



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.720145/2020-19  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1301-006.865 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 14 de abril de 2024  
**Recorrente** PÊSSEGO TRANSPORTES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2016

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA. MULTA REGULAMENTAR PELA APRESENTAÇÃO DA ECF COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCORRETAS OU OMITIDA.

Considera-se não impugnada as infrações que não tenham sido expressamente contestada pelo sujeito passivo, tornando-se tal matéria incontroversa no âmbito administrativo.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. APRESENTAÇÃO DE IMPUGNAÇÃO EXCLUSIVAMENTE PELA PESSOA JURÍDICA CONTRIBUINTE. FALTA DE INTERESSE E LEGITIMIDADE.

A pessoa jurídica autuada não possui interesse nem legitimidade processual para contestar a atribuição de responsabilidade tributária a terceiros. Não tendo sido apresentada impugnação pelos próprios responsáveis tributários, considera-se não impugnada a matéria relativa à responsabilidade tributária. A falta de apresentação de impugnação não pode ser corrigida pela apresentação posterior de recurso voluntário subscrito pelo contribuinte e por todos os responsáveis. Aplicação da Súmula Carf nº 172.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2016

ARBITRAMENTO DO LUCRO. VÍCIOS, ERROS OU DEFICIÊNCIAS NA ESCRITURAÇÃO.

É legítima a aplicação do arbitramento quando quase todos os custos e despesas do contribuinte não possuem documentação hábil e idônea. Utilização do lucro arbitrado que beneficia o contribuinte, vez que a glosa desses valores significaria tributação sobre a receita bruta, sem percentual de presunção.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2016

MULTA QUALIFICADA. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. POSSIBILIDADE.

A verificação da utilização de pessoas interpostas com a finalidade de omitir o conhecimento, por parte da Fiscalização, do fato tributável, legitima a qualificação da multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente o recurso e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Monteiro Cardoso - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 5.021/5.050) interposto por PÊSSEGO TRANSPORTES LTDA., ANTONIO CARLOS DA SILVA, DANILO MORILIO DA SILVA, MARCIO BORGES PARENTE e FABIO DOS SANTOS em face de acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08 (“DRJ08”) que julgou improcedente a Impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário exigido.

Referido crédito tributário decorre de Autos de Infração (fls. 492/586) lavrados para a cobrança de (i) IRPJ e CSLL, em função de supostas infrações de omissão de receitas não operacionais e arbitramento do lucro com base na prestação de serviços de transporte; (ii) Contribuição ao PIS e COFINS, pela omissão de receitas não operacionais; (iii) IRRF, por supostos pagamentos feitos a beneficiários não identificados ou pagamentos feitos sem causa ou de operações não comprovadas; e (iv) multa regulamentar, pela apresentação de Escrituração Contábil Fiscal (ECF) com informações inexatas, incorretas ou omitidas. As infrações abrangem o período do ano-calendário de 2016, tendo sido aplicada multa qualificada e feita a responsabilização dos sócios-administradores.

Por bem sintetizar a discussão envolvida nestes autos, adoto parcialmente o relatório formulado pela DRJ:

### **1. DA AUTUAÇÃO**

Este processo trata de autos de infração, lavrados para a constituição de créditos tributários de IRPJ, CSLL, Pis, Cofins e IRRF relativos ao ano-calendário de 2016, além de multa pela entrega de Escrituração Contábil Fiscal – ECF com informações inexatas, incorretas ou omitidas.

### 1.1. Da interposição de pessoas

No termo de verificação fiscal, a fiscalização relata que a empresa foi constituída em 07/07/2014, tendo por objeto social o transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, municipal, e outras atividades auxiliares do transporte terrestre, com o capital social de R\$69.600,00, totalmente integralizado em moeda corrente pelos sócios:

- Antonio Carlos da Silva, CPF xxx.xxx.xxx-xx, que declarava rendimentos modestos na DIRPF, sem bens, tendo declarado, em 2014, rendimentos sem identificação no valor de R\$180.000,00 e patrimônio a descoberto de mais de R\$500.000,00. O único imóvel registrado em seu nome, de acordo com o sistema DOI – Declaração sobre Operações Imobiliárias, é um terreno em Ferraz de Vasconcelos, adquirido em 2019.

- Danilo Morilio da Silva, CPF xxx.xxx.xxx-xx, que entregou DIRPF até o ano-calendário de 2008 sem bens nem rendimentos e não apresentou DIRPF relativas a 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013.

Em 2014, foram declarados rendimentos de R\$146.000,00 sem indicação de origem, além de R\$50.000,00 da empresa Danilo Morilo da Silva – Empresário Individual, CNPJ 14.407.525/0001-50.

- Ricardo Arten, CPF xxx.xxx.xxx-xx, que não entregou DIRPF até o ano-calendário de 2011 e, nos anos-calendário de 2011 e 2012, declarou patrimônio igual a zero; não apresentou DIRPF relativa a 2014, 2015 e 2016.

- Marcio Borges Parente, CPF xxx.xxx.xxx-xx, que entrega regularmente a DIRPF; em 2014, declarou-se como motorista autônomo, com renda tributável de R\$168.000,00.

A fiscalização informa que, em 2015, o sócio Ricardo Arten retirou-se da sociedade, transferindo sua participação para Fábio dos Santos, CPF xxx.xxx.xxx-xx, que, antes de 2014, entregou DIRPF somente em 2003, sem declaração de patrimônio e declarou patrimônio a descoberto de 2014 a 2018.

Relata que a empresa alterou seu capital social para R\$1.000.000,00 em 08/01/2015 e para R\$26.800.000,00 em 19/10/2015. Acrescenta que os sócios eram proprietários de 2 ou 3 veículos cada um e integralizaram R\$6.450.000,00 em veículos, micro ônibus, motocicletas e guinchos.

A fiscalização informa que a empresa alterou seu capital social para R\$66.800.000,00 em 13/11/2015, o correspondente a R\$16.700.000,00 para cada sócio. Acrescenta que os sócios Danilo Morilio da Silva e Marcio Borges Parente declararam, em suas DIRPF relativas a 2015, quotas no montante de R\$16.700.000,00 e dívidas no mesmo valor.

