empresarial Ltda ME;
- 7) Cellstyle Comércio de Produtos Termoplásticos Ltda ME;
- 8) Houseware Importação Exportação e Comércio Ltda EPP, e
- 9) Krhauhiller Comércio de Plásticos Ltda.

(...)

2 – DO MODUS OPERANDI

Em que pese o número de empresas envolvidas, o modus operandi de evasão fiscal é simples. Em suma, a empresa Dakhia realiza de fato as operações mercantis de venda aos clientes (indústrias), mas os documentos fiscais e bancários relativos a tais operações são das empresas Intermediárias **Polichemicals, Globoplast, Reer e Cotermocomercial**.

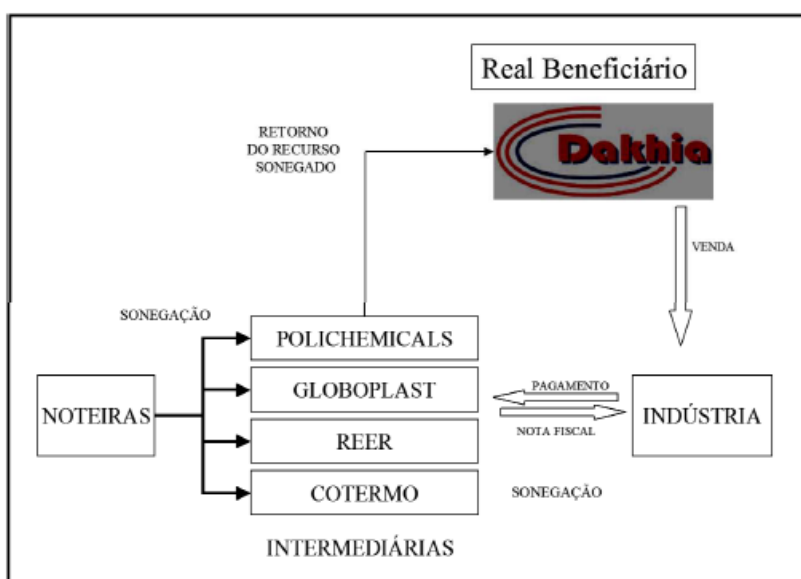
Dessa forma, a Dakhia em nada se vincula a tais operações para os efeitos fiscais e os responsáveis são as empresas constituídas por interpostas pessoas físicas (“laranjas”), sem capacidade econômica. Cabe acrescentar que a Dakhia apura seu IRPJ pela sistemática do Lucro Presumido, somente oferecendo à tributação os valores efetivamente recebidos.

Assim, em uma eventual fiscalização da Receita Federal, os tributos devidos são constituídos em nome das empresas Intermediárias e não sobre a empresa que de fato negocia e vende – a Dakhia.

Nunca é demais ressaltar que a DAKHIA declarava como sendo receitas de sua atividade apenas **5,59% do valor total de vendas do Grupo**, assim, se eventualmente houvesse uma fiscalização na empresa, o Fisco não identificaria irregularidades na medida que seus recolhimentos eram compatíveis com as notas fiscais emitidas, omitindo assim 95% de sua real receita, uma vez que ficou comprovada que as operações de venda da demais empresas eram na verdade da própria Dakhia, a Real Beneficiária. No demonstrativo abaixo fica mais clara esta relação do faturamento entre as Empresa do Grupo:

EMPRESA	2010	2011	2012	2013	TOTAL	POR-CENT.
REER	R\$ 36.123.640,95	R\$ 42.754.667,19	R\$ 39.550.708,63	R\$ 97.003.435,85	R\$ 215.432.452,62	32,27%
GLOBOPLAST	R\$ 9.190.723,66	R\$ 51.225.702,18	R\$ 56.110.721,37	R\$ 77.222.257,72	R\$ 193.749.404,93	29,02%
POLICHEMI-CALS	R\$ 27.868.204,24	R\$ 31.535.746,70	R\$ 32.623.584,83	R\$ 56.223.719,54	R\$ 148.251.255,31	22,20%
COTERMO	R\$ 18.253.826,52	R\$ 21.392.799,84	R\$ 22.134.934,46	R\$ 48.464.531,72	R\$ 110.246.092,54	16,51%
				TOTAL =	R\$ 667.679.205,40	100,00%
DAKHIA	R\$ 10.275.875,18	R\$ 9.064.249,27	R\$ 8.622.724,98	R\$ 9.372.316,39	R\$ 37.335.165,82	5,59%

A fraude era realizada conforme o quadro a seguir:



Pelo *modus operandi* acima, o faturamento da empresa Dakhia está sendo transferido a pessoas jurídicas Intermediárias que não recolhem os devidos tributos aos cofres públicos. Esse mecanismo possibilita à Dakhia vender suas

mercadorias a um valor menor, e assim, praticar **concorrência desleal** e prejudicar contribuintes que recolhem seus impostos regularmente.

Por outro lado, as empresas **Noteiras** servem para acobertar a entrada de mercadorias nas empresas **Intermediárias** por meio de notas fiscais frias, dando a estas uma falsa sensação de regularidade e licitude à contabilidade gerando custos e créditos indevidos para as Intermediárias.

Para se ter uma idéia, as nove empresas Noteiras, em conjunto, emitiram, entre os anos calendários de 2010 a 2013, R\$ 525 milhões, sendo que R\$ 447 milhões de notas destinadas às empresas Intermediárias com o objetivo de acobertar as operações de venda destas.

