



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19311.720324/2017-39
ACÓRDÃO	1401-007.380 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de janeiro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FERNANDO MUNHOZ GALERA E OUTROS FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013

SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. PESSOA JURÍDICA. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. INTERESSE JURÍDICO COMUM. COMPROVAÇÃO.

São solidariamente obrigadas ao pagamento do crédito tributário lançado contra o contribuinte as demais pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico ou ainda as que tenham participado das práticas ilícitas apuradas, desde que comprovado o interesse jurídico comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal.

SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DE PESSOAS FÍSICAS. Os administradores, mandatários, prepostos e empregados são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, com a solidariedade atribuída às pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PESSOA FÍSICA. INTERESSE JURÍDICO COMUM. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não configura hipótese de responsabilização solidária, na forma do artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, a mera existência de interesse econômico da pessoa física relacionada ao sujeito passivo, devendo haver a constatação de interesse comum de natureza jurídica, consistente na intenção de favorecimento tributário em relação à situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária.

IRPJ. LUCRO ARBITRADO. IMPRESTABILIDADE DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

Arbitramento não é penalidade, constituindo-se em técnica de apuração da base tributável, quando inviabilizada a sua quantificação por outros meios, daí ser cabível diante da imprestabilidade da escrituração contábil.

PROVAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DOS FATOS ALEGADOS.

Alegar genericamente e juntar papéis não é prova. Cabe à impugnante constituir a prova pela precisa articulação dos elementos documentais carreados aos autos. Ausentes provas que infirmem os fatos apontados pela fiscalização, o lançamento fundado em elementos comprovados deve prevalecer. A não apresentação de documentos solicitados pela fiscalização e necessários à quantificação direta do fato gerador enseja o lançamento parametrizado pelos elementos disponíveis e com a inclusão na base de cálculo dos valores não justificados, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO. APLICAÇÃO.

Aplica-se a multa qualificada correspondente à duplicação do percentual da multa de ofício quando verificada a ocorrência de conduta dolosa caracterizada como sonegação, fraude ou conluio.

PERÍCIA CONTÁBIL. INDEFERIMENTO.

Indefere-se a produção de prova pericial por se tratar de matéria cuja prova deve ser feita mediante a mera juntada de documentação granular e consolidadora, cuja elaboração, guarda e conservação compete à própria pessoa jurídica, e por não estar configurada situação a exigir conhecimentos técnicos ou científicos especializados para o deslinde da questão.

LANÇAMENTO REFLEXOS.

A decisão relativa ao auto de infração do IRPJ deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração dos tributos reflexos, uma vez que ambos os lançamentos estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

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

Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de

qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12º, INC. I DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e aos recursos voluntários dos apontados como responsáveis solidários e, de ofício, reduzir a multa qualificada ao patamar de 100% em razão da retroatividade benigna resultante da edição da Lei 14.689/2023. Ausente a conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin substituída pelo conselheiro Gustavo de Oliveira Machado.

Sala de Sessões, em 29 de janeiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lias e Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado em substituição à conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin).

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos em face do Acórdão proferido pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pelo contribuinte contra o Auto de Infração, lavrado com o objetivo de constituir crédito tributário decorrente da exclusão da sociedade Auto Ponto de Conveniência Novo Alabama I Ltda do Simples Nacional, no valor histórico de R\$ 44.348.403,47.

Tendo em vista que a sociedade fiscalizada foi encerrada abruptamente ao longo da fiscalização, a responsabilidade foi redirecionada para o ex-sócio e administrador, o Sr. Fernando Munhoz Galera, bem como foram responsabilizados solidariamente a esposa (Sra. Fabiana) e os sogros (Sr. Nelson e Sra. Selma) do autuado, bem como o contador e o advogado da empresa, os Srs. Valdinei e Fabrício.

Também foram responsabilizados solidariamente as seguintes pessoas jurídicas, sob o fundamento de confusão patrimonial: AUTO POSTO UNIVERSITÁRIOS LTDA. - ME, POSTO ALABAMA LTDA. - ME, AUTO PONTO DE CONVENIÊNCIA NS I LTDA. - ME, AUTO POSTO GALERA LTDA, AUTO POSTO PIRANGA LTDA, FMG LOGÍSTICA TRANSPORTES E DISTRIBUIÇÃO LTDA. - ME e FT - PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTOS EIRELI.

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, os responsáveis apresentaram, conjuntamente, Impugnação (fls. 759/760), o que fez com base nas seguintes alegações, muito bem sintetizadas pelo julgador de primeira instância:

- a) Alegam, com relação à solidariedade passiva das pessoas físicas, que as pessoas jurídicas é que são titulares da responsabilidade e que o simples fato dos sócios participarem do grupo econômico não é pressuposto suficiente para lhes ser imputada a responsabilidade, invocando o princípio da separação patrimonial. Afirmam que os fatos representados pela movimentação bancária não têm relação com as pessoas físicas, pois não há sequer indícios de que elas tenham auferido renda tributável. Complementam que não há o interesse jurídico que caracterizaria o interesse comum e expõem que o que houve foi uma sucessão de uma pessoa jurídica por outra também jurídica constituída no mesmo local e com o mesmo objeto social;
- b) Que além do que foi dito anteriormente, os profissionais VALDINEI e FABRÍCIO não possuem interesse comum no fato gerador e que não teria havido prática de nenhum ato ou fato ligado ao fato gerador. O contador poderia ser responsabilizado somente se houvesse ultrapassado os limites do seu múnus, porém não poderia ser solidarizado, e não há provas de ter

agido com excesso em relação à procuração existente. E o advogado sequer havia prestado serviços à época dos fatos geradores. Negam que a transferência de cotas de empresa do advogado para um dos contribuintes tenha significado no contexto, representando apenas um ato jurídico legal, realizado às claras e após a ocorrência do fato gerador da infração (3 anos). Reclama que a fiscalização teria trazido fatos ocorridos em 2016 para tentar imputar a responsabilidade a esses profissionais.

- c) Que não tendo havido individualização dos fatos geradores, houve configuração de personalidade única pela fiscalização e seria necessário excluir da base de cálculo as transferências realizadas entre as empresas pertencentes ao mesmo grupo;
- d) Que devem ser excluídos os lançamentos a título de IRRF, pois afirmam que todos os pagamentos foram realizados a fornecedores e compra de mercadorias, conforme documentação acostada.
- e) Que deve haver o reenquadramento jurídico dado ao lançamento, sustentando que a própria fiscalização entendeu que a atividade preponderante seria de compra e venda de combustíveis e não de loja de conveniência.
- f) Que deverá ser realizada a diligência para produção de prova pericial para identificar as parcelas da movimentação bancária associadas a compra e venda de combustíveis e a venda de mercadorias, apurar o montante transitado entre empresas do mesmo grupo e determinar o montante pago a pessoas físicas sujeito a IRRF, nomeando perito e apresentando quesitos.
- g) Que não há nos autos, fato que enseje imputação de responsabilidade às pessoas físicas por excesso de mandato ou infração à lei, no campo de previsão do art. 135, do CTN, não tendo sido comprovada a conduta dolosa;
- h) Que a multa deve ser reduzida para o patamar máximo de 100% conforme orientação do STF;
- i) Ao final, encerram requerendo a exclusão das pessoas físicas do polo passivo, a exclusão das operações internas da base de cálculo, a exclusão dos pagamentos a pessoas jurídicas da base do IRRF, considerar atividade preponderante a venda de combustíveis, reduzir a multa para o patamar máximo de 100%, realização da perícia solicitada e, alternativamente, baixar os autos em diligência para apuração individualizada por pessoa jurídica.

Posteriormente, a 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, proferiu o Acórdão n.º 14-87.976 (fls. 8.284/8.313) abaixo ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. PESSOA JURÍDICA. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. INTERESSE JURÍDICO COMUM. COMPROVAÇÃO.

São solidariamente obrigadas ao pagamento do crédito tributário lançado contra o contribuinte as demais pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico ou ainda as que tenham participado das práticas ilícitas apuradas, desde que comprovado o interesse jurídico comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal.

SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DE PESSOAS FÍSICAS. Os administradores, mandatários, prepostos e empregados são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, com a solidariedade atribuída às pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PESSOA FÍSICA. INTERESSE JURÍDICO COMUM. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não configura hipótese de responsabilização solidária, na forma do artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, a mera existência de interesse econômico da pessoa física relacionada ao sujeito passivo, devendo haver a constatação de interesse comum de natureza jurídica, consistente na intenção de favorecimento tributário em relação à situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária.

IRPJ. LUCRO ARBITRADO. IMPRESTABILIDADE DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

Arbitramento não é penalidade, constituindo-se em técnica de apuração da base tributável, quando inviabilizada a sua quantificação por outros meios, daí ser cabível diante da imprestabilidade da escrituração contábil.

PROVAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DOS FATOS ALEGADOS.

Alegar genericamente e juntar papéis não é prova. Cabe à impugnante constituir a prova pela precisa articulação dos elementos documentais carreados aos autos. Ausentes provas que infirmem os fatos apontados pela fiscalização, o lançamento fundado em elementos comprovados deve prevalecer. A não apresentação de documentos solicitados pela fiscalização e necessários à quantificação direta do fato gerador enseja o lançamento

parametrizado pelos elementos disponíveis e com a inclusão na base de cálculo dos valores não justificados, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO. APLICAÇÃO.