Relata que, em 18/03/2020, quando já se encontrava em curso o procedimento de fiscalização, o sócio Antônio Carlos da Silva se retirou da sociedade, tendo sido suas quotas adquiridas pelos sócios Fábio dos Santos e Márcio Borges Parente. Acrescenta que, em 22/06/2020, esses dois sócios retiraram-se da sociedade, sendo admitidos os sócios Tarciano Bezerra Caiano, CPF xxx.xxx.xxx-xx, e Ronaldo Rodrigues da Costa, CPF xxx.xxx.xxx-xx.

A fiscalização observa que os sócios Antônio Carlos da Silva e Danilo Morilio da Silva, mesmo tendo permanecido durante seis anos como sócios de uma empresa que faturou mais de 1 bilhão de reais não usufruíram dessa riqueza.

Informa que o Sr. Tarciano Bezerra Caiano declarou, na DIRPF, patrimônio igual a zero nos anos-calendário de 2015, 2016, 2017 e 2018; e, em 2019, uma variação de R\$100.000,00. Acrescenta que não foi possível localizar com precisão sua residência, mas as casas modestas da rua correspondente ao endereço demonstram

incompatibilidade com a aquisição de quotas da empresa no montante de R\$22.266.666,00.

Alega a fiscalização que a figura de interposta pessoa ocorre quando a identidade do real sujeito passivo ou de seu responsável é encoberta pela figura de terceiros, de forma a prejudicar os interesses do Fisco. Sustenta que os fatos apurados evidenciam a impossibilidade de integralização do capital pelos sócios que constam do contrato social, havendo indícios de ocultação dos reais beneficiários das operações realizadas pela pessoa jurídica fiscalizada.

### **1.2. Do regime de apuração e do início do procedimento fiscal**

A fiscalização informa que, em relação ao ano-calendário de 2016, a contribuinte transmitiu Escrituração Contábil Fiscal – ECF pelo regime do lucro presumido, com valores zerados em relação às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Alega que, em 2015, a empresa auferiu receita bruta de R\$176.118.793,62, conforme informado na ECF, o que a obriga à apuração dos resultados pelo lucro real no ano subsequente, conforme previsto no art. 14, I, da Lei nº 9.718/98.

Acrescenta que a contribuinte apresentou DCTF relativa a janeiro de 2016 com a opção pelo lucro real trimestral.

A fiscalização relata que o procedimento de fiscalização teve início em 10/04/2019, mediante ciência pessoal do Termo de Início de Procedimento Fiscal, no qual foram solicitados extratos e documentos bancários, contrato social e procurações.

Informa que, em 09/05/2019, a contribuinte entregou autorizações para que a fiscalização solicitasse ao Banco do Brasil e ao Bradesco os extratos bancários, fichas cadastrais e procurações para movimentação de contas correntes. Acrescenta que as instituições financeiras entregaram os documentos solicitados, estando eles anexados ao processo.

### **1.3. Do arbitramento do lucro**

A fiscalização informa que, na Escrituração Contábil Digital – ECD, a contribuinte informou receitas no total de R\$208.017.547,13, despesas de R\$116.403.849,22 e custos de R\$95.101.700,26.

Relata que intimou a contribuinte a comprovar as despesas lançadas na conta contábil 5.1.1.05.01.015 “Despesas com Transcooperleste”, no total de R\$103.311,908,10, informadas na ECD. Informa que a contribuinte respondeu que realizou os pagamentos sem amparo em documentos hábeis e idôneos e apresentou demonstrativos e boletos bancários em nome de diversas pessoas físicas e jurídicas.

Alega a fiscalização que não restaram comprovadas as despesas informadas na conta contábil 5.1.1.05.01.015 “Despesas com Transcooperleste”, no total de R\$103.311,908,10, por ausência de documentação hábil e idônea (notas fiscais).

A fiscalização informa que, em 06/09/2019, intimou a contribuinte a justificar e a comprovar custos e despesas de uma amostra selecionada aleatoriamente nas contas 5.1.05.02.003 – Barão ônibus, 5.1.05.01.005 – Serviços por terceiros, 4.1.1.01.03.001 – Vale refeição /vale transporte, 4.1.1.02.01.001 – Óleo diesel, 4.1.1.02.04.005 – Serviços de Transportes, 4.1.1.02.04.006 – Seguro, 4.1.1.02.03.002 – Peças, ferramentas e acessórios.

Relata que, em 18/10/2019, a contribuinte apresentou uma resposta incompleta, tendo sido reintimada, em 25/11/2019 e em 23/01/2020, a apresentar os documentos que faltavam. Acrescenta que, em 31/01/2020, a contribuinte apresentou informações complementares.

A fiscalização informa que, após a análise dos esclarecimentos e documentos apresentados, verificou que mais de 96% dos custos e despesas constantes da amostragem não foram comprovados, conforme resumo abaixo:

**QUADRO RESUMO DO TOTAL DE DESPESAS E CUSTOS SOLICITADOS PARA  
ESCLARECIMENTOS POR AMOSTRAGEM ALEATÓRIA**

Valores em reais

<b>CÓDIGO CONTA CONTÁBIL</b>	<b>CONTA CONTÁBIL</b>	<b>TOTAL DECLARADO NAS CONTAS CONTÁBEIS ESCOLHIDAS POR AMOSTRAGEM ALEATÓRIA</b>	<b>TOTAL da AMOSTRAGEM ALEATÓRIA retirada das contas contábeis</b>	<b>TOTAL AMOSTRAGEM ALEATÓRIA SEM COMPROVAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA</b>
5.1.1.05.01.015	DESPESAS COM TRANSCOOPERLESTE	103.311.908,10	103.311.908,10	103.311.908,10
5.1.1.05.02.003	BARÃO ONIBUS	3.330.837,46	3.330.837,46	3.330.837,46
5.1.1.05.01.005	SERVIÇOS POR TERCEIROS	4.897.056,23	1.170.581,25	210.384,80
4.1.1.01.03.001	VALE REFEIÇÃO / VALE TRANSPORTE	4.899.676,46	2.393.816,18	2.393.816,18
4.1.1.02.01.001	ÓLEO DIESEL	34.141.144,61	1.820.412,45	
4.1.1.02.04.005	SERVIÇOS DE TRANSPORTES	8.130.362,81	8.130.362,81	8.130.362,81
4.1.1.02.04.006	SEGURO	1.261.695,07	1.261.695,07	1.071.000,00
4.1.1.02.03.002	PEÇAS, FERRAMENTAS E ACESSÓRIOS	5.185.500,52	1.765.223,23	1.520.683,49
		<b>165.158.181,26</b>	<b>123.184.836,55</b>	<b>119.968.992,84</b>