Apesar da milionária quantia de quase meio bilhão de reais, as empresas Noteiras recolheram aos cofres públicos a quantia ínfima de R\$ 7.994,34 (sete mil e novecentos e setenta e três reais e trinta e quatro centavos) de tributos federais internos. Por sua vez, as quatro empresas Intermediárias, em conjunto, forneceram às diversas indústrias do território nacional R\$ 662 milhões e recolheram aos cofres públicos apenas R\$ 167 mil.

A discrepância dos valores faturados e dos tributos internos pagos pelas empresas Noteiras e Intermediárias já indica as vantagens tributárias indevidas obtida pelo grupo.

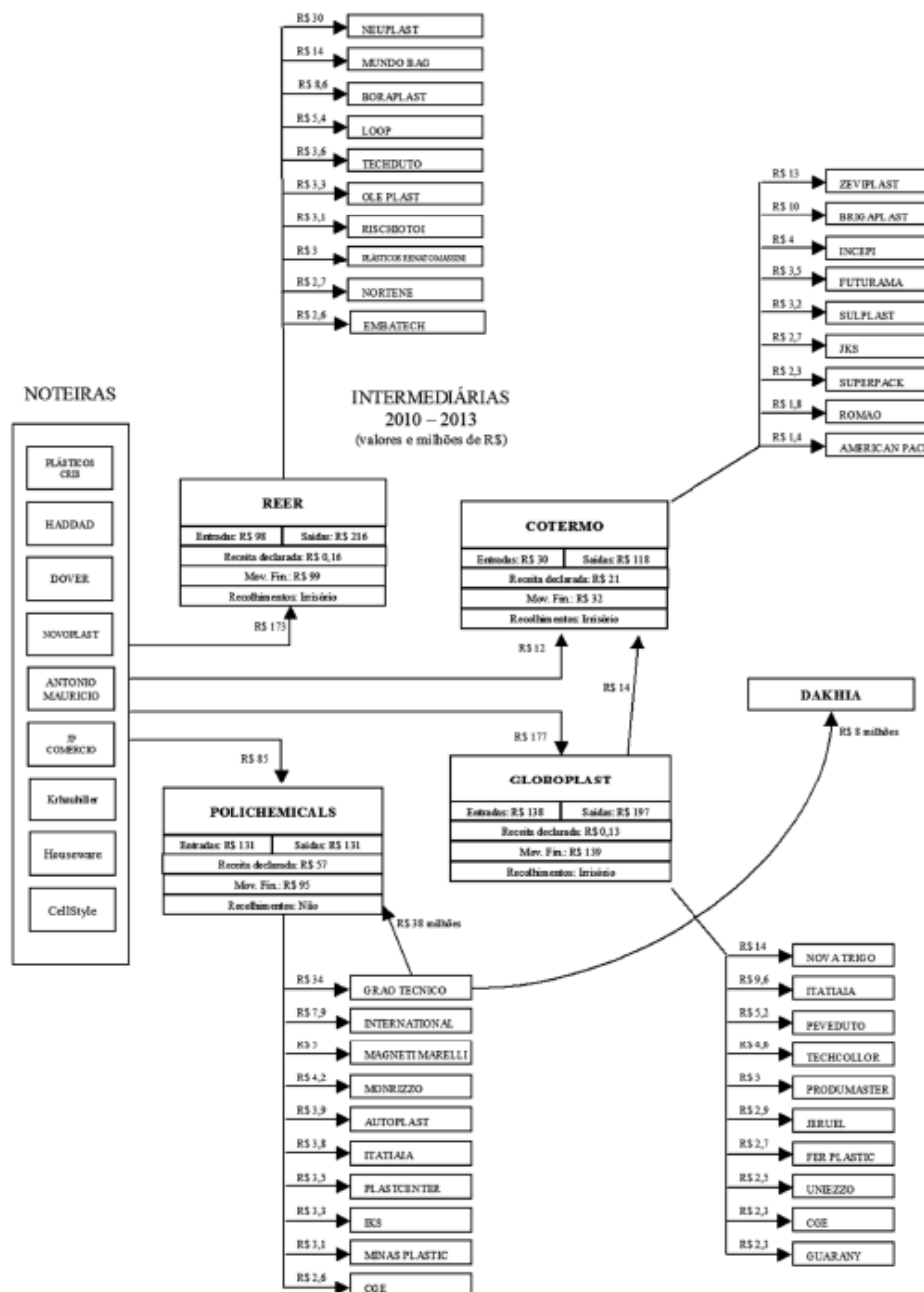
As empresas Noteiras e Intermediárias são constituídas em nome de terceiras pessoas físicas (“laranjas”), que possuem capacidade sócio-econômica incompatível com as milionárias operações de compra e venda realizadas, e sem qualquer preocupação com os compromissos tributários federais.

As Noteiras estão localizadas em imóveis sem estrutura física compatível com as operações comerciais das suas notas fiscais inidôneas. A principal função de tais empresas consiste em dar um suposto lastro às notas fiscais de saída emitidas pela Globoplast, Polichemicals, Reer e Cotermo, inclusive à suposta contabilidade destas empresas.

As empresas Intermediárias não possuem capacidade patrimonial nem operacional para a realização das operações por ela destacadas nos documentos fiscais, além disso seus quadros societários são simulados, compostos por interpostas pessoas. Perante a Receita Federal do Brasil, alicerçadas por Diligências Fiscais, todas as Intermediárias se encontram com a situação cadastral INAPTA.