Aplica-se a multa qualificada correspondente à duplicação do percentual da multa de ofício quando verificada a ocorrência de conduta dolosa caracterizada como sonegação, fraude ou conluio.

MULTA QUALIFICADA. DETERMINAÇÃO LEGAL. ARGUIÇÃO DE CONFISCO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

PERÍCIA CONTÁBIL. INDEFERIMENTO.

Indefere-se a produção de prova pericial por se tratar de matéria cuja prova deve ser feita mediante a mera juntada de documentação granular e consolidadora, cuja elaboração, guarda e conservação compete à própria pessoa jurídica, e por não estar configurada situação a exigir conhecimentos técnicos ou científicos especializados para o deslinde da questão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

LANÇAMENTO DE CSLL. SUPORTE FÁTICO COMUM.

Por não apresentar fato novo que suscite conclusão diversa, deve o lançamento de CSLL acompanhar o decidido quanto ao lançamento de IRPJ, por terem suporte fático comum.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

LANÇAMENTO DE COFINS. SUPORTE FÁTICO COMUM.

Por não apresentar fato novo que suscite conclusão diversa, deve o lançamento de COFINS acompanhar o decidido quanto ao lançamento de IRPJ, por terem suporte fático comum.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

LANÇAMENTO DE PIS/PASEP. SUPORTE FÁTICO COMUM.

Por não apresentar fato novo que suscite conclusão diversa, deve o lançamento de PIS/PASEP acompanhar o decidido quanto ao lançamento de IRPJ, por terem suporte fático comum.

Impugnação procedente em parte.

Crédito Tributário Mantido.

Inicialmente, a DRJ reafirmou a existência de confusão patrimonial entre as empresas mencionadas pela fiscalização, tendo em vista que (i) várias empresas do grupo estavam registradas e operavam no mesmo endereço, inclusive em um posto de combustível onde funcionavam simultaneamente diversas empresas; (ii) as empresas compartilhavam uma conta bancária única (Agência 7690, conta nº 02850-6, do Banco Itaú), usada por diferentes pessoas e empresas do grupo. A movimentação dessa conta apresentava valores incompatíveis com as atividades formais, como grandes depósitos em dinheiro sem justificativa e transferências entre empresas do grupo sem explicação econômica; (iii) o controle das empresas era exercido pela mesma família (Galera-Sercheli), que manipulava a administração das diversas entidades, inclusive por meio de pessoas sem capacidade financeira ou envolvimento real nos negócios (como uma empregada doméstica), o que indica a interposição de "laranjas" para ocultar o controle familiar; (iv) as empresas do grupo utilizavam os mesmos equipamentos (como computadores) e funcionários, o que reforçava a falta de distinção operacional entre elas; e (v) houve transferência de bens pessoais dos sócios para empresas do grupo, com o objetivo de proteger o patrimônio de dívidas e do alcance fiscal, evidenciando o uso das empresas para blindar bens pessoais.

Na sequência, rejeitou as alegações de que a base de cálculo teria sido inflada pela não individualização dos fatos geradores de cada empresa do grupo econômico, sob o argumento de que a fiscalização utilizou como base para apuração da receita bruta os depósitos bancários sem origem comprovada. Além disso, destacou que a empresa não apresentou documentos contábeis consistentes que permitissem uma individualização das operações de cada empresa, sendo que a contabilidade estava extremamente precária, com um volume de vendas registrado muito abaixo da movimentação bancária detectada (R\$ 854.810,56 em vendas versus R\$ 50.803.321,80 em movimentação bancária).

Também manteve a aplicação da alíquota de 9,6%, por entender que a própria empresa declarou formalmente suas atividades como lanchonete e loja de conveniência (classificação no CNAE 5611-2-03, que corresponde à atividade de lanchonetes e casas de sucos), não tendo os impugnantes demonstrado que a atividade predominante era de fato a venda de combustíveis.

Com relação ao lançamento de IRRF, salientou que embora os impugnantes tenham anexado uma grande quantidade de notas fiscais e comprovantes, esses documentos foram apresentados de forma desorganizada, sem uma explicação clara que vinculasse os pagamentos aos fornecedores mencionados.

Considerou, por outro lado, que a fiscalização apresentou uma apuração detalhada dos pagamentos feitos pela empresa que não tinham justificativa clara, como cheques e transferências bancárias com valores arredondados e sem especificação dos destinatários.

Tendo em vista que os impugnantes foram incapazes de explicar ou comprovar a origem desses pagamentos, a DRJ considerou que a fiscalização agiu de maneira correta ao identificar esses pagamentos como sujeitos ao IRRF e manteve o lançamento.

No tocante à responsabilização das pessoas jurídicas, entendeu pela sua manutenção no polo passivo, por considerar que há comprovação da evidente confusão patrimonial entre as empresas, sendo correta a responsabilização com base no art. 124 do CTN.

Com relação à responsabilidade das pessoas físicas, afastou a responsabilidade dos Srs. VALDINEI e FABRÍCIO, por considerar que ambos apenas atuaram como prestadores de serviço, sem envolvimento direto na gestão ou nas fraudes praticadas pelos membros da família que controla o negócio. Manteve, a responsabilidade dos demais responsáveis em decorrência da prática dos atos dolosos já mencionados.

Por fim, manteve a aplicação da multa qualificada de 150%, com base nas evidências de fraude, sonegação e conluio entre as empresas do grupo, bem como da multa agravada de 50%, já que houve resistência do sujeito passivo durante o processo fiscal, não fornecendo documentos em tempo hábil, dificultando a ação fiscal. Ademais, destacou que não pode deixar de aplicar a multa prevista na legislação, não sendo possível analisar argumentos relacionados à constitucionalidade da cobrança.

Ciente da decisão do Acórdão, os responsáveis interpuseram Recurso Voluntário (fls. 8.448/8.465), em que basicamente reiteram os argumentos tecidos na defesa.

Ainda, foi interposto Recurso de Ofício contra o afastamento da responsabilidade solidária dos Srs. **VALDINEI A. BORGES** (Contador) e **FABRÍCIO H. DE SOUZA** (Advogado).

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Os recursos são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Inicialmente passo à análise do Recurso Voluntário do Sr. Fernando Munhoz em conjunto com os demais 12 responsáveis solidários mantidos.

Da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado, constitui-se basicamente em reprodução da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciados pelo julgador *a quo*.

Cumprе ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do novo Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023):

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§ 1º O relator deverá formalizar o acórdão no prazo de quinze dias, contado da movimentação dos autos para essa atividade.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta.

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida, na parte que se aplica:

Delimitação das matérias e da lide

Conforme disposto no relatório do presente voto, o lançamento corresponde à apuração de débitos de IRPJ e CSLL incidentes sobre o lucro arbitrado, de PIS e COFINS não cumulativos incidentes sobre o faturamento e de IRRF sobre pagamentos sem causa. Por seu turno, tanto o lucro arbitrado quanto o faturamento foram calculados a partir do valor da receita bruta apurada pela fiscalização. O lucro foi arbitrado em função da apresentação de contabilidade (Livro Caixa) extremamente precária e em desacordo com as normas, na qual não estava registrada grande parte da movimentação financeira (registro de apenas

R\$ 854.810,56 em Vendas de Mercadorias contra uma movimentação bancária de R\$ 50.803.321,80 detectada pela fiscalização). Em paralelo, a empresa foi extinta pelos sócios no curso da ação fiscal, o que obrigou ao redirecionamento da responsabilidade ao administrador de fato na época dos fatos geradores, foram arroladas como responsáveis solidárias diversas pessoas jurídicas em função da caracterização de interesse comum e também pessoas físicas em decorrência de responsabilização por infração à lei. Finalmente, foi aplicada a multa de 225% por cumulação da multa qualificada de 150%, por ter entendido a fiscalização que houve circunstâncias dolosas na redução dos valores efetivamente submetidos à tributação, com a multa agravada de 50% por reiterada resistência à prestação de esclarecimentos e ao atendimento de intimações fiscais.

Por seu turno, os sujeitos passivos nas relações tributárias afetas ao lançamento foram cientificados do lançamento e apresentaram impugnação conjunta única, representados pelos mesmos advogados.

Dito isso e analisada a impugnação, as diversas matérias associadas ao presente processo são as a seguir relacionadas em ordem lógica do procedimento de lançamento com a correspondente qualificação em relação à lide:

1. Apuração da base de cálculo – a impugnação pleiteia a exclusão das transferências realizadas entre as empresas do mesmo grupo, pedindo perícia para comprovar e apurar o valor, ou, alternativamente, adotar a apuração individualizada por empresa;
2. Alíquotas aplicadas – controvérsia quanto à atividade preponderante a definir a alíquota aplicável para arbitramento do lucro a partir da receita bruta: a fiscalização adotou a atividade de lanchonetes e afins (9,6%) oficialmente registrada pelo contribuinte, enquanto os impugnantes defendem que seria a de revenda de combustíveis (1,92%), pedindo perícia para comprovar;
3. Lançamento de IRRF – os impugnantes contestam o lançamento afirmando que todos os pagamentos foram para fornecedores e compra de mercadorias, pedindo perícia para comprovar;
4. Responsabilidade solidária das pessoas jurídicas por formação de grupo econômico por relacionamento de fato e interesse comum – matéria não contestada na impugnação;
5. Responsabilidade das pessoas físicas por vinculação de fato ao contribuinte com interposição de pessoas e atuação dolosa e com infração à lei – matéria contestada na impugnação, alegando, em geral, inexistência de fato que comprove excesso de mandato ou infração à lei, para os sócios, falta de vinculação com a movimentação bancária e falta de interesse jurídico comum e, para o contador e o advogado, não terem praticado ato ligado ao fato gerador;
6. Qualificação cumulada com agravamento da multa por caracterização de atuação dolosa e não atendimento à fiscalização – contestado na impugnação apenas o percentual que ultrapassa o limite de 100% admitido pelo STF.