Alega a fiscalização que a falta de comprovação das despesas e dos custos demonstra a ausência de confiabilidade nos lançamentos contábeis e ratifica a inviabilidade de apuração do lucro real.

Sustenta que tais deficiências tornam a escrituração imprestável para a apuração do lucro real, devendo ser apurado o resultado pelo lucro arbitrado, conforme determina o art. 47, II, "b", da Lei nº 8.981/95:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

(...)

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de

fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

(...)

b) determinar o lucro real.

Alega que o arbitramento deve ser feito com base na receita bruta apurada na ECD nas contas contábeis 3.1.1.01.01.001 – Receita remuneração, 3.1.1.01.01.003 – Receitas – revisões VT/Bônus/AVL'S e 5.2.1.01.01.001 – Receitas de aplicações financeiras, conforme sintetizado nas tabelas abaixo:

**Demonstrativo Total da Receita Bruta**  
Valores em reais

COMPETÊNCIA	Receita Bruta Mensal
201601	13.737.436,33
201602	15.511.160,81
201603	17.128.981,74
201604	16.608.577,04
201605	16.655.087,23
201606	16.715.076,71
201607	18.889.848,43
201608	19.489.748,87
201609	18.235.222,88
201610	18.584.944,74
201611	19.679.608,12
201612	16.748.334,00
	<b>207.984.026,90</b>

**Demonstrativo Total da Receita Financeira**  
Valores em reais

COMPETÊNCIA	Receita Financeira
201601	2.146,94
201602	2.572,92
201603	1.841,50
201604	1.528,79
201605	1.689,29
201606	1.547,37
201607	1.200,01
201608	3.548,89
201609	1.889,42
201610	1.723,90
201611	5.926,43
201612	7.904,77
	<b>33.520,33</b>

A fiscalização alega que, em relação às receitas da atividade, devem ser lavrados autos de infração referentes ao IRPJ e à CSLL, utilizando-se o coeficiente de 19,20% para o IRPJ e de 32% para a CSLL relativamente ao arbitramento.

Quanto às receitas financeiras (receita não operacional), sustenta que elas devem ser objetos de lançamentos de IRPJ, CSLL, Pis e Cofins.

#### 1.4. Dos pagamentos sem causa

A fiscalização relata que a fiscalizada registrou despesas na conta contábil 5.1.1.05.01.015 – “Despesas com Transcooperleste”. Acrescenta que, intimada a apresentar documentos comprobatórios, a fiscalizada entregou boletos bancários de várias pessoas físicas e jurídicas, além de demonstrativos com o título “Autorização para liberação dos créditos perante o Banco do Brasil da Transcooperleste Cooperativa”.

A fiscalização informa que, a fim de esclarecer o relacionamento da fiscalizada com a Transcooperleste, intimou esta última a apresentar esclarecimentos e documentos (TDPF – Diligência 08.1.90.00-2019-00863-4).

Relata que a correspondência retornou com a informação “mudou-se”. Acrescenta que, em 23/12/2019, o representante legal da empresa Transcooperleste compareceu à Defis/SPO e tomou ciência do termo de intimação fiscal.

A fiscalização informa que a Transcooperleste apresentou resposta à intimação em 27/01/2020, na qual afirmou ter prestado serviços de transporte de passageiros no período de 07/2014 a 12/2014. A empresa acrescentou que, em janeiro de 2015, transferiu a operação para a empresa Pêssego Transportes, que assumiu os ativos e os passivos do contrato com o município de São Paulo. Informou também que permaneceu inativa desde então.

A fiscalização apurou, nos extratos bancários e na ECD, que a fiscalizada efetuou pagamentos para a Transcooperleste sem os devidos documentos hábeis e idôneos para comprovar a causa dos pagamentos, nos montantes sintetizados na tabela abaixo:

## Quadro – Valores transferidos para Transcooperleste

ORIGEM – PÊSSEGO TRANSPORTES			VALOR Em reais	DESTINO - TRANSCOOPERLESTE		
BCO	AGENCIA	CONTA CORRENTE		BCO	AGENCIA	CONTA CORRENTE
237 - Banco Bradesco	2087	4012016	142.770,00	237	2087	90000
237 - Banco Bradesco	2087	99880	75.000,00	1	2330	19176
001 - Banco do Brasil	2330	201782	1.238.336,88	237	2087	90000
			88.813.673,94	1	2330	19176
Caixa			13.065.438,00	Numerário		
TOTAL			103.335.218,82			

Assim, alega ser devido o lançamento de IRRF à alíquota de 35%, conforme previsto no art. 61, §1º, da Lei nº 8.981/95:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Além das transferências efetuadas para a Transcooperleste, a fiscalização apurou, nos extratos bancários, pagamentos a várias pessoas físicas e jurídicas.

Relata a fiscalização que cotejou esses pagamentos com a contabilidade, com os documentos apresentados pela fiscalizada e com as declarações GFIP e Dirf. Acrescenta que, depois da exclusão de lançamentos que o próprio extrato bancário demonstrava se tratar de atividade meio, foi elaborada uma planilha com data, conta corrente de origem, histórico, conta corrente do beneficiário, CPF/CNPJ do beneficiário, nome do beneficiário e valor.