Nesse esquema de fraude, as operações mercantis são coordenadas pelo grupo econômico através da Real Beneficiária DAKHIA IND E COM DE TERMOPLÁSTICOS LTDA que oculta grande parte do seu faturamento ao vender suas mercadorias por meio destas empresas Intermediárias. O Grupo Econômico de fato é caracterizado, principalmente, pela unicidade de direção (poder de controle) e pela intercomunicação (confusão) patrimonial como veremos mais adiante.

Para melhor ilustrar, anexamos a seguir o fluxo comercial, obtidos a partir da análise de notas fiscais eletrônicas, entre Noteiras, Intermediárias e a Real Beneficiária – a Indústria Dakhia:



Ainda no referido relatório, ao expor o quadro societário das pessoas jurídicas compostas por interpostas pessoas físicas, a autoridade fiscal apresenta um diagrama que apresenta um verdadeiro emaranhado de pessoas físicas que são ou já foram sócias ou funcionárias de outras empresas do Grupo, como também das empresas denominadas noteiras (fls. 275 a 277).

Em seguida, verificou que o contador Pedro Francisquini Nogueira é indicado como um dos responsáveis pelas operações mercantis das empresas intermediárias e noteiras,

porquanto operacionaliza os serviços contábeis de sete empresas do grupo e participa do esquema de fraude estruturada e comandada pelo Grupo Dakhia (fls. 277 a 279).

Foram apresentados processos trabalhistas existentes entre a empresa Dakhia, empresas intermediárias e as denominadas noteiras, demonstrando confusão patrimonial. Transferência de funcionários entre os grupos, o qual destaco a seguinte planilha:

EMPRESA	Nome do Empregado	Admissão	Demissão
DAKHIA IND E COM DE TERMOPLASTICOS LTDA	GUSTAVO SILVA TUMANI	01/02/2013	02/09/2013
POLICHEMICALS COM DE RESINAS PLAST LT	GUSTAVO SILVA TUMANI	02/09/2013	
POLICHEMICALS COM DE RESINAS PLAST LT	LAERCIO GOMES DO NASCIMENTO	22/02/2010	30/11/2012
DAKHIA IND E COM DE TERMOPLASTICOS LTDA	LAERCIO GOMES DO NASCIMENTO	03/12/2012	
DAKHIA IND E COM DE TERMOPLASTICOS LTDA	JOSÉ HILÁRIO DA SILVA JÚNIOR	18/03/2008	15/06/2008
POLICHEMICALS COM DE RESINAS PLAST LT	JOSÉ HILÁRIO DA SILVA JÚNIOR	18/06/2008	13/10/2010

No que tange à confusão patrimonial, a autoridade fiscal apresentou: (i) declarações de pessoas físicas que foram empregadas da Dakhia e exerciam funções nas demais empresas pertencentes ao grupo; (ii) evidências de que o Sr. Reinaldo Sumi, sócio e administrador da empresa Dakhia, adquiriu imóveis pagos pelas empresas intermediárias e noteiras Novoplast, Globoplast, Polichemicals e Plásticos Cris. A acusação fiscal está inserida no contexto do grupo econômico.

Consta na acusação fiscal circularizações de Termos de Intimação Fiscal para clientes do grupo Dakhia, cujas respostas apontam para a configuração do grupo econômico.

Ainda, o documento menciona os Mandados de Busca e Apreensão realizados na “Operação Plástico Frio”, objeto de outro relatório, mas cujas provas colhidas reforçam a existência do grupo econômico fraudulento. Destaco, por exemplo, pagamentos de compras da Dakhia pela Globoplast.

Após isso, são analisadas as empresas noteiras. Colaciono alguns trechos das constatações:

Como podemos observar logo de início, os endereços não só próximos como também são vizinhos, conforme foto do local exposta mais abaixo.

No endereço da PLÁSTICOS CRIS e da CELLSTYLLE, que é o mesmo, deparamos com um imóvel comercial fechado e com características de abandono. Segundo estabelecimento em frente e moradores vizinhos, não existe atividades no local há mais de 2 (dois) anos.

No endereço da HADDAD, também encontramos um imóvel comercial fechado, e segundo vizinhos no local há atividade fabril em dias alternados.

(...)

As empresas Noteiras apresentam em comum o fato de terem o quadro societário composto por interpostas pessoas (“laranjas”) com o objetivo de distanciar formalmente as empresas de seus reais controladores. As NOTEIRAS apresentam

uma série de vínculos, seja pela localização física das suas supostas sedes, seja pela vinculação entre os sócios e ex-sócios “laranjas”.

As NOTEIRAS se destacam por emitir volumes expressivos de notas fiscais, muitas vezes sem possuírem sequer 1 funcionário, ou mesmo 1 ou 2 funcionários. Muitas delas também não apresentam movimentação financeira, apesar de supostamente venderem milhões de reais.

As suas instalações são incompatíveis com o volume de vendas que realizam.

O quadro abaixo possui valores astronômicos de notas fiscais emitidas pelas NOTEIRAS, que totalizam R\$ 525,3 milhões: (...)

Pelo quadro acima, podemos verificar com facilidade que as empresas se sucedem ao longo do tempo e que as mesmas têm prazo de vida curto.