Portanto, a lide resta delimitada pelos itens anteriormente relacionados e que foram contraditados.

Passemos à sua análise, na ordem mais adequada ao encadeamento lógico.

Situação fática das empresas e pessoas físicas responsabilizadas

Em seu relato, a fiscalização descreve detalhadamente um sem-número de elementos que entende darem suporte fático robusto à sua conclusão de existência de uma forte conexão entre os sujeitos, pessoas físicas e jurídicas, a ponto de caracterizar um alinhamento de interesses e de atuações hábil a configurar uma iniciativa empresarial unificada em torno de unidades empresariais formalmente e artificialmente individualizadas, inclusive com o objetivo de tirar proveito indevidamente do regime simplificado do Simples Nacional pela fragmentação artificial das atividades e receitas. Ao que se contrapõem os impugnantes, buscando demonstrar a independência e autonomia também no campo fático de cada um desses entes formalmente distintos.

No nosso entender, assiste razão à fiscalização.

A hipótese que a fiscalização busca provar é a de que as empresas UNIVERSITÁRIOS, ALABAMA, NS I, GALERA, PIRANGA, FMG e FT são unidades empresariais formalmente individualizadas, mas que seu conjunto, doravante denominado GRUPO, representa uma unidade de interesses da família GALERA-SERCHELI sob o controle principal de um seu representante de fato, o Sr. FERNANDO, e, como consequência, restaria configurado um grupo econômico com interesse comum entre essas empresas e estariam violados os limites legais pelos membros daquela família, implicando no elemento subjetivo doloso que caracteriza a qualificação da omissão tributária.

O que resta evidente da complexa situação fática descrita pela fiscalização suportada nos documentos dos autos é que a atividade empresarial de loja de conveniência e venda de combustíveis em postos de gasolina migrou entre empresas do grupo de acordo com a conveniência da família e em detrimento do regime de tributação adequado e da tributação devida, ao mesmo tempo em que o patrimônio dessas pessoas que poderia garantir o crédito tributário omitido era blindado nas empresas originalmente dissociadas da responsabilidade tributária, conforme será demonstrado. Tal procedimento teve a clara intenção de reduzir os tributos a serem pagos e evitar que posteriormente fossem coercitivamente cobrados e quitados a partir do patrimônio das pessoas a eles vinculadas.

A situação formal das empresas pode ser apresentada a partir das ilustrações e tabelas a seguir.

ANEXO 4 - PESSOAS DIRETAMENTE RELACIONADAS PELA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA

(Fonte: Extratos do Itaú Unibanco - Agência 7690 - Conta 02850-6)

Nome	NIRE	CNPJ / CPF	Constituição	Encerramento	Endereço	Município	CNAE	CPF do Contador	Sócios Ativos	Ex-Sócios
NOVA ALABAMA I Ltda.	3520495903	13.295.015/0001-76	20/08/2010	-	Av. Dom Aguiar, 1835	Sorocaba	4731-8-00	022.891.838-11	Fabiana Paula Rampazzo Sercheli Galera	Fernando Munhoz Galera
NOVA UNIVERSITÁRIOS E SERVIÇOS DE CONVERSÃO DE ENERGIA S.A.	3522630001	14.644.850/0001-85	31/10/2011	27/12/2016	Av. Dom Aguiar, 1835 - Loja 01	Sorocaba	5911-2-01	022.891.838-11	Carolina Marques Lodoilo	Fernando Munhoz Galera Fabiana Paula Rampazzo Sercheli Galera Nelson Sercheli Galera Rampazzo Sercheli
NOVO ALABAMA I Ltda.	35217866284	05.388.476/0001-46	04/11/2002	30/01/2013	Av. Eng. Billings, 1653	São Paulo	4731-8-00	022.891.838-11	Fernando Munhoz Galera	Jackson Correia Costa
POSTO ALABAMA EPELI	354001363018	05.388.476/0001-46	30/01/2013	-					Fernando Munhoz Galera	Sergio Marcolino Guimarães
NOVO ALABAMA I Ltda.	35226307949	08.760.232/0001-50	21/07/2006	-	Av. Antônio Piranga, 703	Diadema	4731-8-00	-	Fernando Munhoz Galera	Wolberg Pereira Soares
Nelson Sercheli	-	492.584.705-78	-	-	Rua Solimões, 283 - Apto. 43	São Caetano do Sul	-	-	Fabiana Paula Rampazzo Sercheli Galera	Marcio Barbosa da Silva
Fabiana Paula Rampazzo Sercheli	-	637.503.778-91	-	-	Rua Solimões, 283 - Apto. 43	São Caetano do Sul	-	-	-	-
Marcio Barbosa da Silva	-	022.891.838-11	-	-	Rua Andréa Del Sarto, 250	São Paulo	-	-	-	-

Tabela 3 - Relação de pessoas relacionadas ao GRUPO com movimentação financeira na mesma conta bancária.

A seguir serão demonstrados os seguintes pontos, que corroboram a hipótese defendida pela fiscalização e sobre a qual sustentou o lançamento efetuado: confusão patrimonial das empresas do GRUPO, unidade de controle do GRUPO pela família GALERA-SERCHELI, extinção irregular da empresa NOVA ALABAMA I e subordinação das empresas, em detrimento de suas autonomias empresariais, a interesses pessoais da família GALERA-SERCHELI.

Confusão patrimonial das empresas do GRUPO

Há inúmeros elementos que demonstram confusão patrimonial entre as diversas empresas do GRUPO, seja por relações entre os sócios e administradores de fato, seja por movimentação financeira sem justificativa econômica, seja por uso de bens e direitos umas das outras.

Imóveis de localização das empresas

A fiscalização realizou diligência ao local de instalação da empresa NOVO ALABAMA I e constatou a coexistência de seis empresas do GRUPO no mesmo ponto comercial, incluindo NOVO ALABAMA I, UNIVERSITÁRIOS, ALABAMA e NS I, situado na esquina do cruzamento da Av. Engenheiro Billings com a Av. Alexandre Mackenzie no bairro do Jaguaré em São Paulo - SP, onde havia de fato um grande posto de combustíveis sob a bandeira BR-Petrobrás, a que passamos a denominar estabelecimento MÚLTIPLO, conhecido como Auto Posto Universitários, conforme descrito na tabela e nas fotos a seguir (fls. 393/394 e 515).

ANEXO 3 - EMPRESAS COM ENDEREÇO E PERÍODO DE ATIVIDADE COINCIDENTES

(Fonte: Dados cadastrais registrados na Junta Comercial do Estado de São Paulo e Receita Federal do Brasil)

Nome	NIRE	CNPJ	Constituição	Encerramento	Endereço	Município	CNAE	CPF do Contador	Sócios Ativos	Ea-Sócios
Auto Posto Universitários Ltda.	3520112204	47.232.287/0001-98	31/07/1975	-	Av. Eng. Bilings, 1727	São Paulo	4731-8-00	022.091.638-11	Nelson Sercheli	Sergio Ricardo dos Reis Paulo Victor Alves Reis
Posto Alabama Ltda.	3521789284	05.398.476/0001-48	04/11/2002	30/01/2013	Av. Eng. Bilings, 1653	São Paulo	4731-8-00	022.091.638-11	Selma Rampazzo Sercheli	Jackson Correia Costa
Posto Alabama EIRELI	3560013528	05.398.476/0001-48	30/01/2013	-					Fernando Munhoz Galera	Sergio Marcelino Guimarães Wibeerg Penira Saraiva
Auto Posto Novo Bilings Ltda.	3522949576	não aberto	27/09/2011	17/11/2016	Av. Eng. Bilings, 1727	São Paulo	4731-8-00	-	Fernando Munhoz Galera	-
Auto Posto de Conveniência Novo Alabama I Ltda.	3522618298	14.782.133/0001-52	30/11/2011	27/12/2016	Av. Eng. Bilings, 1727 - Loja 01	São Paulo	5615-2-03	022.091.638-11	Carolina Marques Lobato	Fernando Munhoz Galera Fabiana Paula Rampazzo Sercheli Galera Nelson Sercheli Selma Rampazzo Sercheli
Auto Posto Portal da Marginal Ltda.	3522733294	não aberto	11/03/2013	17/11/2016	Av. Eng. Bilings, 1727	São Paulo	4731-8-00	-	Fernando Munhoz Galera	-
Auto Posto de Conveniência NS I Ltda.	3523013640	26.219.523/0001-17	22/09/2016	-	Av. Eng. Bilings, 1729 - Box 02	São Paulo	5611-2-03	022.091.638-11	Fabiana Paula Rampazzo Sercheli Galera Nelson Sercheli	-
									Selma Rampazzo Sercheli	-

Tabela 4 - Endereços e período de atividade das empresas apontando coincidências e um único estabelecimento de auto usado por diversas empresas do GRUPO.