A fiscalização informa que, nessa planilha foram identificados 36 lançamentos com ausência de identificação do beneficiário. Relata que, em 24/08/2020, a fiscalizada foi intimada a justificar e a apresentar documentos comprobatórios referentes a essas entregas de recursos. Informa que, em 10/09/2020, a empresa solicitou prorrogação do prazo. Acrescenta que, em 16/10/2020, o procurador da empresa compareceu à Defis/SPO e obteve informações e esclarecimentos sobre a transmissão de ECF retificadora; todavia, não apresentou nenhum documento comprobatório.

Alega a fiscalização que a empresa fiscalizada realizou pagamentos sem amparo em documentos hábeis e idôneos que comprovassem a causa. Sustenta que tais pagamentos a terceiros, pessoas físicas e jurídicas, em virtude da ausência de documentos comprobatórios demonstram ausência de causa ou encobrem a finalidade dos pagamentos e, conseqüentemente, se caracterizam como pagamentos sem causa, sendo aplicável o disposto no art. 61, §1º, da Lei nº 8.981/95.

A fiscalização informa que os pagamentos sem causa efetuados pela fiscalizada foram apurados com base nos valores nominais obtidos nos extratos bancários, contas contábeis e documentos apresentados pela empresa, anexados ao processo (Anexo –

Entrega de recursos as pessoas jurídicas e as pessoas físicas não declaradas em GFIP e DIRF – apurados nos extratos bancários e ECD). No termo de verificação fiscal, consta tabela com a consolidação diária dos valores dos pagamentos.

A fiscalização esclarece que o rendimento bruto deve ser reajustado para cálculo do IRRF, face ao disposto no art. 61, §3º, da Lei n.º 8.981/95.

### **1.5. Da multa qualificada**

A fiscalização alega que a fiscalizada, através de atos conscientes dos sócios e administradores, agiu para impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, haja vista a apresentação de ECF com valores zerados, bem como a inserção, na ECD, de despesas e custos sem comprovação documental.

Sustenta que a interposição de pessoas e a prática reiterada de atos tendentes a ocultar ou dificultar o conhecimento pelo Fisco da ocorrência dos fatos geradores implica a qualificação da multa, conforme previsto no art. 44, §1º, da Lei n.º 9.430/96, combinado com o art. 71 da Lei n.º 4.502/64:

Lei n.º 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:  
(Redação dada pela Lei n.º 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; (Redação dada pela Lei n.º 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 n.º 11.488, de 2007)

Lei n.º 4.502/64:

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

Assim, conclui a fiscalização pela aplicação da multa no percentual de 150% sobre os tributos lançados de ofício.

### **1.6. Da multa regulamentar pela apresentação da ECF com informações inexatas, incorretas ou omitidas**

A fiscalização alega que os artigos 1º e 2º da Instrução Normativa RFB n.º 1.422/2013 determinam que, a partir do ano calendário de 2014, todas as pessoas jurídicas devem apresentar a ECF, contendo todas as operações que influenciem a composição da base de cálculo e o valor devido do IRPJ e da CSLL.

Art. 1º A partir do ano-calendário de 2014, todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, deverão apresentar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de forma centralizada pela matriz.

Art. 2º O sujeito passivo deverá informar, na ECF, todas as operações que influenciem a composição da base de cálculo e o valor devido do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), especialmente quanto: (...)

Sustenta que, de acordo com o art. 6º da IN RFB nº 1.422/2013, a apresentação de ECF com incorreções ou omissões pelos contribuintes obrigados à apuração dos resultados pelo lucro acarreta a aplicação das multas previstas no art. 8º-A do Decreto-lei nº 1.598/77, com a redação dada pela Lei nº 12.973/2014.

Instrução Normativa RFB nº 1.422/2013:

Art. 6º A não apresentação da ECF pelos contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do Lucro Real, nos prazos fixados no art. 3º, ou a sua apresentação com incorreções ou omissões, acarretará a aplicação, ao infrator, das multas previstas no art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1574, de 24 de julho de 2015)

Decreto-lei nº 1.598/77:

Art. 8º-A. O sujeito passivo que deixar de apresentar o livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º, nos prazos fixados no ato normativo a que se refere o seu § 3º, ou que o apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões, fica sujeito às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

II - 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor omitido, inexato ou incorreto. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

§ 4º Quando não houver lucro líquido, antes do Imposto de Renda e da Contribuição Social, no período de apuração a que se refere a escrituração, deverá ser utilizado o lucro líquido, antes do Imposto de Renda e da Contribuição Social do último período de apuração informado, atualizado pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic, até o termo final de encerramento do período a que se refere a escrituração. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

Alega a fiscalização que a fiscalizada, ao apresentar a ECF com omissão total de valores, incorreu em infração que acarreta a aplicação da multa prevista no art. 8º-A, II, do Decreto-lei nº 1.598/77. Acrescenta que o §4º desse dispositivo estipula que, quando não há declaração de lucro líquido no período, deve ser utilizado o lucro líquido antes do imposto de renda e da contribuição social do último período de apuração informado. Sustenta que não foi declarado lucro líquido no período anterior e, assim, foi utilizado, para o cálculo da multa regulamentar, o valor obtido a partir do lucro arbitrado.

A fiscalização informa que o §3º do art. 8º-A do Decreto-lei nº 1.598/77 estabelece redução da multa em 50% se forem corrigidas as omissões no prazo fixado em intimação. Assim, a contribuinte foi intimada em 24/08/2020, a transmitir a ECF corrigida. A fiscalização informa que não foi transmitida nova ECF, não sendo aplicada a redução da multa.

### **1.7. Da sujeição passiva solidária**

Alega a fiscalização que os sócios administradores Antonio Carlos da Silva, Danilo Morilio da Silva, Marcio Borges Parente e Fabio dos Santos exerciam a administração da sociedade e promoveram condutas, de forma consciente, que provocaram resultado lesivo à administração tributária, caracterizados pela inserção de elementos inexatos nas declarações obrigatórias, sem respaldo em documentos comprobatórios válidos, e pela ausência de apresentação de ECF com as informações das operações que compuseram as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Sustenta que a supressão ou redução de tributos mediante omissão de informações e inserção de elementos inexatos configura crime contra a ordem tributária previsto nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/97.