A situação ilícita é facilmente constatada quando comparamos o valor das notas fiscais emitidas com os valores de tributos e contribuições recolhidos aos cofres públicos: R\$ 8 mil, aproximadamente. Podemos afirmar que as NOTEIRAS emitiam suas respectivas notas fiscais sem o recolhimento de tributos.

(...)

Entretanto, em todas elas, os sócios não apresentam capacidade econômica financeira compatível com as transações comerciais de suas empresas. As empresas por sua vez, também não possuem lastro para a revenda de suas mercadorias.

Portanto, podemos concluir facilmente e intuitivamente, sem maiores auditorias que as operações mercantis realizadas por tais empresas são simuladas.

Após analisar o perfil de cada uma das empresas intermediárias, a autoridade fiscal constata que foram emitidas notas fiscais que totalizam cerca de 663 milhões de reais, contudo, houve o recolhimento de apenas 167 mil reais de tributos, a maior parte relativa a retenções na fonte.

Por essas razões, identifica a autoridade fiscal que a real beneficiária do esquema fraudulento é a Dakhia Indústria e Comércio de Termoplásticos Ltda. e há configuração de um grupo econômico.

O trabalho descritivo da fiscalização é extenso e bem fundamentado. Nota-se que as principais razões que levaram a autoridade fiscal a considerar que há verdadeiro grupo econômico capitaneado pela sociedade Dakhia e seus sócios, sendo a real beneficiária do esquema fraudulento de interposição de pessoas, são incontestáveis, porquanto fundadas em diversas evidências e provas indiciárias.

A contribuinte, por outro lado, não produziu qualquer prova que ilidisse as conclusões da fiscalização.

Observo que as provas apontam para evidências de confusão patrimonial, porquanto a contribuinte Globoplast pagou débitos da responsável Dakhia, bem como há diversas passagens que confirmam a existência de um grupo econômico, a exemplo dos e-mails de clientes da Dakhia e declarações de seus funcionários. Há comprovação, portanto, de que existe confusão patrimonial e um “grupo econômico” atuando sob a direção da empresa Dakhia.

Para além disso, notadamente o esquema fraudulento é desvelado pela autoridade fiscal, já que o Grupo Dakhia utilizava de interpostas pessoas para criar empresas intermediárias, que vendiam os produtos comercializados pela Dakhia, emitiam Notas Fiscais para os clientes da Dakhia e não pagavam qualquer tributo. Também foi observada a existência de empresas noteiras, que sequer existiam enquanto organizações empresariais. Tudo isso ocorria sob o comando único da Dakhia.

Os elementos probatórios utilizados pela fiscalização são incontestes e, independentemente se existia um grupo econômico de fato, enquanto figura jurídica, está comprovado que o poder diretivo que manteve em funcionamento todo esse *modus operandi* era decorrente da responsável Dakhia.

Por isso, ante ao *interesse comum* que foi positivado no artigo 124, inciso I, do CTN, concretizado com a confusão patrimonial e todas as demais provas que confirmam o poder de gestão da Dakhia em face das empresas constituídas por interpostas pessoas que integravam o *modus operandi* com intuito de fraude e sonegação fiscal e, mais, tratando-se de uma operação *jurídica* estruturada para gerar ganhos econômicos para a Dakhia e eventualmente a seus sócios, está correta a responsabilização solidária da DAKHIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE TERMOPLÁSTICOS LTDA..

Assim, com relação à recorrente DAKHIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE TERMOPLÁSTICOS LTDA., nego provimento ao recurso voluntário, mantendo a sua sujeição passiva.

Responsabilidade Solidária dos Administradores (artigo 135, inciso III, do CTN)

Os artigos 134 e 135 do CTN tratam da responsabilidade de terceiros em relação à obrigação tributária dos contribuintes. Em regra, são dois os eventos que podem ensejar a responsabilização com base nos dois artigos. Com relação ao artigo 134, verifica-se que geralmente existe uma sucessão entre o contribuinte e o responsável, por exemplo, os pais pelos tributos devidos pelos seus filhos menores, ou os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas. Já no artigo 135, exige-se a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, geralmente, para se responsabilizar as pessoas físicas que atuam em nome de uma pessoa jurídica.

Seguem os excertos legais:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por ele, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

A leitura detida dos incisos II e III, do artigo 135, do CTN, torna possível concluir que a responsabilização de mandatários, prepostos ou empregados, no caso do inciso II, e dos diretores, gestores ou representantes das pessoas jurídicas, prevista no inciso III, é necessário demonstrar a prática de atos com *excesso de poderes* ou *infração de lei, contrato social ou estatutos*.

Reitero: a hipótese do diploma tributário é cristalina e mostra ser imprescindível a demonstração dos atos pelos quais se evidenciou a conduta infracional, sob pena de se responsabilizar ilegalmente terceiros que não praticaram efetivamente nenhum ato contrário ao ordenamento jurídico, mas, por álea empresarial, viram-se numa situação de inadimplência fiscal. Não se trata de responsabilização por mero inadimplemento e nem da responsabilização imediata dos administradores da empresa inadimplente frente ao fisco, somente por assumirem essa função.

Feitas essas considerações, passo a analisar as argumentações e as responsabilidades imputadas nos autos de infração.

Novamente colaciono o excerto do TVF que justifica a responsabilização dos sócios da Dakhia:

Além das 5 (cinco) empresas relacionadas acima, respondem também solidariamente aos débitos tributários do grupo econômico, as seguintes pessoas físicas que são os sócios administradores da empresa Dakhia e conseqüentemente, são os administradores de fato de todas as empresas que compõem o referido grupo econômico:

- Rinaldo Sumi—CPF 091.831.198-50

- Paulo Fernandes Silva — CPF 054.434.398-04

- Marcio Paulo Baum — CPF 003.518.378-09

(...)