Figura 5 - Fotos do estabelecimento MÚLTIPLO usado simultaneamente por 6 empresas ligadas ao GRUPO.



Auto Posto Universitários

Figura 6 - Foto e localização do estabelecimento MÚLTIPLO usado simultaneamente por 6 empresas ligadas ao GRUPO



Figura 7 - Foto e localização do estabelecimento MÚLTIPLO usado simultaneamente por 6 empresas ligadas ao GRUPO - loja de conveniência associada ao posto de combustível.

Somente as empresas sem atividade efetiva (GALERA, PIRANGA, FMG e FT) e as pessoas físicas não registravam endereços nessa localização.

Relação entre as atividades das empresas

O GRUPO se estrutura em torno das seguintes atividades principais, as quais estão presentes, dentre outras, no objeto social formalizado no contrato social de cada uma das empresas correspondentes:

- Venda de combustíveis: UNIVERSITÁRIOS e ALABAMA;
- Lojas de conveniência em postos de combustível: NOVO ALABAMA I e NS I;
- Inativas, apenas usadas para movimentação financeira e patrimonial: GALERA, PIRANGA, FMG e FT.

Dessa forma, enquanto UNIVERSITÁRIOS e ALABAMA seriam as empresas que materializam de forma fragmentada e eventualmente descontinuada a atividade principal de venda de combustíveis, NOVO ALABAMA I e NS I desenvolvem atividade complementar de loja de conveniência estabelecida no mesmo local e as demais empresas se prestam aos artifícios contábeis destinados a reduzir artificialmente a carga e o risco tributários, caracterizando amplamente, em conjunto com os demais elementos de confusão da atividade empresarial, o interesse comum previsto na legislação para a responsabilização solidária.

Interações injustificadas e relações entre as empresas Há também inúmeros exemplos de difusão indevida de influência de uma empresa em outra do GRUPO ou de relacionamentos entre elas:

- Todas possuem o mesmo contador (VALDINEI) e são representadas pelo mesmo advogado (FABRICIO);
- Há uma única conta bancária, a conta corrente nº 02850-6, Agência 7690, do Banco Itaú, de titularidade de NOVO ALABAMA I, com as seguintes anomalias:
 - vultosa movimentação bancária (R\$ 50.803.321,80 em 2013, após conciliação prevista no art. 42, Lei 9.430/1996) atípica para uma loja de conveniência;
 - o Sr. FERNANDO como único representante legal autorizado a movimentar essa conta e contratar junto ao banco, estando seu telefone particular cadastrado;
 - familiares ou prepostos de outras empresas do GRUPO vinculados a serviços bancários específicos a ela associados;
 - depósitos bancários de origem não comprovada;
 - pagamentos não justificados;
 - movimentações com referências explícitas a diversas empresas do GRUPO (ALABAMA, GALERA, PIRANGA);

- movimentação da conta mostra R\$ 558.517,36 oriundos de empresa supostamente inoperante, ALABAMA;
- centenas de transações bancárias entre pessoas da família e para IURD e SAAE, ou seja, sem relação com a atividade empresarial;
- a titularidade e vínculos não são contestados pelos impugnantes;
- movimentação não escriturada nos livros, sendo que o contador recebeu honorários da própria conta.
- FT: FABIANA com outorga de poderes sobre essa empresa;
- declarações à RFB são enviadas a partir dos mesmos computadores pelos envolvidos;

02/01/2013	9.000,00	C	SISPAG AUTO P CONV GAL	0000000000	217 - (C) pagamento de fornecedores
02/01/2013	447,00	C	SISPAG AUTO POS GALERA	0000000000	217 - (C) pagamento de fornecedores
02/01/2013	55.366,08	C	SISPAG 1036495946	0036495946	217 - (C) pagamento de fornecedores
02/01/2013	24.818,94	C	TED 001.1265AUTO POSTO P	0000000000	209 - (C) transferência interbancária (DOC, TED)
02/01/2013	8.715,97	C	TED 237.2372BANCO BANKPA	0000000000	209 - (C) transferência interbancária (DOC, TED)
07/01/2013	5.296,78	C	TED 237.2372BANCO BANKPA	0000000000	209 - (C) transferência interbancária (DOC, TED)
07/01/2013	10.000,00	C	TED 422.0166AUTO POS S M	0000000000	209 - (C) transferência interbancária (DOC, TED)
07/01/2013	74.722,77	C	CIELO MCDBTO 1036495946	0036495946	218 - (C) pagamentos diversos
25/06/2013	21.300,00	C	TED 237.0225ATLANTICO S	0000000000	209 - (C) transferência interbancária (DOC, TED)
25/06/2013	18.000,00	C	TED 237.2683AUTO P CID T	0000000000	209 - (C) transferência interbancária (DOC, TED)
25/06/2013	11.982,92	C	CIELO MCDBTO 1036495946	0036495946	218 - (C) pagamentos diversos
15/07/2013	54.669,11	C	SISPAG AUTO P CONV GAL	0000000000	217 - (C) pagamento de fornecedores
15/07/2013	46.808,00	C	TED 001.1265AUTO POSTO P	0000000000	209 - (C) transferência interbancária (DOC, TED)
15/07/2013	10.582,00	C	TED 237.1382AUTO P TAB S	0000000000	209 - (C) transferência interbancária (DOC, TED)
15/07/2013	5.830,22	C	TED 237.2372BANCO BANKPA	0000000000	209 - (C) transferência interbancária (DOC, TED)
15/07/2013	32.208,52	C	CIELO MCDBTO 1036495946	0036495946	218 - (C) pagamentos diversos
04/12/2013	15.000,00	C	TED 237.1382AUTO P TAB S	0000000000	209 - (C) transferência interbancária (DOC, TED)
04/12/2013	20.000,00	C	TED 237.1382AUTO POS FRE	0000000000	209 - (C) transferência interbancária (DOC, TED)
04/12/2013	264,87	C	CIELO MCDBTO 1036495946	0036495946	218 - (C) pagamentos diversos
26/04/2013	1.017,36	C	TBI 0942.02900-0MRPOSTO	0000000000	213 - (C) transferência entre contas
26/04/2013	14.458,10	C	TED 001.1265POSTO ALABAM	0000000000	209 - (C) transferência interbancária (DOC, TED)
26/04/2013	1.166,00	C	CXE 000341 DEPOSITO	0000000341	201 - (C) depósitos
26/04/2013	153,00	C	CXE 000347 DEPOSITO	0000000347	201 - (C) depósitos
26/04/2013	8.849,50	C	CIELO MCDBTO 1036495946	0036495946	218 - (C) pagamentos diversos
26/04/2013	693,84	C	CIELO VISA 1036495946	0036495946	205 - (C) lançamento avisado

Data	Valor	D/C	Histórico	Documento	Tipo de lançamento
02/05/2013	74,21	C	SISPAG AUTO POS GALERA	0000000000	217 - (C) pagamento de fornecedores
02/05/2013	66,83	C	SISPAG AUTO POSTO PIR L	0000000000	217 - (C) pagamento de fornecedores
02/05/2013	18.657,08	C	SISPAG 1036495946	0036495946	217 - (C) pagamento de fornecedores

1.4. Índícios de interpostas pessoas ou intervenção de terceiros nas empresas

Na composição dos quadros societários das empresas do GRUPO aparecem terceiros não pertencentes à família GALERA-SERCHELI, mas cuja participação nessas empresas apresenta incongruências com a situação fática, permitindo deduzir tratarem-se de interpostas pessoas para ocultar o controle por aquela família:

- NOVO ALABAMA I: A Sra. CAROLINA MARQUES LOBATO era simultaneamente sócia-administradora adquirente da NOVO ALABAMA I dos sócios originais, o casal FERNANDO e FABIANA, e empregada doméstica da Sra. FABIANA, tendo sido constatado que não teria capacidade econômica ou conhecimento específico das atividades para ser de fato a sócia-administradora daquela empresa, considerando que nunca declarou IRPF até 2013 e informa R\$ 24.000,00 nesse ano como empregada de pessoa física, que em 2005 era faxineira de uma empresa (DIRF 2005), que sua residência é de natureza humilde, que testemunhas relatam que é empregada doméstica de FABIANA, que não conhece minimamente rotinas e administração da empresa e que não comprovou a integralização do capital social;

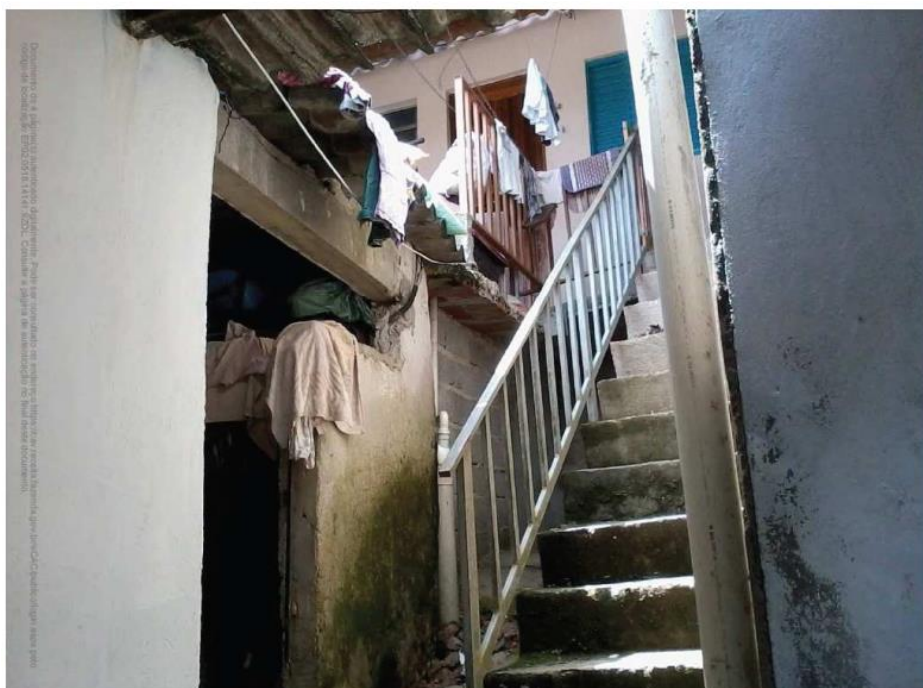


Figura 7 - Foto da residência da Sra. CAROLINA, formalmente registrada como sócia de NOVO ALABAMA I.