Acrescenta que a prática de atos com infração de lei implica a atribuição de responsabilidade tributária conforme estipulado no art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

### **1.8. Do arrolamento de bens**

A fiscalização informa que, em razão do montante dos débitos, tornou-se necessária a emissão de Termo de Arrolamento de Bens, previsto nos artigos 64 e 64-A da Lei nº 9.532/97 e no art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.565/2015, em relação à pessoa jurídica e aos responsáveis tributários solidários, formalizado nos processos administrativos nº 15746.720191/2020-35, 15746.720192/2020-80, 15746.720194/2020-79, 15746.720195/2020-13 e 15746.720198/2020-57.

(...)

## **2. DA IMPUGNAÇÃO**

A pessoa jurídica apresentou impugnação em 01/12/2020, com as alegações sintetizadas a seguir. Não consta do processo impugnação dos responsáveis tributários.

### **2.1. Da responsabilidade tributária dos sócios**

Preliminarmente, a impugnante alega que o art. 135, III, do CTN permite a atribuição de responsabilidade tributária ao administrador somente se for comprovada a dissolução irregular da sociedade ou a prática de atos de abuso de gestão ou de violação da lei ou do contrato. Acrescenta que o sócio não pode ser responsabilizado por atos extemporâneos à sua gestão.

Sustenta que podem ser responsabilizados apenas os sócios com poderes de gerência, devendo ser comprovado o dolo ou, ao menos, a culpa.

Assim, requer a exclusão dos sócios do pólo passivo dos autos de infração.

### **2.2. Do arbitramento do lucro**

A impugnante se insurge contra o arbitramento do lucro efetuado pela fiscalização.

Alega que o arbitramento constitui uma exceção, podendo a contribuinte regularizar a escrita fiscal em qualquer momento durante o processo administrativo, face ao princípio da verdade material. Transcreve a decisão proferida no REsp nº 834.535/RS nesse sentido.

Sustenta que, no processo administrativo, deve-se buscar a verdade material, ou seja, aquela que mais se aproxima da realidade dos fatos, devendo a autoridade administrativa promover, de ofício, as investigações necessárias à elucidação dos fatos. Argumenta que o ônus da prova cabe à Administração Tributária.

A impugnante alega que a fiscalização desconsiderou toda a documentação apresentada pela empresa. Sustenta que os documentos com requisitos formais incompletos poderiam ser sanados e que outros documentos não apresentados poderiam ser obtidos. Alega ser necessário novo procedimento fiscal, em que seja dada oportunidade para o saneamento das lacunas contábeis.

Alega que, em relação à contabilidade, a fiscalização apontou apenas defeitos sanáveis na contabilização de despesas. Acrescenta que, estando regularmente contabilizada a receita bruta, o lançamento deve ser efetuado com base nela, e não por arbitramento, a teor do disposto no art. 400 do RIR/99.

Sustenta que deve ser aberta oportunidade para a produção de provas relativas às deduções realizadas, em razão do princípio da verdade material.

Argumenta que a finalidade do processo administrativo fiscal é garantir a legalidade do ato administrativo de lançamento, cabendo ao julgador pesquisar se realmente ocorreu o fato previsto na norma legal, independentemente das provas contidas no processo, não havendo limites ao esforço de trazer ao processo a verdade dos fatos.

Ante o exposto, conclui que devem ser anulados os autos de infração. Ou, ao menos, deve ser reaberto prazo para a comprovação das despesas.

### **2.3. Da multa qualificada**

A impugnante alega que a nulidade do auto de infração de IRPJ torna nulas as multas e os lançamentos reflexos.

Sustenta que a multa qualificada, no percentual de 150%, é aplicável apenas aos atos de sonegação fiscal, devendo ser comprovado o dolo, o que não foi feito pela fiscalização. Alega serem incompatíveis o lançamento por arbitramento e a sonegação fiscal, de acordo com a Súmula Carf nº 96 – “A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros”.

### **2.4. Dos pedidos**

Face ao exposto, requer:

- a) a exclusão da responsabilidade tributária dos sócios;
- b) a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários;
- c) a anulação dos autos de infração ou, alternativamente, a reabertura de prazo para a comprovação das despesas.

É o relatório.

Inconformada, a Recorrente PÊSSEGO TRANSPORTES LTDA. (“PÊSSEGO”) apresentou Impugnação (fls. 651/679), que foi rejeitada por meio do acórdão recorrido, ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ  
Ano-calendário: 2016

ARBITRAMENTO DO LUCRO. VÍCIOS, ERROS OU DEFICIÊNCIAS NA ESCRITURAÇÃO.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando a escrituração obrigatória contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2016

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA. MULTA REGULAMENTAR PELA APRESENTAÇÃO DA ECF COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCORRETAS OU OMITIDA.**

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo, tornando-se tal matéria incontroversa no âmbito administrativo.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. FALTA DE INTERESSE E LEGITIMIDADE. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

A pessoa jurídica autuada não possui interesse nem legitimidade processual para contestar a atribuição de responsabilidade tributária a terceiros. Não tendo sido apresentada impugnação pelos próprios responsáveis tributários, considera-se não impugnada a matéria relativa à responsabilidade tributária.

**PRODUÇÃO DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO.**

No processo administrativo fiscal, as provas devem ser apresentadas com a impugnação. A produção de provas após a impugnação constitui exceção a essa regra, sendo permitida apenas se restar demonstrado o atendimento dos requisitos previstos no art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

**CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTOS REFLEXOS. DECORRÊNCIA.**

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao IRPJ aplica-se à CSLL, ao Pis e à Cofins.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2016

**MULTA QUALIFICADA.**

Estando comprovado no processo que a conduta da contribuinte configura sonegação, prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/1964, deve ser aplicada a multa de ofício qualificada.