Conforme exposto no item 9.1, houve dissolução irregular da empresa, haja vista que a Globoplast não se encontra no seu domicílio fiscal, que seria o local de sua sede informado na JUCESP.

Conforme exposto no item 9.2 há utilização de interpostas pessoas no quadro societário da Globoplast caracterizando Interposição Fraudulenta.

A empresa também não declarou via DCTF à Receita Federal, os valores de "Débitos Apurados" para as competências de janeiro de 2010 a dezembro de 2013, relativos aos impostos e contribuições citados acima, como também, o fato de a empresa não entregar da ECD — Escrituração Contábil Digital referente aos anos-calendário de 2008 e 2009, via SPED, apesar dos altos valores faturados conforme as Notas Fiscais Eletrônicas emitidas. Tais omissões evidenciam de forma inequívoca, a intenção do contribuinte de retardar e, até mesmo, impedir o conhecimento por parte do fisco da ocorrência dos fatos geradores dos tributos objeto dos presentes lançamentos e constitui, em tese, crime contra a ordem tributária tendo como base legal o artigo 10 e 2º, da Lei 8137/90, caracterizando o crime de sonegação fiscal.

As acusações foram: (i) os responsáveis são administradores de fato das empresas sob direção do grupo Dakhia; (ii) houve dissolução irregular da empresa Globoplast; (iii) houve interposição fraudulenta de terceiros no quadro societário da Globoplast; (iv) tal empresa não cumpria suas obrigações fiscais e contábeis, constituindo crime de sonegação.

Nota-se que aqui eventual responsabilidade a ser investigada difere daquela cujo deslinde foi pelo entendimento de que a Dakhia, sociedade empresária, tinha o comando diretivo das atividades das empresas intermediárias e noteiras, objeto de aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN. Na responsabilização dos sócios, deve-se perquirir sobre os atos praticados nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN, conforme apontados pela autoridade fiscal.

Analiso as responsabilidades individualmente, porquanto alguns elementos adicionais foram identificados pela autoridade fiscal, com relação a cada um dos responsáveis, embora as acusações sejam comuns.

Responsabilidade solidária do Sr. Rinaldo Sumi

A respeito da responsabilidade solidária do Sr. Rinaldo Sumi, assim narrou a autoridade fiscal no documento que discorre sobre o Grupo Econômico:

7.2 – DA CONFUSÃO IMOBILIÁRIA

a) Edson Sutério vendeu apartamento e vagas para Rinaldo Sumi:

Na área imobiliária, em consulta ao nosso sistema HOD DOI-Declaração de Operações Imobiliárias, consta que em 17/07/2013, o Sr. RINALDO SUMI, CPF 091.831.198-50, sócio e administrador da Dakhia, adquiriu um Apartamento e respectivas vagas de garagem na cidade de São Bernardo do Campo (SP), constando como alienante o Sr. Edson Sutério, CPF 536.321.928-04 e sua cônjuge Sra. Solange Aparecida Frachetta Sutério, CPF 050.407.938-71.

Intimamos o alienante, Sr. Edson Sutério, a prestar esclarecimentos e apresentar toda a documentação referente à negociação imobiliária acima, entre as quais os contratos de compra e venda, escrituras, registros de imóveis e comprovação dos valores recebidos com identificação do depositante.

(...)

O que chama a atenção nesta transação imobiliária é que não foi o Sr. RINALDO SUMI quem pagou as parcelas nos termos do compromisso firmado para compra do imóvel e sim as Empresas GLOBOPLAST COMÉRCIO DE PRODUTOS TERMOPLÁSTICOS LTDA (Intermediária) e a Empresa NOVOPLAST COMERCIAL TERMOPLÁSTICO LTDA (Noteira), através de depósitos em cheques e TEDs das mesmas nas seguintes datas e valores:

PAGAMENTOS FEITOS PELA GLOBOPLAST EM FAVOR DOS VENDEDORES:

(...)

Total pago pela Globoplast = R\$ 678.189,56

PAGAMENTOS FEITOS PELA NOVOPLAST EM FAVOR DOS VENDEDORES:

(...)

Total pago pela Novoplast = R\$ 439.133,00

Total pago pela Globoplast + Novoplast = R\$ 1.117.322,56

b) DCMA Incorporadora vendeu apartamento e vagas para o Sr. Rinaldo Sumi:

Em outra consulta ao nosso sistema HOD DOI-Declaração de Operações Imobiliárias, consta que o Sr. RINALDO SUMI, CPF 091.831.198-50, adquiriu um

Apartamento e respectivas vagas de garagem na cidade de São Bernardo do Campo (SP), constando como alienante DMCA Incorporadora de Imóveis Ltda, CNPJ 05.936.053/0001-32.

(...)

Nesta transação imobiliária quem pagou a maior parte do imóvel, como já relatado, foram as Empresas GLOBOPLAST COMÉRCIO DE PRODUTOS TERMOPLÁSTICOS LTDA (Intermediária), NOVOPLAST COMERCIAL TERMOPLÁSTICO LTDA (Noteira), POLICHEMICALS COMÉRCIO DE RESINAS PLÁSTICAS LTDA (Intermediária) e PLÁSTICOS CRIS COMÉRCIO DE TERMOPLÁSTICOS LTDA (Noteira) através de TEDs.