- FT: O Sr. FABRÍCIO, advogado dos membros da família GALERA-SERCHELI, formalizou essa empresa meramente patrimonial com vista à ocultação de bens, considerando que a alienação dessa empresa ao Sr. NELSON foi seguida de alienação de imóvel pessoal de NELSON e SELMA a ela.

2. Unidade de controle do GRUPO

O GRUPO é evidentemente controlado pela família GALERA-SERCHELI, por intermédio de atuação de fato de seus quatro integrantes em todas as empresas do grupo, conforme será demonstrado.

Os sócios de NOVO ALABAMA I, desde sua constituição em 22/11/2011, são o Sr. FERNANDO e a Sra. FABIANA, cada qual com 50% do capital social e com poderes de administração, havendo previsão de retirada de pro labore somente para o Sr. FERNANDO, tendo a empresa por objeto social a atividade de "lanchonetes, casas de chá, de suco e similares". Cabe ressaltar que a fiscalização registra que o Sr. FERNANDO se apresentou todo o tempo como o responsável pela empresa.

Os instrumentos, formais ou de fato, de influência e de controle da família sobre cada uma das empresas do GRUPO podem ser assim resumidos:

- NOVO ALABAMA I: Empresa instalada no estabelecimento MÚLTIPLO e com atividade confirmada em 05/02/2016, tendo FERNANDO como sócio administrador e representante ostensivo ao longo da ação fiscal e FABIANA como sócia, ambos até 05/04/2013, NELSON sócio administrador entre 30/06/2015 e 08/09/2016, SELMA sócia-administradora de 10/09/2015 a 08/09/2016 e Carolina, empregada doméstica de FERNANDO e FABIANA, sócia-administradora a partir de 08/09/2016 até a baixa em 27/12/2016;

- Posto UNIVERSITÁRIOS: Empresa instalada no estabelecimento MÚLTIPLO e com atividade confirmada em 05/02/2016, tendo NELSON como sócio administrador e SELMA como sócia, com movimentação financeira controlada por FERNANDO via conta bancária comum;

- Posto ALABAMA: Empresa instalada no estabelecimento MÚLTIPLO, com movimentação financeira controlada por FERNANDO via conta bancária comum, que deixou de ser usada em virtude de dívidas e que teve pedido de falência em 01/07/2013;

- Loja NS I: Empresa instalada no estabelecimento MÚLTIPLO em 22/09/2016, com atividade confirmada em 10/01/2017, tendo NELSON como sócio administrador e SELMA como sócia, com movimentação financeira controlada por FERNANDO via conta bancária comum;

- Posto GALERA: Empresa tendo FERNANDO como sócio administrador e FABIANA como sócia, encerrada em 27/12/2016;

- Posto PIRANGA: Empresa tendo FERNANDO como administrador de fato, conforme movimentação financeira detectada na conta bancária do GRUPO por ele controlada e relato de viúva de ex-empregado descrevendo inclusive manipulação de dinheiro em espécie;

- FMG: Empresa na qual FERNANDO é sócio administrador e FABIANA como sócia, tendo e-mail fabiana@fmglog.com.br associado à conta ITAU e que possui débitos para com a RFB em Dívida Ativa, tendo FERNANDO e FABIANA como solidários;

- FT: Empresa repassada de FABRÍCIO para NELSON como sócio administrador em 29/09/2016;

Aqui fica claro que o Sr. FERNANDO, principalmente, e os outros três membros da família GALERA-SERCHELI tinham meios de interferir na gestão de todas as empresas e o fizeram em concreto.

Também resta evidente, considerando tais elementos em conjunto com aqueles apontados nos itens anteriores (mesmos endereços, atividades intimamente relacionadas, operações financeiras injustificadas com outras empresas do GRUPO e não-sócios com prática de gestão de fato), que essas empresas integram o grupo econômico, ao contrário do que é argumentado na impugnação, que se apegam meramente à situação formal.

3. Dissolução irregular da NOVO ALABAMA I

Outro elemento importante na configuração da natureza jurídica da situação fática é a percepção clara de que a dissolução da empresa fiscalizada em plena ação fiscal teve por finalidade obstar a efetividade da fiscalização.

Tal resta hialino a partir da própria cronologia das alterações societárias e da total ausência de comunicação dessas alterações ao Fisco. A empresa NOVO ALABAMA I foi constituída em 30/11/2011 pelo Sr. FERNANDO e a Sra. FABIANA. Em 05/04/2013, eles saem e são substituídos pela Sra. CAROLINA, que é substituída, por seu turno, em 30/06/2015, quando entram o Sr. NELSON e a Sra. SELMA, que são os sócios no início da ação fiscal, em 05/02/2016, mas que se retiram em 08/09/2016, sendo substituídos pela Sra. CAROLINA nessa data. Em 27/12/2016, a empresa foi extinta.

Ora, a retirada dos membros da família após o início da ação fiscal para serem substituídos por interposta pessoa subordinada à família (na condição de empregada doméstica) e sem capacidade econômica ou conhecimento efetivo do negócio, seguida da baixa da empresa, tudo antes do encerramento da ação fiscal e sem comunicação ao Fisco, são elementos inequívocos de um ânimo em escapar do alcance da fiscalização.

Some-se a isso a constatação de que a NS I opera no mesmo estabelecimento da NOVO ALABAMA I ao se observar que o endereço registrado nos cupons fiscais de 05/02/2016 e em comprovantes de crédito de 10/01/2017 são números extremamente próximos da mesma rua, nº 1727 e nº 1729.



Figura 8 - Foto dos cupons fiscais emitidos pela NOVO ALABAMA I e NS I indicando endereço muito próximo.

4. Subordinação das empresas a interesses pessoais da família GALERA-SERCHELI

A família GALERA-SERCHELI se beneficiava dos resultados e do patrimônio das empresas do GRUPO em detrimento da autonomia empresarial dessas empresas.

Nesse sentido, destacam-se os pagamentos de interesse particular das pessoas físicas integrantes dessa família, registrados nas movimentações financeiras da conta bancária comum apontados pela fiscalização.

Também há que se destacar a alienação de imóvel pessoal para uma empresa de fachada sob controle do GRUPO após o início da ação fiscal, em paralelo com a retirada das pessoas físicas da sociedade.

Finalmente, o ânimo em escapar ao alcance do Fisco fica evidente pela existência de empresas abertas e sem atividade, ou seja, empresas "em estoque", em específico as empresas NOVO BILLINGS e PORTAL DA MARGINAL: empresas abertas no registro comercial e ainda sem CNPJ, que foram encerradas em 17/11/2016, após o início da ação fiscal.

Caracterização do grupo econômico e do interesse comum

Em face dos elementos anteriormente relatados, resta evidente a caracterização do grupo econômico e do interesse comum, nos termos do art. 124, inciso I, do CTN, para as empresas NOVO ALABAMA I, UNIVERSITÁRIOS, ALABAMA, NS I, GALERA, PIRANGA, FMG e FT.

O Relatório Fiscal esclarece de forma precisa a subsunção da situação fática ao "interesse comum" estipulado na norma para atribuição da responsabilidade solidária, ao apontar a materialização das mesmas atividades, mesmas

instalações, mesmos funcionários, comercialização dos mesmos produtos das mesmas marcas.

Em primeiro lugar, o termo "interesse comum" ["na situação que constitua o fato gerador"] representa um conceito com significado relativamente aberto e que, portanto, necessita de interpretação doutrinária e jurisprudencial para sua aplicação adequada. Um primeiro balizador surge quando essas fontes do Direito estabelecem, de forma majoritária, que o interesse comum só pode existir entre os responsabilizados que se instalam no mesmo polo da relação jurídica obrigacional associada ao fato gerador, com atuação conjunta ou obtenção de benefício direto e imediato. Outro balizador muito presente e orientador de decisões administrativas é o que relaciona biunivocamente confusão patrimonial e interesse comum. Finalmente, um terceiro balizador é que o interesse em tela não seja meramente econômico, mas tenha natureza jurídica ou, mais precisamente, na lição de Plácido e Silva, esse interesse se apresente legítimo, de forma a ser legalmente ou juridicamente protegido, e a jurisprudência dominante associa essa situação à existência de grupo econômico de fato ou de direito entre as empresas solidariamente responsabilizadas.