Impugnação Improcedente  
Crédito Tributário Mantido

Em seguida, os Recorrentes interpuseram Recurso Voluntário (fls. 5.021/5.050), alegando, em síntese, o seguinte:

- (i) Na realidade, as matérias relativas ao IRRF e à multa regulamentar teriam sido impugnadas, pois: (a) a Impugnação tratou especificamente da “impossibilidade de arbitramento do lucro”, sendo que esta teria sido feita principalmente por conta de uma despesa caracterizada como pagamento sem causa (conta contábil 5.1.1.05.01.015 – “Despesas com Transcooperleste”); e (b) inclusive, a cobrança de IRRF por pagamento sem causa seria ilegítima vez que “todos os pagamentos estão devidamente comprovados e contabilizados”, de acordo com quadro transcrito pela própria DRJ;
- (ii) Embora a impugnação tenha sido assinada somente pela contribuinte Pêssego, não haveria dúvida quanto ao interesse desta última em excluir os devedores indiretos, “tendo em vista que o patrimônio particular está sendo atacado sem qualquer justificativa legal plausível”. Além disso, a

legitimidade estaria superada pela petição de Recurso Voluntário, vez que assinada por todos os sujeitos passivos;

- (iii) Superada a questão da legitimidade, a atribuição de responsabilidade às pessoas físicas seria ilegal, pois ausente comprovação de culpa ou dolo dos administradores. O mero não pagamento do tributo não seria suficiente para a sua caracterização. Ainda, a Fiscalização não teria feito distinção entre sócios com poderes de gerência e os que não possuem esta condição;
- (iv) O arbitramento do lucro seria indevido, pois não teria sido demonstrado pela Fiscalização “que a contabilidade da contribuinte era imprestável para a apuração da receita bruta”;
- (v) Ainda que fosse correto o arbitramento, a base de cálculo aplicada seria indevida, pois teria sido desconsiderada “toda a documentação apresentada pela empresa”, ignorando que a contabilidade apresentada faz prova a favor do contribuinte, de acordo com os arts. 923 e 924 do RIR/99 e a jurisprudência. Traz, ainda, manifestações doutrinárias que corroboram esse entendimento. Caberia à Fiscalização provar a “inveracidade” dos fatos contabilizados, o que não teria sido feito;
- (vi) A multa qualificada seria indevida, pois feita sem qualquer individualização de conduta da contribuinte. Além disso, não teria sido comprovada a existência de fraude, sonegação ou conluio, bem como o elemento do dolo. Ausente a caracterização manifesta dessas condutas, a jurisprudência deste Carf entenderia que a multa qualificada seria indevida.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Eduardo Monteiro Cardoso, Relator.

Os Recorrentes interpueram seu Recurso Voluntário no dia 11/06/2021 (fls. 5.020), dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação a respeito do acórdão recorrido (fls. 5.013), por procurador habilitado. Assim, presentes os pressupostos formais, conheço o recurso.

### **I. Preliminares: matéria não impugnada e ausência de interesse da pessoa jurídica quanto à responsabilidade tributária das pessoas físicas**

A DRJ destacou, inicialmente, que não foi apresentada impugnação quanto aos lançamentos de IRRF e de multa regulamentar. Os Recorrentes, porém, contestam referida conclusão. Para isso, destacaram que o pagamento sem causa teria sido o principal fundamento

do arbitramento e, por isso, uma vez contestado este último, estaria também impugnada a exigência de IRRF.

Primeiro, verifico que as alegações dos Recorrentes não trataram, novamente, da multa regulamentar. Assim, deve ser mantida a decisão da DRJ neste ponto, vez que tal lançamento não foi contestado.

Segundo, não concordo com os fundamentos apresentados pelos Recorrentes. Analisando o TVF, fica claro que o fundamento do arbitramento não foi uma conta contábil específica, mas sim a falta de comprovação adequada em algumas contas selecionadas por amostragem (fls. 473):

**QUADRO RESUMO DO TOTAL DE DESPESAS E CUSTOS SOLICITADOS PARA  
ESCLARECIMENTOS POR AMOSTRAGEM ALEATÓRIA**

Valores em reais

<u>CÓDIGO CONTA CONTÁBIL</u>	<u>CONTA CONTÁBIL</u>	<u>TOTAL DECLARADO NAS CONTAS CONTÁBEIS ESCOLHIDAS POR AMOSTRAGEM ALEATÓRIA</u>	<u>TOTAL da AMOSTRAGEM ALEATÓRIA retirada das contas contábeis</u>	<u>TOTAL AMOSTRAGEM ALEATÓRIA SEM COMPROVAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA</u>
5.1.1.05.01.015	DESPESAS COM TRANSCOOPERLESTE	103.311.908,10	103.311.908,10	103.311.908,10
5.1.1.05.02.003	BARÃO ONIBUS	3.330.837,46	3.330.837,46	3.330.837,46
5.1.1.05.01.005	SERVIÇOS POR TERCEIROS	4.897.056,23	1.170.581,25	210.384,80
4.1.1.01.03.001	VALE REFEIÇÃO / VALE TRANSPORTE	4.899.676,46	2.393.816,18	2.393.816,18
4.1.1.02.01.001	ÓLEO DIESEL	34.141.144,61	1.820.412,45	
4.1.1.02.04.005	SERVIÇOS DE TRANSPORTES	8.130.362,81	8.130.362,81	8.130.362,81
4.1.1.02.04.006	SEGURO	1.261.695,07	1.261.695,07	1.071.000,00
4.1.1.02.03.002	PEÇAS, FERRAMENTAS E ACESSÓRIOS	5.185.500,52	1.765.223,23	1.520.683,49
		<b>165.158.181,26</b>	<b>123.184.836,55</b>	<b>119.968.992,84</b>

Vale transcrever, nesse sentido, a fundamentação adotada pela Fiscalização para realizar o arbitramento (fls. 474):

**5.4 – DO ARBITRAMENTO DO LUCRO**

48. O contribuinte foi regularmente intimado, através de termos de intimação, a comprovar diversos lançamentos de despesas e custos. A empresa, para comprovar os pagamentos realizados, apresentou apenas os demonstrativos dos valores pagos, desacompanhados em sua maioria dos respectivos documentos fiscais (notas fiscais), não sendo hábeis a comprovar a dedutibilidade das despesas/custos na apuração pelo lucro real. As afirmações apresentadas pelo contribuinte nas respostas ofertam a condição de ausência de confiabilidade dos lançamentos contábeis das despesas e dos custos e ratificam a condição de inviabilidade de apuração do lucro real.

49. Verificou-se que uma grande parcela das despesas e custos realizados, em torno de 96,52% do total da amostragem aleatória, não foram comprovados ou não estão amparados por documentação fiscal hábil e idônea. Dessa forma, tais inconsistências tornam a escrituração imprestável para apuração do lucro real e, de acordo com a imposição legal, o lucro deverá ser arbitrado, conforme estipulado artigo 47 da Lei 8.981/1995: (...)

Além disso, enquanto a premissa do arbitramento foi a imprestabilidade da escrituração, o fundamento da exigência de IRRF é a verificação de que os pagamentos foram feitos (i) a beneficiários não identificados e (ii) sem causa. Uma vez que os Recorrentes não se insurgiram, na impugnação, a respeito das razões fáticas e jurídicas específicas que deram

origem ao lançamento de IRRF, conclui-se que tal matéria não foi contestada, nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72.

Assim, entendo correta a conclusão da DRJ a respeito da delimitação da matéria impugnada.

A DRJ também não conheceu a Impugnação no que diz respeito à atribuição de responsabilidade tributária às pessoas físicas, vez que a defesa foi apresentada tão somente pela pessoa jurídica contribuinte. Entendeu aquele órgão julgador que não haveria interesse de agir na insurgência do contribuinte a respeito desse tema, na linha do que vem decidindo este Carf em casos semelhantes.

De fato, a conclusão da DRJ está de acordo com a jurisprudência consolidada deste Carf, materializada na Súmula n.º 172, formalizada nos seguintes termos: “a pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.”

A subscrição do Recurso Voluntário pelos responsáveis também não modifica referida conclusão. Não há como se ratificar um ato que não foi praticado. Trata-se de situação manifestamente distinta àquela em que os sujeitos se insurgem de alguma forma, mas há alguma irregularidade na sua representação, hipótese em que cabível eventual chancela posterior (art. 104, 1º, do CPC e art. 662 do Código Civil).

Portanto, entendo por manter o acórdão da DRJ no que diz respeito à delimitação das matérias impugnadas e quanto ao não conhecimento da alegação a respeito da responsabilidade tributária de terceiros.

## **II. Arbitramento por falta de comprovação substancial dos custos e despesas**

Como mencionado, a Fiscalização concluiu pela imprestabilidade da escrituração contábil apresentada pelo contribuinte, pois mais de 96% dos custos e despesas selecionados na amostragem não foi comprovada por documentação hábil e idônea. Assim, aplicou o art. 47, II, da Lei n.º 8.981/95, calculando os tributos devidos pela sistemática do lucro arbitrado.

No seu Recurso Voluntário, os Recorrentes alegaram que referidos custos e despesas teriam sido apresentados, mas que a documentação teria sido ignorada pela Fiscalização.

Ocorre que, verificando o procedimento fiscal, fica evidente que a Fiscalização intimou o contribuinte para comprovar as despesas selecionadas por amostragem. No caso das despesas com a “Transcooperleste”, o próprio contribuinte afirmou que a existência de “despesas que não tem a respectiva nota fiscal devido ao pagamento ter sido feito direto a pessoa física, conforme extratos bancários e seus respectivos comprovantes” (fl. 81). Os documentos apresentados, então, foram extratos bancários e inúmeros boletos emitidos em nome de pessoas físicas e jurídicas, sem realizar a efetiva confrontação entre eles ou justificar a falta de documentação adequada.

No que se refere às demais contas contábeis selecionadas por amostragem, a fiscalização buscou, durante 6 (seis) meses, oportunizar ao contribuinte a apresentação da documentação pertinente. Ainda, efetuou análise pormenorizada dos documentos apresentados, justificando as razões pelas quais não são idôneos para a comprovação dos custos e despesas (fls. 462/472).

Assim, a imprestabilidade da documentação foi devidamente fundamentada na análise dos elementos apresentados pelo contribuinte, sendo improcedente a alegação de que as provas trazidas teriam sido ignoradas.

Nesse sentido, ficando demonstrada a falta de documentação hábil e idônea para a comprovação da quase totalidade dos custos e despesas, a jurisprudência deste Carf entende ser cabível o arbitramento. Inclusive, este tratamento é mais benéfico ao contribuinte do que a simples glosa da totalidade dos valores não comprovados dentro da sistemática do lucro real, vez que isto equivaleria a tributar a própria receita bruta, sem percentual de presunção. Veja-se manifestação desta Turma, em decisão unânime:

LUCRO REAL. GLOSA SUBSTANCIAL DOS CUSTOS DO PERÍODO. IMPROCEDÊNCIA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL. OBRIGATORIEDADE DO ARBITRAMENTO DO LUCRO. A glosa de praticamente todos os custos e despesas operacionais declarados pelo contribuinte impossibilita a apuração do lucro real, por falta dos requisitos essenciais da tributação com base no lucro real, qual seja, a escrituração contábil respaldada em livros e documentação hábil e idônea. A glosa da quase totalidade dos custos e das despesas operacionais, por falta de comprovação com documentação hábil e idônea, denota que a contabilidade do contribuinte é imprestável para se apurar o lucro real, devendo ser aplicado o regime do Arbitramento do Lucro. A glosa praticamente integral dos custos e despesas haverá de ensejar quando muito a aplicação da tributação sob a forma do chamado arbitramento em face da então imprestabilidade da escrita. Nunca porém a sua glosa, sob pena da subversão do fato gerador, dentro do chamado "lucro real" onde as despesas/custos devem ser abatidas da receita, assim apurando-se a base de cálculo imponible. Não é cabível o lançamento pelo regime do lucro real, se a Fiscalização glosou montante expressivo dos custos do período. Nesse caso, impõe-se o arbitramento do lucro. Na falta do arbitramento do lucro, não subsiste o lançamento fiscal. Não é cabível a glosa total de custos e/ou despesas da pessoa jurídica por falta de comprovação. Se a escrituração da empresa não possui lastro em documentos hábeis e idôneos, a sua contabilidade não se presta a apurar o lucro real, de modo que o arbitramento do lucro deve ser adotado como forma de apuração dos tributos devidos. A legislação tributária não admite a tributação pelo IRPJ e pela CSLL, no regime do lucro real, diretamente sobre praticamente a totalidade da receita bruta pela glosa substancial de custos/despesas e muito menos sobre compras, exceto, no último caso, na hipótese de arbitramento quando a receita bruta não é conhecida o que não é o caso. (Acórdão n.º 1301-003.503, Rel. Cons. Nelso Kichel, Sessão de 21/11/2018)

Portanto, agiu corretamente a Fiscalização, não havendo que se falar em ilegalidade na aplicação do arbitramento.

### **III. Qualificação da multa de ofício**

A multa foi qualificada pela Fiscalização, com relação ao IR com fundamento no art. 44, § 1º, da Lei n.º 9.430/96, tendo em vista a suposta ocorrência de sonegação, a partir dos seguintes elementos de fato (fls. 484):

76. A empresa Pêssego através de atos conscientes dos sócios e administradores deixou de cumprir o dever fundamental de contribuir, embaraçando a fiscalização ao dificultar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária pelas ações: ausência de apresentação da ECF com a informação das operações que compõem a base de cálculo e o valor devido do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), ou seja, com valores “zerados”, e inserção na ECD de despesas e custos na condição de dedutíveis sem documentos comprobatórios que comprovem sua natureza.

77. As condutas de constituir fatos tendentes a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência da obrigação tributária, sua natureza ou circunstâncias materiais, caracterizados por atos conscientes, que visam promover a não incidência no fato gerador, produziram resultado lesivo à administração tributária.

78. Logo, toda ação ou omissão tendente a impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ao não atender as normas tributárias, nestas situações, acarreta aplicação da multa para **IRPJ e CSLL** capitulado no Inciso **1** do Art. 44 com o disposto no § **1º** do mesmo artigo da Lei 9.430/96 combinado com o artigo 71 da Lei 4.502/64.

79. A constatação de interposição de pessoas e da prática reiterada de atos tendentes a ocultar ou dificultar o conhecimento e a cobrança dos débitos tributários oferta causa à exasperação da multa, dessa forma, a multa de 75% fica duplicada para **150%**, para as **infrações** relatadas neste termo.

A Fiscalização, como mencionado, pretende aplicar o agravamento da multa em função (i) da omissão da Recorrente nas suas declarações fiscais, (ii) da falta de apresentação de documentos comprobatórios das despesas e custos inseridos na ECD e (iii) da verificação da utilização de pessoas interpostas.

Primeiro, destaque-se que a omissão não gera, por si só, caracterização de conduta dolosa, conforme explicitado na Súmula Carf n. 14: “a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”

Com efeito, a omissão das receitas é o próprio pressuposto da infração aplicada pela Fiscalização neste caso. Caso os montantes tivessem sido declarados, a autuação não existiria nos termos formulados. Assim, a qualificação da multa, em casos como este, impõe que sejam comprovadas condutas que transbordem a própria infração, a fim de revelar, “de forma clara e precisa, o evidente intuito de fraude” (Acórdão nº 9101-001.980, Rel. Cons. Valmir Sandri, Sessão de 23/09/2014).

O mesmo raciocínio também deu origem à Súmula Carf nº 96, segundo a qual “a falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.” Ou seja, se a falta de apresentação da escrituração contábil ou dos documentos relativos às deduções é o motivo do arbitramento – como feito neste caso –, não pode servir também como justificativa para a imposição de multa qualificada.

Portanto, nos casos de omissão de receita, é necessário comprovar que o sujeito passivo foi além da falta de apresentação das informações fiscais, buscando evitar, dolosamente, o conhecimento da ação fiscal a respeito da ocorrência do fato gerador. Deste modo, caso a fundamentação da qualificação fosse feita exclusivamente com base em omissões e falta de apresentação de documentos, entendo que seria o caso de cancelamento da multa qualificada.

**Porém**, a Fiscalização constatou a utilização de peessoas interpostas, com a finalidade de ocultar ou dificultar o conhecimento dos fatos tributários. Veja-se que o Termo de Verificação Fiscal (p. 2/8), demonstra de forma pormenorizada a prática de interposição de pessoas por parte da Recorrente, que buscou ocultar os reais beneficiários das suas operações. Neste caso, entendo correta a qualificação da multa de ofício, na linha de precedentes deste Carf, inclusive a Súmula Carf n.º 34:

MULTA QUALIFICADA. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. QUADRO SOCIETÁRIO. FRAUDE. CABIMENTO. Justifica-se a aplicação na multa qualificada quando demonstrada a intenção de impedir o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da identidade dos verdadeiros sócios da empresa, mediante a utilização de interpostas pessoas nos contratos sociais, denotando objetivo de impedir a responsabilização de seus verdadeiros donos. (Acórdão n.º 9202-009.976, Rel. Cons. Mauricio Nogueira Righetti, Sessão de 18/11/2021)

MULTA QUALIFICADA. DOLO COMPROVADO. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. SÚMULA N.º 34 DO CARF. Comprovado que pessoas jurídicas foram utilizadas, em esquema de interposição fraudulenta, para operacionalizar ganhos de pessoa física em negócios ilícitos deve a autoridade fiscal aplicar a multa qualificada nos termos fixados na legislação. Entendimento pacificado na Súmula CARF 34. (Acórdão n.º 2401-011.541, Rel. Cons. Ana Carolina da Silva Barbosa, Sessão de 07/02/2024)

Portanto, nego provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

#### **IV. Dispositivo**

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente o Recurso Voluntário e, no mérito, lhe nego provimento.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Monteiro Cardoso