(...)

Fica evidente que o pagamento destes 2 (dois) imóveis citados acima nos itens a) e b) são frutos da discrepância entre os valores faturados e dos tributos internos pagos pelas empresas Noteiras e Intermediárias, através das vantagens tributárias indevidas obtida pelo grupo, vantagens estas adquirida por meios fraudulentos, onde os reais beneficiários são a Dakhia e seus mandatários.

c) Em outro registro no nosso sistema HOD DOI-Declaração de Operações Imobiliárias, consta que em 27/03/2013, o Sr. RINALDO SUMI, CPF 091.831.198-50, sócio e administrador da Dakhia, adquiriu uma área de 1.162,62 m2 na cidade de Jacareí (SP), pertencente ao alienante J.P.A. – Empreendimentos e Participações S/S Ltda – EPP, CNPJ 04.167.712/0001-50, pelo valor de R\$ 63.994,00.

A Empresa alienante, J.P.A., tem como sócios administradores os Srs. JOSÉ BATISTUCCI, CPF 460.074.668-68 e ADEMIR DOMENE, CPF 758.978.738-87, que são também os sócios da Empresa Intermediária GLOBOPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE TERMOPLÁSTICOS LTDA-ME, CNPJ 00.105.843/0001-52.

Anexamos no Processo a telas do sistema Radar, HOD DOI, HOD CNPJ e o Registro da Matrícula do Cartório de Imóveis de Jacareí constando a venda efetuada.

d) Ainda, o Sr. RINALDO SUMI, deu um imóvel de sua propriedade em caução, para garantia de um Contrato de Locação onde consta como locatária a Intermediária GLOBOPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE TERMOPLÁSTICOS LTDA-ME, CNPJ 00.105.843/0001-52. O período de locação foi de 2010 a 2013.

A caução está registrada na Averbação nº 11 de 28/ 02/2011 na matrícula nº 1.412, no 2º Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de São Caetano do Sul (SP). Juntamos aos Autos o Registro desta matrícula citada.

Além dessas transações imobiliárias particulares do Sr. Rinaldo Sumi que foram pagas por empresas pertencentes ao grupo, são apontadas declarações que mencionam seu nome em passagens dos documentos contidos nos autos, das quais destaco aquelas que dizem respeito à pessoa física do responsável, e não ao fato de se identificar que a empresa Dakhia detinha o poder diretivo sobre as operações empresariais do grupo:

[fls. 282] Intimamos o Sr. ANDERSON RIBEIRO DA SILVA, já citado em outro tópico como autor de um Processo Trabalhista contra o Grupo Dakhia, para prestar esclarecimentos e transcrevemos abaixo alguns trechos relevantes da declaração prestada : (...)

-transportava documentos (contas) das pessoas físicas, os Srs. Rinaldo Sumi, Sr. Paulo (Paulo Fernandes Silva) e Sr. Márcio (Márcio Paulo Baum), todos sócios administradores da Dakhia;

[fls. 310] Amparada pelo MPF-Diligência nº 08.1.11.000-2014-00763-6, foi realizada diligência em 14/08/2014 no domicílio tributário da DAKHIA, sito na Av. Fábio Eduardo Ramos Esquivel, 2424 – Canhema – Diadema/SP, onde os Auditores Fiscais da Receita Federal reponsáveis pelo cumprimento do MPF tomaram Termos de Declaração de diversos funcionários que estavam no local. (...)

KELI RODRIGUES GOMES SILVA – CPF 304.022.008-02:

(...)

*- s Sr. Rinaldo Sumi possui uma máquina que fabrica plástico granulado instalada dentro das dependências da **Globoplast (Intermediária)**;*

(...)

*- informa que a **Novoplast (Noterira)** já efetuou pagamentos de despesas pessoais do Sr. **Rinaldo Sumi**, por exemplo, telefone, água, escola das crianças entre outras;*

Também foi evidenciado que um imóvel do Sr. Rinaldo Sumi foi dado em caução para garantir o contrato de locação da contribuinte Globoplast (fls. 440 a 441).

No relato dos Mandados de Busca e Apreensão, verifica-se: (i) e-mail em que o Sr. Rinaldo Sumi autoriza funcionária a dar desconto em Nota Fiscal da Globoplast (fl. 671); (ii) que a Globoplast pagou a fatura do cartão de crédito Itaucard do Sr. Rinaldo Sumi (fl. 672); (iii) o IPTU de sua responsabilidade foi pago com recursos da Globoplast (fl. 674); e (iv) a renovação da sua CNH também foi paga pela Globoplast (fl. 675); além de outras evidências.

A subsunção legal da hipótese de responsabilização do artigo 135, inciso III, do CTN, foi cumprida a rigor pela autoridade fiscal.

Os atos praticados com infração à lei pelo Sr. Rinaldo Sumi, sob todas as óticas apresentadas pela fiscalização indicam para a sua responsabilidade solidária. Além de confusão patrimonial entre a contribuinte autuada e o responsável, foram elencados atos de gestão diretamente relacionados com as empresas intermediárias e noteiras, seja no âmbito da atividade empresarial da Dakhia ou da Globoplast, como e-mails, respostas a clientes do grupo e outros.

Por essas razões, somadas às expressas acusações do TVF, mantenho a responsabilidade solidária do Sr. Rinaldo Sumi e nego provimento ao seu recurso voluntário.