Ora, no lançamento objeto do presente processo, a confusão patrimonial entre todas as empresas foi devidamente demonstrada no presente voto no item 1 do capítulo referente à "Situação fática", a partir da narração da fiscalização e dos elementos de prova por ela autuados. Também não há que se contestar que todas essas empresas sempre estiveram no mesmo polo das relações jurídicas que são os fatos geradores dos tributos lançados, pois toda receita considerada na apuração das bases de cálculo dos tributos refere-se à comercialização de produtos e serviços para os quais tais empresas contribuíram no lado da disponibilização desses produtos para venda, enquanto do outro lado estavam tão-somente os clientes dessas empresas compradores desses produtos. Outrossim, a natureza jurídica desse interesse comum exsurge do fato de todas as empresas serem controladas pelo mesmo grupo de pessoas, a família GALERA SERCHELI, formando um grupo econômico de fato, combinado com o evidente comprometimento de sua independência, autonomia e distinção em decorrência da confusão patrimonial e empresarial observada.

Portanto, forçoso concluir pelo acerto da responsabilização solidária de todas as empresas arroladas.

Caracterização do interesse comum e da infração à lei pelas pessoas físicas responsabilizadas solidariamente

Os dispositivos legais aplicáveis nesse caso são o já mencionado art. 124, que dispõe acerca do interesse comum, combinado com o art. 135, incisos II e III, ambos do CTN, que responsabiliza pessoalmente os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes e representantes de pessoas jurídicas pelos tributos quando caracterizada a prática de atos com infração à lei.

O interesse jurídico comum dos membros do grupo familiar é evidente, dado seu controle sobre as empresas do GRUPO, conforme já demonstrado nos itens anteriores do presente voto.

Tanto a situação de prestação de informações e elaboração de documentos com falsidade ideológica por informarem situação diversa da realidade, que era o controle efetivo de todo o GRUPO pela família GALERA-SERCHELI, mesmo quando não eram sócios dessas empresas, como a situação de dissolução irregular do NOVO ALABAMA I devidamente caracterizada pela fiscalização a fim de esvaziar o pagamento das dívidas assumidas por essa empresa, enquadram-se perfeitamente na hipótese de infração à lei. Veja-se aqui que as infrações apontadas não se resumem ao descumprimento da obrigação tributária, mas se referem a questões de outras esferas como fraudes documentais e fraudes a credores.

Cabe menção específica à atuação do advogado do GRUPO, o Sr. FABRÍCIO. Não resta dúvida que, em conjunto com o grupo familiar, ele foi responsável pelo embaraço ao curso da fiscalização com medidas protelatórias, promoveu o "alaranjamento" do quadro societário da NOVO ALABAMA I e a súbita baixa da empresa, induziu o Fisco a erro, negou-se a comparecer para esclarecimentos e claramente formalizou empresa patrimonial com vista à ocultação de bens (a empresa FT, alienada para NELSON e SELMA, seguida de alienação de imóvel pessoal destes a essa empresa), que caracteriza plenamente a hipótese do art. 135, inciso II.

No entanto, o argumento de que FABRÍCIO não seria advogado do GRUPO na época dos fatos geradores é relevante e altera sua responsabilidade pelo crédito, tendo em vista que sua atuação, em que pese ter interferido exatamente no lançamento desse crédito, não é hábil a caracterizar o necessário interesse jurídico comum em relação à situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, considerando que não há elementos que comprovem que ele estaria envolvido com o GRUPO na época da ocorrência dessa situação, a movimentação bancária de 2013.

Se, por um lado, há evidente interesse jurídico comum na alienação da empresa para ocultar patrimônio que serviria de garantia ao crédito tributário lançado, pois houve ganho pelo Sr. FABRÍCIO ao alienar de forma fraudulenta uma empresa sua que passou a integrar o GRUPO, cabendo ressaltar que sua atuação nesse momento extrapola totalmente a prestação de serviços advocatícios e passa a submergir na sua esfera de interesse particular, por outro esse interesse não está relacionado aos fatos geradores dos tributos lançados, pois lhes é posterior. Portanto, não cabe atribuição de responsabilidade solidária ao Sr. FABRÍCIO.

Quanto ao contador, Sr. VALDINEI, entendemos que sua atuação, ao contrário daquela do advogado, não ultrapassou o âmbito da prestação de serviços contábeis típicos de sua atividade. Em que pese seu evidente conhecimento acerca da situação fática e da ilicitude por trás da forma como as empresas

atuavam, não se pode extrair daí a presença de um interesse jurídico comum, dado que não restou caracterizado que tenha atuado com poderes determinantes para o uso fraudulento dos registros por ele contabilizados. A omissão de fatos contábeis deve ser atribuída aos gestores da empresa, mas não há elementos suficientes para atribuir responsabilidade ao contador por essa omissão em caráter doloso, portanto não se subsume ao disposto no art. 135, II, do CTN. Outrossim, mesmo que se entendesse aí uma omissão dolosa, faltaria o interesse jurídico comum essencial para a responsabilidade solidária, nos termos do art. 124 do CTN, pois o único interesse demonstrado seria o recebimento pelos seus serviços contábeis, interesse esse puramente econômico, insuficiente para a hipótese legal, sem prejuízo das demais responsabilizações decorrentes dos atos ilícitos.

Essa exclusão da responsabilidade solidária das pessoas físicas para as quais não restou caracterizado o interesse comum é o entendimento majoritário observado nos julgados do CARF:

(...)

Logo, correta a responsabilização dos Srs. FERNANDO, NELSON e das Sras. FABIANA e SELMA, porém há que se excluir do polo passivo por responsabilidade solidária os Srs. VALDINEI e FABRÍCIO.

Apuração da receita bruta

A fiscalização apurou a receita bruta da empresa fiscalizada a partir da movimentação bancária observada na conta comum do GRUPO, considerando como receita todos os depósitos de origem não comprovada e após feita a conciliação prevista no art. 42, da Lei nº 9.430/1996, mas aproveitando-se os recolhimentos feitos no regime do Simples Nacional ao qual a empresa se havia originalmente auto enquadrado.

Por seu turno, os impugnantes alegam genericamente que deveriam ser excluídas do cômputo as transferências entre empresas do GRUPO, mas sequer apresentam um cálculo ou uma relação de quais seriam esses valores, restringindo-se a anexar um infindável acervo de notas fiscais, recibos, comprovantes de pagamento, sem nenhum documento fiscal ou contábil de consolidação desses documentos granulares. Ou seja, não apresentaram provas, pois não articularam a relação entre documentos e o que pretendiam provar.

Já a fiscalização teve o cuidado de efetuar a conciliação prevista na lei, que prevê expressamente a exclusão de transferências internas, e de somente considerar como receita os depósitos sem comprovação de origem. Cabe observar que há inúmeros depósitos em espécie, o que justifica a apuração efetuada.

Portanto, irretocável o procedimento fiscal em face das condições de contorno da ação fiscal.

**ANEXO 1 - RECEITA APURADA ATRAVÉS DOS EXTRATOS BANCÁRIOS
Itaú Unibanco - Agência 7690 - Conta 02850-6**

Data	Valor	D/C	Histórico	Documento	Tipo de lançamento
02/01/2013	1.202,00	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
02/01/2013	5.212,00	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
02/01/2013	1.658,00	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
02/01/2013	5.347,00	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
02/01/2013	6.512,00	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
02/01/2013	3.567,10	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
02/01/2013	17,00	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
02/01/2013	7.070,15	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
02/01/2013	4.069,00	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
02/01/2013	2.737,00	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
02/01/2013	7.126,00	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
02/01/2013	9.000,00	C	SISPAG AUTO P CONV GAL	0000000000	217 - (C) pagamento de fornecedores
02/01/2013	447,00	C	SISPAG AUTO POS GALERA	0000000000	217 - (C) pagamento de fornecedores
02/01/2013	55.369,68	C	SISPAG 1036495946	0036495946	217 - (C) pagamento de fornecedores
02/01/2013	24.818,94	C	TED 001.1265AUTO POSTO P	0000000000	209 - (C) transferência interbancária (DOC, TED)
02/01/2013	8.715,97	C	TED 237.237BANCO BANKPA	0000000000	209 - (C) transferência interbancária (DOC, TED)
02/01/2013	25.096,39	C	CIELO MCDBTO 1036495946	0036495946	218 - (C) pagamentos diversos
02/01/2013	699,38	C	CIELO VISA 1036495946	0036495946	205 - (C) lançamento avisado
02/01/2013	30.101,62	C	CIELO VISAEI 1036495946	0036495946	205 - (C) lançamento avisado
03/01/2013	713,04	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
03/01/2013	8.772,27	C	TEC DEP CHEQUE	0000000000	201 - (C) depósitos
03/01/2013	43.000,00	C	SISPAG AUTO P CONV GAL	0000000000	217 - (C) pagamento de fornecedores
03/01/2013	2.653,40	C	SISPAG AUTO POS GALERA	0000000000	217 - (C) pagamento de fornecedores
03/01/2013	18.391,54	C	SISPAG 1036495946	0036495946	217 - (C) pagamento de fornecedores
03/01/2013	5.380,12	C	TBI 0967.01596-4 C/C	0000000000	213 - (C) transferência entre contas
03/01/2013	1.247,60	C	DOC 237.237BANCO BANKPA	0000000000	209 - (C) transferência interbancária (DOC, TED)
03/01/2013	29.665,62	C	TED 001.1265AUTO POSTO P	0000000000	209 - (C) transferência interbancária (DOC, TED)
03/01/2013	7.478,80	C	CIELO MCDBTO 1036495946	0036495946	218 - (C) pagamentos diversos
03/01/2013	9.418,11	C	CIELO VISAEI 1036495946	0036495946	205 - (C) lançamento avisado
04/01/2013	50,00	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
04/01/2013	934,00	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
04/01/2013	5.161,00	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
04/01/2013	5.033,00	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
04/01/2013	10.324,25	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
04/01/2013	1.282,00	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
04/01/2013	2.402,00	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
04/01/2013	100,00	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
04/01/2013	100,00	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
04/01/2013	17,00	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
04/01/2013	6.905,00	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
04/01/2013	4.782,50	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
04/01/2013	164,70	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
04/01/2013	21,00	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie
04/01/2013	1.640,76	C	TEC DEPOSITO DINHEIRO	0000000000	220 - (C) Depósitos em Espécie

ura 9 - Exemplo de receita apurada a partir dos extratos bancários.