Responsabilidade solidária do Sr. Paulo Fernandes Silva

Sobre a responsabilidade solidária do Sr. Paulo Fernandes Silva, somam-se às acusações contidas no TVF o conteúdo das fls. 724 e 725, os comprovantes de pagamentos feitos pela empresa Novoplast, pertencente ao grupo, de aluguéis do responsável (competências 08/2013, 09/2013, 12/2013), além de pagar seu provedor de acesso à internet.

Além disso, a configuração do grupo econômico sob direção dos sócios da Dakhia, ante a todo o arcabouço probatório dos autos, é incontestável que o Sr. Paulo Fernandes Silva, em conjunto com os demais sócios, eram os administradores de fato da sociedade Globoplast, que sequer declarava seus tributos e servia única e exclusivamente à finalidade de emitir Notas Fiscais para os clientes da Dakhia e sonegar tributos.

Somadas tais constatações às acusações contidas no TVF, mantenho a responsabilidade solidária do Sr. Paulo Fernandes Silva e nego provimento ao seu recurso voluntário.

Responsabilidade solidária do Sr. Márcio Paulo Baum

As evidências de ato praticado diretamente pelo responsável solidário Sr. Márcio Paulo Baum são discretas no TVF e em seus anexos, a não ser pelas declarações já colacionadas anteriormente, que mencionavam o recorrente.

Contudo, a ausência de elementos *adicionais* que reforcem as constatações fiscais torna inócua a responsabilização do Sr. Márcio Paulo Baum com fundamento no inciso III do artigo 135 do CTN.

À luz de toda a análise do processo, é inegável que a Globoplast, contribuinte autuada, insere-se no âmbito do poder diretivo da Dakhia, que comandava diversas empresas intermediárias e noteiras, todas constituídas por interpostas pessoas, com evidente intuito de sonegação fiscal.

Como já afirmado, afasto ser meramente econômico o interesse comum narrado pela acusação fiscal, tendo em vista que juridicamente foi arquitetado um *modus operandi* para que a prática da sonegação fiscal se operasse com eficiência (empresas intermediárias, empresas noteiras, ausência de escrita contábil, de obrigações acessórias e do pagamento dos tributos devidos). O interesse jurídico é inegável no caso: busca-se dar aparência de licitude a operações fraudulentas, com a intenção de dificultar a identificação dos verdadeiros responsáveis por trás de todo o contexto e que se beneficiam com o esquema.

Entretanto, a fiscalização não apresenta um ato em concreto que sequer fora praticado pelo Sr. Márcio Paulo Baum para que ensejasse sua responsabilização solidária, com base no artigo 135, inciso III, do CTN. Há, sim, declarações que tangencialmente mencionam seu nome, contudo, ao contrário dos demais responsáveis, não há qualquer ato doloso que justificasse sua responsabilização.

Por essas razões, dou **parcial provimento ao Recurso Voluntário** para afastar a responsabilidade solidária do Sr. Márcio Paulo Baum, com fundamento no artigo 135, inciso III, do CTN.

Multa Qualificada e Agravada

O artigo 44 da Lei 9.430/1996 e suas várias alterações, condicionava a aplicação da multa de 150% aos casos de sonegação, fraude ou conluio definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, isto é, nas hipóteses de conduta qualificada.

A Lei nº 14.689/2023 modificou este cenário e instituiu a multa majorada com duas espécies de qualificação de acordo com a conduta praticada: (i) conduta qualificada (sonegação, fraude ou conluio), multa de 100%; (ii) conduta qualificada com reincidência do sujeito passivo no prazo de dois anos, multa de 150%.

Eis o teor da alteração legislativa

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

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

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

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

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

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando:

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964;

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e

(...)

A modificação supramencionada atrai a aplicação do artigo 106, inciso II, alínea 'c', do CTN, porquanto a lei nova se aplica a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração. É o instituto comumente conhecido como retroatividade benigna, veja:

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim sendo, o percentual de 150% da referida multa somente se aplicaria no caso de reincidência, ou seja, quando ficar comprovado que o sujeito passivo, no prazo de 2 (dois) anos, contado do lançamento anterior, incorreu novamente em conduta qualificada por sonegação, fraude ou conluio. Verifica-se, pois, que a lei instituiu uma nova hipótese para imputação da multa de 150%, a reincidência qualificada, a qual não poderia retroagir, nos termos do artigo 104 do CTN.

Ainda assim, para que se aplique então a multa qualificada, mas não decorrente de reincidência, é necessário se comprovar as condutas de sonegação, fraude e conluio, tal como dispostas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964:

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

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

A interpretação do texto legal é o suficiente para se identificar os elementos caracterizadores de cada uma das condutas tipificadas: (i) na sonegação, se exige a conduta dolosa visando impedir ou retardar o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou das condições pessoais de contribuinte que possam afetar o crédito tributário – a ocultação do fato gerador já ocorrido; (ii) a fraude é a conduta dolosa que visa impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, podendo, ainda, excluir ou modificar suas características essenciais, com a finalidade de reduzir o tributo devido ou diferir o seu pagamento – se altera características essenciais ao fato gerador, a fim de obter vantagem econômica; e (iii) conluio é o ajuste doloso entre as pessoas para a prática da sonegação ou da fraude.

A aplicação da multa qualificada é medida de caráter excepcional, devendo-se comprovar as condutas dolosas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Para se subsumir uma conduta à norma que prescreve a qualificação da multa não basta imputar ao contribuinte um mero “*querer praticar*” o ato objeto da infração, pelo contrário, deve-se aferir o elemento subjetivo da conduta, isto é, comprovar que o contribuinte tinha a plena consciência do que estava fazendo e que ante às condições circunstanciais, a conduta é ilícita.

Exige-se, nos três casos, a constatação do dolo como elemento subjetivo da hipótese tipificada. Isso significa que é indispensável à vontade consciente de se praticar a conduta de sonegação, fraude ou conluio.

Salienta-se que a conduta tipificada já era necessária para a aplicação da multa qualificada, antes da alteração da Lei nº 14.689/2023, mas a exigência foi positivada, conforme §1º-C, do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, com sua nova redação.

Nesse sentido, assim fundamentou a autoridade fiscal no TVF:

11-DA QUALIFICAÇÃO E DO AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO:

Da qualificação e agravamento da Multa de Ofício para essa Infração:

Não obstante o significativo faturamento empresa Globoplast Industria e Comércio de Produtos Termoplásticos Ltda, nos anos calendário de 2010 a 2013, esta não declarou a Receita Federal do Brasil via DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - o valor dos “Débitos Apurados”, como também não recolheu qualquer valor referentes aos tributos descritos anteriormente, demonstrando a intenção da empresa em suprimir impostos e contribuições devidos.

Conforme visto, ficou evidenciado, de forma inequívoca, a intenção do contribuinte de retardar e, até mesmo, impedir o conhecimento por parte do fisco da ocorrência dos fatos geradores dos tributos objeto do presente lançamento, mediante não entrega das DCTF mensais no período de Janeiro de 2010 a de Dezembro de 2013, e da não entrega da ECD – Escrituração Contábil Digital referentes aos anos calendário de 2010 a 2013, via SPED, tudo visando encobrir os aspectos materiais necessários para o dimensionamento das obrigações tributárias.

Conforme exposto no item 9.2 há utilização de interpostas pessoas no quadro societário da Globoplast caracterizando Interposição Fraudulenta.

Esses fatos, portanto, impõem a exigência de multa qualificada no lançamento ora efetuado, nos termos da legislação de regência, Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I, parágrafo 1º, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15.06.2007.

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

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

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Também, considerando que a Globoplast Industria e Comércio de Produtos Termoplásticos Ltda inicialmente recebeu o Termo de Início do Procedimento Fiscal e protocolou 3 (três) pedidos de dilação de prazo para apresentação dos documentos solicitados durante o Procedimento Fiscal e posteriormente, a sede da empresa não foi mais localizada, como também, a empresa não atualizou os dados do cadastro do CNPJ da mesma junto à Receita Federal do Brasil, ou junto a JUCESP – Junta Comercial do Estado de São Paulo, como também não mais atendeu às intimações que lhe foram regularmente expedidas, foi aplicado o disposto no § 2º do mesmo artigo, elevando, desta feita, a multa

total aplicada para 225 %.

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

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

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

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

As constatações feitas no TVF, relacionadas à interposição fraudulenta de pessoas e ao *modus operandi* do Grupo Dakhia são suficientes para se considerar adequada a qualificação da multa, devendo, contudo, ser diminuída ao percentual de 100%, em razão da retroatividade benigna.

Consequente, quanto ao agravamento, este também é correto, conforme previsão do §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. Eis o excerto legal:

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

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

Afilio-me às interpretações de que a majoração da multa pela falta de atendimento às intimações da fiscalização para prestar esclarecimentos não deve ser aplicada automaticamente, haja vista o rigor de tal medida.

Contudo, o presente caso não trata da mera majoração da multa, tendo em vista a relevância das informações solicitadas para o procedimento fiscal, a inércia deliberada da contribuinte (que ora não respondia à fiscalização, ora pedia prorrogação de prazo, ora justificava que não tinha posse dos documentos solicitados), da constatação que a contribuinte sequer declarava DCTF e recolhia os tributos devidamente, o fato de fazer parte de um *modus operandi* fraudulento sob direção da responsável solidária Dakhia e da falta do dever de colaboração com o Fisco.

Tal conduta, além de ser reprovável e impedir o almejado sistema tributário justo e transparente, a bem da verdade, fere o princípio geral da cooperação, agora positivado no artigo 145, §3º, da Constituição Federal, com redação da Emenda Constitucional nº 132/2023.

As condutas praticadas pela contribuinte e pelas responsáveis solidárias, mais uma vez, subsumem-se à hipótese do §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. Diante da negativa em apresentar os documentos, a multa deve ser agravada em montante correspondente à metade, nos termos do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Em virtude disso, dou parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir a multa aplicada de 225% para 150%, que corresponde ao percentual de 100% da multa qualificada, limitada em decorrência da retroatividade benigna (artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, com redação promovida pela Lei nº 14.689/2023), agravada pela metade (artigo 44, §2º, da Lei nº 9.430/1996).

Conclusão

Ante ao exposto, conheço dos Recursos Voluntários, rejeito as preliminares e, no mérito, **dou parcial provimento** ao Recurso Voluntário, para afastar a responsabilidade solidária do Sr. Márcio Paulo Baum e para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, sob o qual deve incidir a majoração decorrente do agravamento, resultando em 150%.

ACÓRDÃO 1302-007.536 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 16095.720129/2015-51

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas

DOCUMENTO VALIDADO