Apuração dos pagamentos sujeitos a IRRF

A fiscalização apurou também o IRRF incidente sobre pagamentos sem causa identificados na conta bancária analisada, contra o que os impugnantes se insurgem alegando se tratarem de pagamentos a fornecedores e compra de mercadorias.

Mais uma vez, a alegação é genérica e sem a mínima articulação probatória esperada. Os impugnantes singelamente anexam milhares de documentos de extrema granularidade, mas não tecem uma única argumentação vinculada em específico a esses documentos, não trazem nenhum documento de consolidação de valores, não citam exemplos fáticos ou apresentam valores consolidados de seus argumentos. Limitam-se a requerer uma perícia para apuração desses

valores, como se organização de documentos, registros exigidos pela lei e operações aritméticas dependessem de peritos externos às atividades usuais da empresa.

A fiscalização, por seu turno, agiu de forma diligente e apresentou uma relação exaustiva dos valores individualizados que considerou na sua apuração. Observe-se que o extrato bancário registra genericamente "cheques", "transferências" ou "pagamentos fornecedores", diversos com números redondos, os quais a empresa não logrou justificar ou identificar o destinatário, mesmo diante de uma ação fiscal que se postergou por mais de um ano.

ANEXO 2 - RELAÇÃO DE PAGAMENTOS NÃO JUSTIFICADOS **Itaú Unibanco - Agência 7690 - Conta 02850-6**

Data	Valor	D/C	Histórico	Documento	Tipo de lançamento
02/01/2013	140.000,00	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
02/01/2013	625,00	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
03/01/2013	32.581,00	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
03/01/2013	8.000,00	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
04/01/2013	50.000,00	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
07/01/2013	45.000,00	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
07/01/2013	4.930,00	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
08/01/2013	5.318,00	D	CH COMPENSADO 237 000142	0000000142	101 - (D) cheques
08/01/2013	38.685,48	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
09/01/2013	77.000,00	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
09/01/2013	60.750,00	D	SISPAG FORNECEDORES TED	0000000000	120 - (D) transferência interbancária (DOC, TED)
10/01/2013	90.000,00	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
10/01/2013	5.522,00	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
10/01/2013	56.976,00	D	SISPAG FORNECEDORES TED	0000000000	120 - (D) transferência interbancária (DOC, TED)
11/01/2013	90.000,00	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
14/01/2013	64.800,00	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
15/01/2013	5.000,00	D	CH COMPENSADO 237 000149	0000000149	101 - (D) cheques
15/01/2013	30.000,00	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
16/01/2013	39.499,20	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
16/01/2013	145.000,00	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
16/01/2013	122.850,00	D	SISPAG FORNECEDORES TED	0000000000	120 - (D) transferência interbancária (DOC, TED)
17/01/2013	25.000,00	D	CH COMPENSADO 237 000097	0000000097	101 - (D) cheques
17/01/2013	107.000,00	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
18/01/2013	2.013,00	D	CH COMPENSADO 237 000148	0000000148	101 - (D) cheques
18/01/2013	3.000,00	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
21/01/2013	78.000,00	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
21/01/2013	15.937,00	D	SISPAG FORNECEDORES TED	0000000000	120 - (D) transferência interbancária (DOC, TED)
22/01/2013	5.318,00	D	CH COMPENSADO 237 000150	0000000150	101 - (D) cheques
23/01/2013	125.000,00	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
23/01/2013	4.000,00	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
24/01/2013	15.000,00	D	SISPAG FORNECEDORES TED	0000000000	120 - (D) transferência interbancária (DOC, TED)
25/01/2013	36.000,00	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores
25/01/2013	2.000,00	D	SISPAG FORNECEDORES TED	0000000000	120 - (D) transferência interbancária (DOC, TED)
28/01/2013	4.220,00	D	CH COMPENSADO 399 000147	0000000147	101 - (D) cheques
28/01/2013	61.632,10	D	SISPAG FORNECEDORES TED	0000000000	120 - (D) transferência interbancária (DOC, TED)
29/01/2013	5.100,00	D	CH COMPENSADO 237 000151	0000000151	101 - (D) cheques
30/01/2013	3.498,73	D	SISPAG FORNECEDORES	0000000000	112 - (D) pagamento fornecedores

Figura 10 - Exemplo de base de cálculo do IRRF apurada a partir dos pagamentos não justificados.

Dito isso, não há reparos a serem feitos à apuração do IRRF procedida pela fiscalização.

Apuração do lucro arbitrado a partir da receita apurada

Os impugnantes não contestam a aplicação da sistemática de arbitramento do lucro, porém opõem-se à aplicação do percentual de 9,6% correspondente à atividade de loja de conveniência para obtenção do lucro a partir do valor da receita bruta.

Aqui, novamente, a extrema obstrução à fiscalização demonstrada ao longo de toda a ação fiscal e continuada no procedimento de impugnação, ao não apresentar documentação explanatória ou esclarecimentos mínimos acerca de sua atividade, aliado a um conjunto robusto de indícios de atividades irregulares, atua em desfavor do contribuinte, pois torna impossível ao Fisco determinar os detalhes mínimos necessários a apurar em números confiáveis a realidade material.

A fiscalização andou bem e imbuíu todos os esforços, indo até onde pôde para apurar a realidade, demonstrando indubitavelmente ter havido uma confusão generalizada entre os registros das empresas e os resultados de suas atividades. A partir desse ponto, não foi mais possível avançar por culpa do próprio contribuinte e, então, não houve alternativa à fiscalização senão lançar o tributo a partir de hipóteses que não prejudicassem definitivamente o crédito tributário existente, em potencial desfavor da sociedade a quem ele irá suprir necessidades essenciais, e que pudessem ser contraditadas pelo sujeito passivo com a apresentação de elementos de fácil obtenção, devidamente fundamentada na inversão do ônus da prova que se opera tipicamente nessas hipóteses.

Em específico, a confusão da movimentação bancária que se apresenta e seus registros genéricos não permitem, de forma alguma, identificar com grau de certeza suficiente a que atividade se refere cada registro. Tendo isso em conta, é dever da fiscalização lançar o tributo de acordo com os elementos de que dispõe. No caso concreto, a atividade formalizada pelo próprio contribuinte para a empresa é a de loja de conveniência, qualificada no CNAE 5611-2-03 - Lanchonetes, casas de chá, de sucos e similares, portanto é essa a atividade natural a ser usada na apuração. Em reforço, essa atividade corresponde à aplicação do percentual inicial de 8% do caso geral previsto no art. 15 da Lei nº 9.249/1995, e a aplicação de um percentual específico de 1,6%, como requerem os impugnantes, dependeria de qualificação comprovada da parcela da receita associada àquela atividade, o que não logrou a impugnação.

Em face do disposto, correto o percentual de apuração aplicado pela fiscalização.

Limitação da multa a 100% - Inaplicabilidade

As multas aplicadas pela fiscalização o foram de forma justificada.

A multa qualificada de 150% decorreu da subsunção dos fatos às hipóteses de sonegação, fraude e conluio tipificadas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, com o percentual estabelecido no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, conforme exaustivamente demonstrado no Relatório Fiscal.

Já a multa agravada de 50% cumulada com a anterior, resultando numa multa final de 225%, decorreu da aplicação do art. 44, §2º, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, em consequência da constante negativa do contribuinte em prestar esclarecimentos e apresentar os documentos comprobatórios associados ao longo da ação fiscal, tais como: omissão no fornecimento de extratos bancários, Livro

Caixa entregue com demora e sem real movimentação financeira, recusas no recebimento de intimações, nenhum esclarecimento sobre recebimentos e pagamentos bancários sob suspeição, pedidos sucessivos de prorrogação de prazos com atuação sorrateira para interpor pessoa e, na sequência, dissolver irregularmente a empresa, domicílio tributário inexistente de fato, atividade empresarial sem quebra de continuidade em desacordo com registros formais, recusa a comparecer à RFB para prestar esclarecimentos, alteração societária não regularizada junto à RFB e transferência de bens particulares de sócios para empresa meramente patrimonial.

Portanto, a multa final de 225% está perfeitamente fundamentada.

Por fim, aduziram os impugnantes que as multas aplicadas deveriam ser reduzidas para observar o limite máximo de 100% conforme orientação do STF. Não há como prosperar tal argumentação na esfera administrativa, visto que, de acordo com o parágrafo único do artigo 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), a autoridade administrativa deve ater-se ao estrito cumprimento da legislação tributária, que determina a aplicação da multa exatamente nos termos em que foi aplicada e o dispositivo legal correspondente está plenamente em vigor no ordenamento jurídico, devendo ser obrigatoriamente aplicado, tendo em vista que a atividade administrativa é vinculada e obrigatória (art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional).

A argumentação de que a Constituição Federal proíbe o confisco, que é um dos fundamentos da referenciada jurisprudência do STF, não prospera nesta esfera de julgamento, eis que a vedação constitucional ao confisco, antes de tudo, é dirigida ao legislador ordinário, que deve respeitá-la no processo de elaboração legislativa, cabendo às autoridades administrativas o papel de aplicar as determinações legais emanadas dos poderes competentes e zelar pelo cumprimento das obrigações tributárias por parte dos contribuintes. O lançamento é uma atividade vinculada e obrigatória, na estrita observância do art. 142, § Único do CTN, não cabendo juízo de valor quanto a este suposto aspecto alegado pela impugnante.

A reforçar tal vinculação, o Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal Federal, assim dispõe:

...

Assim, as matérias questionadas pela interessada são reservadas à apreciação do Poder Judiciário, exorbitando à competência legal desta Delegacia de Julgamento, órgão administrativo integrante da estrutura hierárquica do Poder Executivo, ao qual não cabe analisar a validade ou razoabilidade daquelas normas, mas, apenas, zelar pela sua aplicação nos processos fiscais sob sua apreciação.

Logo, corretamente efetuada a quantificação da multa.

Pedido de perícia para apuração dos montantes de referência

Indefere-se a realização de perícia contábil, por se tratar de matéria cuja prova deveria ser feita mediante a mera juntada de documentação granular e consolidadora, cuja elaboração, guarda e conservação competia à própria pessoa jurídica; assim como, por não estar configurada situação a exigir conhecimentos técnicos ou científicos especializados para o deslinde da questão, nos termos do art. 16, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Conclusão

Ante o exposto, voto por julgar procedente em parte a impugnação apresentada nos termos acima dispostos, com a consequente manutenção dos créditos tributários lançados no seu valor integral e de parte das responsabilidades atribuídas, apenas com a exclusão do polo passivo dos Srs. VALDINEI (contador) e FABRÍCIO (advogado).

Entendo que nenhum reparo cabe a decisão recorrida quanto a estes pontos, tendo analisado adequadamente a questão, razão pela qual oriento meu voto por não dar provimento ao Recurso Voluntário.

No mérito o que se verifica é que as Recorrentes nada contestam efetivamente.

O que é possível se contatar dos fatos é um amplo esquema de sonegação perpetrado pelos agentes envolvidos, realizando os atos de forma sistemática e com a utilização de “laranjas”.

Quanto ao interesse comum, existia uma clara confusão patrimonial entre as empresas envolvidas e as famílias que administravam as operações.

Em que pese a alegação recursal quanto à não análise do argumento relativo à “sucessão”, o argumento é inverídico e protelatório. Ficou claro que houve uma dissolução no curso da fiscalização, para fugir da imputação do lançamento. Nada mais “amador” e o que apenas atestou a patente má fé e intuito doloso no esquema de sonegação montado pelo grupo.

Neste particular, pertinente citar trecho do acórdão recorrido:

A família GALERA-SERCHELI se beneficiava dos resultados e do patrimônio das empresas do GRUPO em detrimento da autonomia empresarial dessas empresas.

Nesse sentido, destacam-se os pagamentos de interesse particular das pessoas físicas integrantes dessa família registrados nas movimentações financeiras da conta bancária comum apontados pela fiscalização (fl. 396).

Também há que se destacar a alienação de imóvel pessoal para uma empresa de fachada sob controle do GRUPO após o início da ação fiscal, em paralelo com a retirada das pessoas físicas da sociedade.

Finalmente, o ânimo em escapar ao alcance do Fisco fica evidente pela existência de empresas abertas e sem atividade, ou seja, empresas "em estoque", em específico as empresas NOVO BILLINGS e PORTAL DA MARGINAL: empresas abertas no registro comercial e ainda sem CNPJ, que foram encerradas em 17/11/2016, após o início da ação fiscal.

O processo fiscalizatório sofreu diversos entraves que justificam o agravamento da penalidade face à patente tentativa de impedir o processo investigatório.

Neste particular também pertinente citar trecho da decisão recorrida quanto ao agravamento de 50% da multa qualificada:

Já a multa agravada de 50% cumulada com a anterior, resultando numa multa final de 225%, decorreu da aplicação do art. 44, §2º, inciso I, da Lei 9.430/19967, em consequência da constante negativa do contribuinte em prestar esclarecimentos e apresentar os documentos comprobatórios associados ao longo da ação fiscal, tais como: omissão no fornecimento de extratos bancários, Livro Caixa entregue com demora e sem real movimentação financeira, recusas no recebimento de intimações, nenhum esclarecimento sobre recebimentos e pagamentos bancários sob suspeição, pedidos sucessivos de prorrogação de prazos com atuação sorrateira para interpor pessoa e, na sequência, dissolver irregularmente a empresa, domicílio tributário inexistente de fato, atividade empresarial sem quebra de continuidade em desacordo com registros formais, recusa a comparecer à RFB para prestar esclarecimentos, alteração societária não regularizada junto à RFB e transferência de bens particulares de sócios para empresa meramente patrimonial.

Não deixo de ressaltar que existem precedentes neste CARF que afastam a aplicação do agravamento em casos de arbitramento. Não entendo que isso se aplica em qualquer hipótese. A previsão do agravamento em face ao embaraço à fiscalização se dá como punição a medidas atentatórias ao mínimo de boa fé. Não é a simples não entrega de documentos que justifica o agravamento (até porque a não entrega de documentos é direito do contribuinte e possui consequências específicas como o arbitramento), mas sim posturas como a identificada no presente caso.

Prepostos foram interpostos tão somente para dificultar a fiscalização, a contribuinte entregava documentos parciais ou incompletos e, ao final, tentou dissolver irregularmente a empresa para fugir de imputação de infração. Me parece que, no presente caso, temos tipos legais autônomos não havendo consunção entre os fatos que justificaram o agravamento e os que justificaram o arbitramento ou a qualificação da multa.

Quanto à apuração do crédito a DRJ enfrentou todas as alegações defensivas, o contribuinte basicamente contesta a atividade desenvolvida pela empresa, a autoridade fiscal adotou o CNAE indicado pela própria fiscalizada e não houve nenhum cumprimento das intimações que demonstrassem a real atividade desenvolvida pela empresa.

Quanto ao IRRF, trata-se de aplicação direta da legislação diante da falta de comprovação da causa e do destinatário dos pagamentos.

Quanto a perícia solicitada a DRJ enfrentou bem a questão e entendo que o processo encontra-se apto para julgamento, sendo medida meramente protelatória.

Assim, não merece reparo a decisão Recorrida.

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

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

Redação dada pela Lei nº 11.488/2007

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

Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023

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

(...)

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

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

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

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

Portanto, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%, com o agravamento de 50% mantido neste voto.

Assim, face ao exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário e, de ofício, reduzo a multa qualificada ao patamar de 100% acrescida do agravamento de 50% em razão do embaraço à fiscalização.

No que se refere ao Recurso de Ofício, o mesmo foi interposto em razão do afastamento da responsabilidade solidária dos Srs. VALDINEI (contador) e FABRÍCIO (advogado). Concordo com os fundamentos adotados pela decisão Recorrida. Não podemos confundir a atuação dos referidos “profissionais” com a atuação dos sócios e grupo econômico que perpetraram o esquema de sonegação.

É lógico que os referidos “profissionais” foram instrumentos auxiliares nesse processo, mas isso não leva à configuração de uma das hipóteses de responsabilização, não podendo-se confundir a figura dos procuradores (efetivos gestores das empresas) com procuradores que desenvolvem atos profissionais regulamentados.

Entretanto, sofrível e lamentável eticamente a postura e atuação dos referidos profissionais. Tal atuação poderia ensejar infrações ético-disciplinares perante os respectivos conselhos de classe, ou ainda, poderia ser apurada eventuais infrações penais, mas não a atribuição de responsabilidade tributária.

Neste particular, inclusive, caberia a autoridade fiscal ou a unidade de origem representar aos respectivos conselhos de classe ou a autoridade policial para que instaurasse procedimentos administrativos para apurar a ocorrência de infrações ético-disciplinares ou penais, medida que ainda poderá ser avaliada pela unidade de origem.

Desta feita, nos termos da faculdade garantida pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023), adoto a decisão da DRJ como razão de decidir, acrescidas das razões aqui expostas, e voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário dos responsáveis solidários e, de ofício, reduzir a multa qualificada ao patamar de 100% em razão da retroatividade benigna. Quanto ao Recurso de Ofício, também adoto a decisão recorrida e nego provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva