



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.721068/2019-72
ACÓRDÃO	1202-001.606 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	K2 COMERCIO DE CONFECÇÕES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2014

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade quando procedimento foi efetuado dentro dos preceitos normativos atinentes à matéria, o sujeito passivo foi devidamente intimado para apresentação de documentos de seu interesse e defesa, e o lançamento foi fundamentado nas razões de fato e de direito apresentadas pelo Auditor Fiscal e apurado da forma como determina o artigo 142 do CTN.

LUCRO ARBITRADO. BASE DE CÁLCULO.

Conhecida a receita bruta, o lucro arbitrado será o montante determinado pela soma do o valor resultante da aplicação dos percentuais previstos para o Lucro Presumido, acrescidos de vinte por cento, sobre a receita bruta definida pela legislação, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas, os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pela receita bruta, auferidos no mesmo período.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXCLUSÃO DE PESSOAS.

Não sendo demonstrado cabalmente e detalhadamente o nexo causal entre as condutas praticadas pela empresa e que levaram às autuações, nos termos do art. 135, III, do CTN, e os sócios arrolados como responsáveis solidários, deve-se excluir a responsabilidade solidária do mesmo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: i) rejeitar a preliminar de nulidade e a arguição de decadência; ii) não conhecer dos recursos voluntários quanto à alegações de inconstitucionalidade; iii) negar provimento ao recurso voluntário da pessoa jurídica autuada; iv) dar provimento parcial ao recurso da coobrigada para excluí-la do polo passivo da relação jurídico tributária; e; v) reduzir, de ofício, o percentual da multa aplicada para 100% (cem por cento).

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, José André Wanderley Dantas de Oliveira Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº Acórdão 02-100.271 - 3ª Turma da DRJ/BHE, Sessão de 06 de maio de 2020, que julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo, que será complementado com os fatos que se sucederam:

O presente processo trata de Autos de Infração emitidos para exigência do crédito tributário abaixo identificado:

	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS
IMPOSTO/CONTRIBUIÇÃO	3.915.749,83	1.794.487,40	4.984.687,31	1.080.015,41
JUROS DE MORA	1.474.143,13	675.936,38	1.926.663,46	417.443,54
MULTA	5.873.624,72	2.691.731,06	7.477.030,88	1.620.023,02
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	11.263.517,68	5.162.154,84	14.388.381,65	3.117.481,97
CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCESSO				33.931.536,14

2. A descrição dos fatos e o enquadramento legal constam dos Autos de Infração anexados ao processo, de onde se extrai:

INFRAÇÕES APURADAS

Arbitramento do Lucro

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los.

Enquadramento Legal: Art. 530, inciso II e III, do RIR/99

3. IRPJ – IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA

3.1 RECEITAS DA ATIVIDADE

INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA NA REVENDA DE MERCADORIAS

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de revenda de mercadorias, conforme relatório fiscal em anexo.

4. CSLL – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

4.1 FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL OU DO ADICIONAL

INFRAÇÃO: FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de revenda de mercadorias, conforme relatório fiscal em anexo.

5. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de revenda de mercadorias, conforme relatório fiscal em anexo.

6. CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de revenda de mercadorias, conforme relatório fiscal em anexo.

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

7. A descrição dos fatos e o enquadramento legal das infrações estão detalhadas no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL às fls. 252 a 285, de onde se extrai, em síntese:

7.1 A empresa em epígrafe foi constituída em 10 de novembro de 1997 como sociedade empresária limitada, e exerce atividade econômica de confecção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida; comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios. Conforme os arquivos informatizados da Receita Federal do Brasil (RFB) a empresa conta atualmente com 28 (vinte e oito) filiais espalhadas por diversos Estados.

7.2 A auditoria promovida na empresa teve sua gênese em diligências realizadas, de modo a instruir e subsidiar os procedimentos de fiscalização, junto à empresa FIBRAMIX ATACADO DE TECIDOS EIRELI. Na qualidade de um dos principais clientes da empresa retromencionada, diligências foram executadas, de modo a aferir a efetividade das compras realizadas junto ao fornecedor FIBRAMIX.

7.3 Após auditoria efetuada na empresa K2 COMERCIO DE CONFECÇÕES LTDA, amparada pelas informações extraídas dos sistemas informatizados da RFB e aquelas prestadas pelo contribuinte nas intimações e reintimações efetuadas no curso do procedimento, bem como as omissões ocorridas na apresentação de documentos, o fisco em síntese, esclarece:

7.3.1 Para os Anos Calendário de 2014, 2015 e 2016 o contribuinte optou pela apuração dos lucros na forma de Lucro Real Anual, conforme pesquisa nos SPED ECF transmitidos. Na análise e aferição da regularidade fiscal em 2014, 2015 e 2016 foram considerados os dados constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil (RFB); SPED NF-e; os esclarecimentos e as informações encaminhados pelo próprio contribuinte, em particular, aqueles informados e transmitidos através do SPED (ECD, ECF, Contribuições, IPI/ICMS).

7.3.2 O contribuinte não logrou comprovar cabalmente a materialidade das compras realizadas entre 2014 e 2016 de mercadorias para revenda de mercadorias e produção, materializadas nas Notas Fiscais (NF-e) relacionadas no TVF, constituindo-se em compras inidôneas, não dedutíveis para fins de apuração do Lucro Real, se computadas como despesas ou custos.

7.3.2.1 Ressalta que as compras efetuadas em 2014, 2015 e 2016, consolidadas em planilhas no TVF, encontram-se escrituradas, conforme respectivos SPED ECD entregues pelo contribuinte, particularmente, na Conta 21201 - Fornecedores Nacionais, subcontas: 2120101 – Fornecedores Matéria Prima/Produtos Acabados e 2120105 – Fornecedores Diversos(Nacionais) com trânsito pelas contas 1141011 – Estoque Matéria Prima/Produtos Acabados. Também foram verificados os registros dessas compras no SPED ICMS/IPI, bem como o aproveitamento destas

compras como créditos na apuração de contribuições para o PIS e para a COFINS, conforme SPED EFD Contribuições transmitidas pelo contribuinte.

7.4 A contabilidade do contribuinte apresentou registros de operações sem respaldo na movimentação financeira observada nos extratos bancários; deixou de registrar todas as operações realizadas; lançamentos contábeis com ausência de suporte fático, redundando em diversas inconsistências; deixou de apresentar o Livro Registro de Inventário, o Livro de Registro do Controle da Produção e do Estoque.

7.4.1 Intimada a comprovar a efetividade das operações de Compras das Mercadorias registradas (recebimentos das mercadorias e pagamentos efetuados) a Fiscalizada - após inúmeras intimações e reintimações e concessões e dilações de prazo - nada apresentou.

7.5 Ante a impossibilidade da apuração dos lucros, na opção feita pelo Lucro Real Trimestral, nos anos de 2014, 2015 e 2016, tendo em vista a constatação dos fatos, passíveis de enquadramento nas hipóteses de arbitramento de lucro, previstas no artigo 47 da Lei 8.981/95.

Como Receita Conhecida, foi considerada a Receita Bruta de Vendas (excluída dos cancelamentos e das devoluções), extraída das informações constantes dos SPED NF-e.

7.5.1 Tendo em vista que o contribuinte exerce atividade de comércio, sobre Receita Bruta de Vendas consolidada trimestralmente, será aplicada a alíquota de 8% (oito) por cento, acrescidos de 20% (vinte) por cento, isto é, 9,6% (nove vírgula seis) por cento, para apuração do Lucro Arbitrado. Também foram apurados os valores devidos à CSLL, PIS e a COFINS.

7.6. Neste contexto, foi aplicada a multa de ofício qualificada, com duplicação de seu percentual ordinário de 75% por cento para 150% por cento, nos termos com o disposto no art. 44, Inciso I, parágrafo 1º, da Lei 9.430/1996, com redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488/2007, c/c com o art. 957, Inciso II do Decreto 3.000 de 26 de março de 1999 (RIR/99).

7.6.1 Tendo em vista o apurado no curso da auditoria e os lançamentos efetuados, o contribuinte foi intimado a retificar o seu saldo de Prejuízo fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL, para adequar-se à situação fática detectada pelo fisco.

7.7 Diante do relatado no TFV, o lançamento de ofício foi efetuado em nome do contribuinte em epígrafe, conforme estatuído no art. 121, inciso I, da Lei 5.172/66, bem como ao responsável tributário solidário VALÉRIA STEK HIAR.

CIÊNCIA

8. A autuada K2 COMERCIO DE CONFECÇÕES LTDA foi cientificada dos Autos de Infração aos 13/12/2019, conforme documento à fl. 394. A responsável solidária

VALÉRIA STEK HIAR foi cientificada dos lançamentos aos 17/12/2019, conforme AR à fl. 396.

8.1 Cientificados, os envolvidos apresentaram impugnação, nos seguintes termos:

K2 COMERCIO DE CONFECOES LTDA - Impugnação

9. A interessada apresentou em 15/01/2020 a impugnação anexada às fls. 401 a 422, onde, em síntese, argumenta:

9.1 A tempestividade da apresentação da impugnação.

9.2 De acordo com o Relatório de Ação Fiscal, a fiscalização entendeu estar configurada, no caso, a presunção legal de omissão de receitas, porquanto, aos olhos do Fisco, a empresa Impugnante não comprovou e deixou de apresentar documentação hábil e idônea, a aquisição de mercadorias destinadas a revenda, apurando as operações como inidôneas, não dedutíveis para fins de apuração do lucro real, se computadas como despesas ou custos.

ARBITRAMENTO DO LUCRO

9.3 O arbitramento deve respeitar estritamente os princípios constitucionais que asseguram a tributação de acordo com a capacidade contributiva, não podendo ser realizado sob o prisma da conveniência e oportunidade da autoridade administrativa. A manifestação de capacidade contributiva deve ser real e o imposto não poder alcançar manifestações meramente “aparentes” de capacidade contributiva.

9.4 A opção pela tributação com base no lucro arbitrado será admitida apenas e tão somente para o contribuinte, nunca para o agente fiscal, e desde que conhecida a receita bruta. Ocorre que, no caso em concreto, verifica-se que a autoridade fiscal exorbitou os poderes conferidos pela legislação. O fisco utilizou a receita bruta equivocadamente para os períodos de 2014 e 2015, fato que não reflete a verdade material da operação da autuada. Dessa forma, é patente a existência de erro formal no auto de infração, motivo pelo qual deve ser cancelado.

9.5 A apuração do lucro pela modalidade do arbitramento não pode ser admitida como liberalidade fiscal. É sim, seu dever, sua obrigação inarredável, mormente quando este admite que as descrições dos históricos dos lançamentos, são deficientes, porém não há como admitir como base para o arbitramento a totalidade das receitas bruta de vendas somadas aos cupons fiscais e notas fiscais de venda ao consumidor, por ser totalmente diferente do lucro, ou seja, esse efetivamente será sempre menor do que a receita bruta.

9.5.1 O percentual a que se refere a fiscalização, deve recair sobre o montante do lucro efetivamente apurado, ou seja, a diferença apurada entre a receita bruta total auferida, descontados os cancelamentos e os impostos pagos, o que não ocorreu no presente caso.

DECADÊNCIA

9.6 Os fatos geradores que foram objeto de autuação que ocorreram entre 31/01/2014 a 28/11/2014, foram atingidos pelo fenômeno da decadência, uma vez que a intimação da lavratura do auto de infração de se deu em 17/12/2019, nos termos do art. 150 do CTN e Súmula 555 do STJ. Ilustra com jurisprudência administrativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DA PENALIDADE PECUNIÁRIA CONFISCATÓRIA

9.7 A repercussão econômica da sanção pecuniária representada pela multa repressiva está sujeita às limitações constitucionais proibitivas da ação estatal impressas no art. 150, IV da CF/88. Ilustra com passagem doutrinária e jurisprudência judicial.

9.7.1 Há de ser reconhecida a incompatibilidade da norma sancionatória invocada pela pessoa política, uma vez que conflita com o princípio constitucional tributário que veda o confisco, expresso no artigo 150, inciso IV, da Carta da República.

NULIDADE

10. O impugnante argumenta que “o erro na lavratura do auto de infração, que torna os valores indevidos, irreais e exorbitantes, contamina o lançamento com vício insanável de ilegalidade, e o torna nulo de pleno direito”, e que “a partir do momento que parte do crédito objeto do auto de infração foi atingido pela decadência, atrelado a multa confiscatória cobrada em valores superiores ao definido na jurisprudência firmada através de análise constitucional, a cobrança desses valores superiores implica em nulidade do lançamento realizado”. Ilustra com passagens doutrinárias e jurisprudência administrativa.

ILEGALIDADE NA INCLUSÃO DO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO

11. A responsabilidade dos representantes legais da empresa é consequência da prática de ato ilícito, porque infringente da lei, do contrato, ou dos estatutos da empresa.

Entretanto, o Fisco não fez qualquer prova buscando demonstrar que ocorreu uma destas situações legalmente previstas para a caracterização da responsabilidade da sócia, limitando-se a requerer a inclusão da sócia sem qualquer prova no sentido de que essa contribuiu de forma culposa dolosa para o suposto fato que originou ao auto de infração. Ilustra com passagens doutrinárias.

PEDIDO

12. Por fim, o impugnante requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, a abstenção acerca da retificação do e-LALUR e e-LACS, que seja desconstituído por completo o auto de infração e que seja julgada totalmente procedente a impugnação apresentada.

VALÉRIA STEK HIAR - Impugnação

13. A responsável solidária VALÉRIA STEK HIAR apresentou a impugnação às fls. 428 a 449, onde, em síntese, argumenta:

13.1 A tempestividade da apresentação da impugnação.

13.2 Em síntese, a impugnante repisa os mesmos argumentos apresentados pela atuada - K2 COMERCIO DE CONFECÇÕES LTDA – no tocante aos lançamentos efetuados pelo fisco. Acerca da responsabilização solidária, a impugnante argumenta:

ILEGITIMIDADE PASSIVA NA RESPONSABILIZAÇÃO

13.3 O enunciado legal, a responsabilidade dos representantes legais da empresa é consequência da prática de ato ilícito, porque infringente da lei, do contrato, ou dos estatutos da empresa. Entretanto, o Fisco não fez qualquer prova buscando demonstrar que ocorreu uma das situações legalmente previstas para a caracterização da responsabilidade da sócia, limitando-se a requerer a inclusão da sócia sem qualquer prova no sentido de que essa contribuiu de forma culposa dolosa para o suposto fato que originou ao auto de infração.

13.4 A responsabilidade pessoal dos sócios, em relação às obrigações contraídas pela sociedade, está jungida exclusivamente aos atos que os mesmos praticarem com excesso de poder, infração à lei, ao contrato social ou estatuto, o que deve ser provado e não presumido pela autoridade tributante. Ilustra com passagens doutrinárias.

PEDIDO

13.5. Por fim, o impugnante requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, a abstenção acerca da retificação do e-LALUR e e-LACS, que seja desconstituído por completo o auto de infração, a desconstituição de qualquer exigência fiscal em face da impugnante VALÉRIA STEK HIAR.

14. Considerando os documentos apresentados, o processo foi encaminhado à DRJ para apreciação do litígio.

A 3ª Turma da DRJ/BHE julgou improcedente a impugnação, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2014, 2015, 2016 NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade quando procedimento foi efetuado dentro dos preceitos normativos atinentes à matéria, o sujeito passivo foi devidamente intimado para apresentação de documentos de seu interesse e defesa, e o lançamento foi fundamentado nas razões de fato e de direito apresentadas pelo Auditor Fiscal e apurado da forma como determina o artigo 142 do CTN.

LUCRO ARBITRADO. BASE DE CÁLCULO.

Conhecida a receita bruta, o lucro arbitrado será o montante determinado pela soma do o valor resultante da aplicação dos percentuais previstos para o Lucro Presumido, acrescidos de vinte por cento, sobre a receita bruta definida pela legislação, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas, os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pela receita bruta, auferidos no mesmo período.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO A LEI.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração a lei, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, bem como seus mandatários.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS.COFINS Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal, em face da estreita relação de causa e efeito entre ambos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão, e com ele inconformado, a recorrente a responsável tributária apresentaram Recursos Voluntários idênticos pugnando pelos respectivos provimentos, alegando em síntese que:

(...) b) Do arbitramento do lucro como forma de se alcançar a capacidade contributiva do contribuinte

(...) 4.35. É também opcional. Porém, a opção pela tributação com base no lucro arbitrado será admitida apenas e tão somente para o contribuinte, nunca para o agente fiscal, e desde que conhecida a receita bruta. **Ocorre que, no caso em concreto, verifica-se que a autoridade fiscal exorbitou os poderes conferidos pela legislação e mesmo, após os argumentos lançados na impugnação, a autoridade julgadora a julgou improcedente.**

c) Da compulsoriedade do arbitramento do lucro quando da desconsideração, pelo fisco, da escrituração a que estiver obrigado o contribuinte

4.36. Por força do artigo 530 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, o imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será obrigatoriamente determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte contiver vícios, erros ou

deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou determinar o lucro real.

4.37. Tal se justifica em face da competência da União Federal para tributar a renda da pessoa jurídica, assim entendida como o lucro, o acréscimo patrimonial apurado num determinado lapso de tempo. E, se o próprio contribuinte não consegue demonstrar com clareza esse acréscimo, em face de vícios, erros ou deficiências havidas em sua escrituração fiscal, o legislador demonstra ao Fiscal o caminho a percorrer para que seja cumprida a essência da norma tributária que, em última análise, é a tributação do lucro.

(...) 4.41. Justamente o que se demonstrou e a autoridade julgadora ignorou que, a apuração do lucro pela modalidade do arbitramento não pode ser admitida como liberalidade fiscal. É sim, seu dever, sua obrigação inarredável, mormente quando este admite que as descrições dos históricos dos lançamentos, são deficientes, porém não há **como admitir como base para o arbitramento a totalidade das receitas bruta de vendas somadas aos cupons fiscais e notas fiscais de venda ao consumidor, por ser totalmente diferente do lucro, ou seja, esse efetivamente será sempre menor do que a receita bruta.**

4.42. Desta feita, ínlitos conselheiros, deve ser reconhecido, que o montante do lucro efetivamente apurado, deve corresponder à diferença apurada entre a receita bruta total auferida, descontados os cancelamentos e os impostos pagos.

V- DA DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - PERÍODO 31/01/2014 a 28/11/2014

5.1.No tocante à decadência, é obrigação da autoridade administrativa, submeter-se ao princípio da legalidade.

5.2.O reconhecimento da decadência é imperativo, registre-se novamente, e aguarda-se o efetivo acolhimento, por este Egrégio CARF.

5.3. Registre-se que os fatos geradores objeto de autuação que ocorreram entre 31/01/2014 a 28/11/2014, foram atingidos pelo fenômeno da decadência, uma vez que a intimação da lavratura do auto de infração de se deu em 17/12/2019.

5.4 Desta forma, a cobrança do crédito tributário relativa ao período de 31/01/2014 à 28/11/2014, foi atingida pelo fenômeno da decadência tributária, tendo como prazo limítrofe para cobrança o quinquídio a contar da ocorrência do fato jurídico tributário.

Fato gerador	Prazo decadencial
31/01/2014	31/01/2019
28/02/2014	28/02/2019
31/03/2014	31/03/2019
30/05/2014	30/05/2019
30/06/2014	30/06/2019

31/07/2014	31/07/2019
29/08/2014	29/08/2019
30/09/2014	30/09/2019
31/10/2014	31/10/2019
28/11/2014	28/11/2019

5.7. Insustentável a alegação de fraude, haja vista que o marco da decadência é o § 4º do art. 150 do CTN, sobretudo, consubstanciado na Súmula 555 do STJ, pois, o argumento insólito da fraude que não fora comprovada, tão somente serviu de retórica para aplicar a confiscatória multa de 150%.

5.8. Tal justificativa, não tem o condão de desconsiderar o recolhimento do tributo devido e a constituição do crédito tributário realizado pelo contribuinte, ao que o legislador lhe conferiu a possibilidade do lançamento tributário.

VI - DA INCONSTITUCIONALIDADE DA PENALIDADE PECUNIÁRIA COM CARÁTER CONFISCATORIO.

6.1. Não obstante o alegado, e, novamente o dever da administração pública, ater-se à legalidade, os julgadores ignoram a jurisprudência do STF, que já decidiu de forma cabal que a multa que ultrapassa o valor do principal é confiscatória.

(...) 6.12. Portanto, este Conselho deve corrigir tal iniquidade e há de ser reconhecida a incompatibilidade da norma sancionatória invocada pela pessoa política, uma vez que conflito com o princípio constitucional tributário que veda o confisco, expresso no artigo 150, inciso IV, da Carta da República.

VII- DA NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL

7.1.A autoridade julgadora, não acolheu a nulidade do lançamento fiscal, mas certamente esta instância irá rever e consiáerar que a autuação está eivada de nulidades.

7.2.Senão vejamos.

7.3. Dispõe o Código Tributário Nacional, em seu artigo 142, competir privativamente à autoridade administrativa a constituição do crédito tributário pelo lançamento. Esclarece, então, que o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo

devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

7.4. Embora o artigo 142 mencionado seja explícito ao utilizar a terminologia procedimento, para definir o lançamento, a doutrina nacional sempre debateu sobre a importância de se apontara real natureza do lançamento, vez que sob o ponto de vista teórico e legal o lançamento também pode ser compreendido como ato.

(...)7.22. Ou seja, a partir do momento que parte do crédito objeto do auto de infração foi atingido pela decadência, atrelado a multa confiscatória cobrada em valores superiores ao definido na jurisprudência firmada através de análise constitucional, a cobrança desses valores superiores implica em nulidade do lançamento realizado, é o que deve ser reconhecido por este Egrégio CARF.

VIII - DA ILEGITIMIDADE PASSIVA PARA INCLUSÃO COMO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO SOLIDÁRIA A SÓCIA ADMINISTRADORA À ÉPOCA DO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO

8.1. No tocante à Valéria Stek Hiar, também a autoridade julgadora, não se deteve à lei, e a manteve como responsável solidária.

8.2. Como afirmado, há de se reconhecer a ilegitimidade da inclusão da sócia VALÉRIA STEK HIAR como responsável tributário solidária, uma vez que segundo o inciso III, do art. 135, do Código Tributário Nacional os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, (grifado)

8.3. Conforme determina o enunciado legal, a responsabilidade dos representantes legais da empresa é consequência da prática de ato ilícito, porque infringente da lei, do contrato, ou dos estatutos da empresa.

8.4. Entretanto, o Fisco não fez qualquer prova buscando demonstrar que ocorreu uma destas situações legalmente previstas para a caracterização da responsabilidade da sócia, limitando-se a requerer a inclusão da sócia sem qualquer prova no sentido de que essa contribuiu de forma culposa dolosa para o suposto fato que originou ao auto de infração.

8.9. Diante do acima exposto, não há prova colhida no curso do processo administrativo, tanto que a autoridade julgadora, sequer indica o documento que comprovaria o excesso de poderes ou a fraude à lei, apenas alega que havia documentos inidôneos, sem contudo, destacá-los.

8.10. A responsabilização solidária, não se presume, depende de prova inequívoca do ato ilícito praticado, desta feita, não restou configurado qualquer hipótese prevista no art. 135 do CTN para que ocorra a inclusão da sócia como

devedora solidária no auto de infração, merecendo a decisão que a manteve no polo, ser modificada, com a sua devida exclusão.

IX-DO PEDIDO:

9.1 Ante o exposto, requer a Recorrente que o presente Recurso Voluntário, seja recebido com efeito suspensivo, acolhendo-se a nulidade, cancelando o auto de infração e a competente exclusão da ora Recorrente como Responsável Solidária.

9.2. Não sendo este o entendimento, com a apreciação do mérito, seja julgado totalmente insubsistente o Auto de infração nº 08.1.90.00-2018-00671-9 (processo n.º 19515-721.068/2019-72), para que seja desconstituído por completo os créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFÍNS, no montante de R\$ 33.931.536,14, em face dos Recorrentes, e, por consequência, a glosa do prejuízo fiscal e base negativa de CSLL dos períodos de 2014 a 201 ó, bem como para que se desconstitua qualquer exigência fiscal em face da pessoa física da responsável solidária VALÉRIA STEK HIAR, ante a ausência de infração à legislação tributária em decorrência dos procedimentos levados a efeito no período acima, diante dos argumentos expostos na peça impugnatória e no presente Recurso Voluntário,

9.3. Por todo o exposto, aguarda o provimento do presente Recurso Voluntário, para ser julgado totalmente insubsistente o auto de infração, por medida de justiça.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação dos Recursos Voluntários.

Demais disso, observo que ambos os recursos são tempestivos e atendem os outros requisitos de admissibilidade, portanto, deles conheço.

DO ESCOPO DA LIDE

Vale destacar de plano, que tanto o Recurso Voluntário interposto pela K2 COMERCIO DE CONFECOES LTDA, quanto o Recurso Voluntário interposto pela responsável solidária, a Sra. VALÉRIA STEK HIAR trazem as mesmas preliminares, bem como as mesmas fundamentações quanto a matéria de Mérito, razão pela qual serão analisadas em conjunto nos termos dos tópicos abaixo.

DA ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Antes de adentrar a análise do mérito das alegações aventadas no Recurso Voluntários pelo contribuinte, cabe enfrentar os fundamentos de arguição de nulidade do Auto de Infração que foram formulados da seguinte maneira:

VII- DA NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL

7.1.A autoridade julgadora, não acolheu a nulidade do lançamento fiscal, mas certamente esta instância irá rever e considerar que a autuação está eivada de nulidades.

7.2.Senão vejamos.

7.3. Dispõe o Código Tributário Nacional, em seu artigo 142, competir privativamente à autoridade administrativa a constituição do crédito tributário pelo lançamento. Esclarece, então, que o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

7.4. Embora o artigo 142 mencionado seja explícito ao utilizar a terminologia procedimento, para definir o lançamento, a doutrina nacional sempre debateu sobre a importância de se apontar a real natureza do lançamento, vez que sob o ponto de vista teórico e legal o lançamento também pode ser compreendido como ato.

(...)7.22. Ou seja, a partir do momento que parte do crédito objeto do auto de infração foi atingido pela decadência, atrelado a multa confiscatória cobrada em valores superiores ao definido na jurisprudência firmada através de análise constitucional, a cobrança desses valores superiores implica em nulidade do lançamento realizado, é o que deve ser reconhecido por este Egrégio CARF.

Sendo assim, pela transcrição acima, as razões que fundamentaram a arguição de nulidade do Auto de Infração se resumiram a eventual decadência de parte dos créditos exigidos e a eventual aplicação de multa confiscatória.

No entanto, a preliminar deve ser rejeitada de plano.

No que diz respeito a preliminar com base em eventual decadência de parte ou da totalidade dos créditos exigidos, esta análise será feita em tópico específico, e, ainda que eventualmente ocorra a decadência de parte ou da totalidade dos créditos exigidos, tal efeito se dará pela aplicação do respectivo instituto jurídico e não atrai como consequência a nulidade, mas sim a decadência, não sendo, portanto, fundamento de nulidade.

Acaso a decadência seja apenas de parte da exigência, o Auto de Infração segue regularmente com cobrança do remanescente, e na hipótese de decadência total haverá a extinção completa do fisco em relação a constituição do crédito tributário em função do transcurso de tempo para a ocorrência do lançamento, porém sem qualquer vício em relação as hipóteses de nulidade, qual seja: garantia ao contraditório e ampla defesa, bem como a competência do agente que lavrou o ato administrativo.

No que diz respeito a alegação de multa confiscatória, é sabido que pela Súmula CARF nº 2 não cabe ao CARF se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, razão pela qual a aplicação da norma positivada no sistema não gera qualquer nulidade.

A presente preliminar também deve ser rejeitada porque atende aos requisitos do artigo 10 e artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, além de não se verificar a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas no artigo 59 do mesmo Decreto, portanto não se verificou qualquer prejuízo ao direito de defesa do recorrente.

Nesse sentido, a preliminar de nulidade deve ser rejeitada.

DA ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA PENALIDADE PECUNIÁRIA COM CARÁTER CONFISCATORIO.

No que diz respeito a alegação de inconstitucionalidade da penalidade pecuniária com caráter confiscatório, a recorrente fez a seguinte ponderação.

VI - DA INCONSTITUCIONALIDADE DA PENALIDADE PECUNIÁRIA COM CARÁTER CONFISCATORIO.

6.1. Não obstante o alegado, e, novamente o dever da administração pública, ater-se à legalidade, os julgadores ignoram a jurisprudência do STF, que já decidiu de forma cabal que a multa que ultrapassa o valor do principal é confiscatória.

(...) 6.12. Portanto, este Conselho deve corrigir tal iniquidade e há de ser reconhecida a incompatibilidade da norma sancionatória invocada pela pessoa política, uma vez que conflita com o princípio constitucional tributário que veda o confisco, expresso no artigo 150, inciso IV, da Carta da República.

Inicialmente, destaca-se que o recorrente traz os fundamentos sobre a inconstitucionalidade da aplicação desproporcional da penalidade referente a multa de 150%.

No entanto, não podem ser conhecidos os argumentos da Recorrente que pleiteiam o afastamento de lei válida e vigente por serem inconstitucionais porque, conforme já mencionado no tópico anterior, não merece acolhida tal pleito, tendo em vista o óbice normativo imposto pela Súmula Carf nº 2 que leciona sobre a impossibilidade de afastar a aplicabilidade lei com base em princípios constitucionais, tendo em vista que ultrapassaria a competência do CARF.

Assim, desde já não conheço da alegação de inconstitucionalidade da multa.

DO MÉRITO DO RECURSO VOLUNTÁRIO ALEGADO PELAS RECORRENTES

DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

Vale destacar, que a recorrente apresentou subtópicos em seu recurso voluntário para tratar sobre (a) o arbitramento do lucro como forma de se alcançar a capacidade contributiva do contribuinte e (ii) da compulsoriedade do arbitramento do lucro quando da desconsideração, pelo fisco, da escrituração a que estiver obrigado o contribuinte, em síntese alegando o seguinte:

b) Do arbitramento do lucro como forma de se alcançar a capacidade contributiva do contribuinte

(...) 4.35. É também opcional. Porém, a opção pela tributação com base no lucro arbitrado será admitida apenas e tão somente para o contribuinte, nunca para o agente fiscal, e desde que conhecida a receita bruta. **Ocorre que, no caso em concreto, verifica-se que a autoridade fiscal exorbitou os poderes conferidos pela legislação e mesmo, após os argumentos lançados na impugnação, a autoridade julgadora a julgou improcedente.**

c) Da compulsoriedade do arbitramento do lucro quando da desconsideração, pelo fisco, da escrituração a que estiver obrigado o contribuinte

4.36. Por força do artigo 530 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, o imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será obrigatoriamente determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte contiver vícios, erros ou

deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou determinar o lucro real.

4.37. Tal se justifica em face da competência da União Federal para tributar a renda da pessoa jurídica, assim entendida como o lucro, o acréscimo patrimonial apurado num determinado lapso de tempo. E, se o próprio contribuinte não consegue demonstrar com clareza esse acréscimo, em face de vícios, erros ou deficiências havidas em sua escrituração fiscal, o legislador demonstra ao Fiscal o caminho a percorrer para que seja cumprida a essência da norma tributária que, em última análise, é a tributação do lucro.

(...) 4.41. Justamente o que se demonstrou e a autoridade julgadora ignorou que, a apuração do lucro pela modalidade do arbitramento não pode ser admitida como liberalidade fiscal. É sim, seu dever, sua obrigação inarredável, mormente quando este admite que as descrições dos históricos dos lançamentos, são deficientes, porém não há **como admitir como base para o arbitramento a totalidade das receitas bruta de vendas somadas aos cupons fiscais e notas fiscais de venda ao consumidor, por ser totalmente diferente do lucro, ou seja, esse efetivamente será sempre menor do que a receita bruta.**

4.42. Desta feita, íncritos conselheiros, deve ser reconhecido, que o montante do lucro efetivamente apurado, deve corresponder à diferença apurada entre a receita bruta total auferida, descontados os cancelamentos e os impostos pagos.

O Acórdão recorrido manteve o arbitramento sob o seguinte fundamento:

21. O impugnante contesta o arbitramento do lucro argumentando, em síntese, que o percentual a que se refere a fiscalização, deve recair sobre o montante do lucro efetivamente apurado, ou seja, a diferença apurada entre a receita bruta total auferida, descontados os cancelamentos e os impostos pagos, o que não ocorreu no presente caso.

21.1 A princípio, o impugnante não contesta o arbitramento do lucro, mas contesta a forma de apuração dos tributos devidos. Pois bem, a Lei 9.430, de 1996, acerca da determinação do Lucro Arbitrado:

Art. 27. O lucro arbitrado será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 16 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos; e (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

[...] 21.2 O TVF esclarece acerca da base de cálculo computada pelo fisco na apuração dos tributos:

Como Receita Conhecida, será considerada a Receita Bruta de Vendas (excluída dos cancelamentos e das devoluções), extraída das informações constantes dos SPED NF-e, somadas aos cupons fiscais e notas fiscais de venda ao consumidor, que representam as vendas diretas ao consumidor final, extraídas dos SPED EFD Contribuições, Bloco C, Registro C 405, do período 2014 a 2016.

22. Como se vê, os argumentos apresentados pelo impugnante estão em desacordo com a legislação vigente, a base de cálculo utilizada pelo fisco é aquela prevista em lei, de modo que não pode ser alterada.

Vale destacar que conforme transcrição acima, a imprestabilidade da contabilidade e a conseqüente necessidade de Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de revenda de mercadorias se deu com a exclusão dos cancelamentos e devoluções nos termos do artigo 27, inciso I da Lei 9.430, de 1996 acima transcrito, portanto, o arbitramento se deu segundo os termos legais.

Destaca-se ainda, que a Razão do arbitramento do lucro que se fez necessário tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte foi tida como imprestável para determinação do Lucro Real, sem perder de vista que a autoridade fiscal, não obstante as prorrogações de prazo concedidas, não logrou comprovar a entrada de mercadorias e a efetividade das operações de compras realizadas em 2014, 2015 e 2016, junto aos fornecedores que estavam sendo auditados, bem como não apresentou o Livro de Registro de Produção e Estoque, e não esclareceu sobre a forma com que a empresa controla a entrada e movimentação dos estoques; não esclarecimentos sobre os conhecimentos de transporte e embora tenha apresentado cópias de NF-e com comprovações das respectivas quitações, elas estão incompletas, não individualizadas e ordenadas, impossibilitando a aferição pela fiscalização de correção do contribuinte.

Vale destacar ainda, que o TVF pontuou que ***“a Fiscalização propiciou ao contribuinte prazo mais que suficiente para a comprovação do efetivo ingresso das compras de mercadorias realizadas no período de 2014 a 2016. Foram 09 (nove) termos de intimação e reintimação, com prazo para atendimento superior a 200 (duzentos) dias (conforme sintetizado no quadro abaixo), sem que NENHUMA dessas compras fosse plenamente comprovada.”***

Nesse contexto, a recorrente nada acrescentou em seu Recurso Voluntário para infirmar os fundamentos da autoridade fiscal ou o Acórdão recorrido, razão pela qual entende-se que a autuação deve ser mantida ante a impossibilidade da apuração dos lucros, na opção feita pelo Lucro Real Anual, nos anos de 2014, 2015 e 2016, tendo em vista a constatação dos fatos, passíveis de enquadramento nas hipóteses de arbitramento de lucro, previstas no artigo 47 da Lei 8.981/95 ilustrados no TVF as e-fls. 270/277 a seguir transcrito:

DA IMPRESTABILIDADE DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

(...) Do acima exposto, ficou constatado que:

A fiscalizada registrou custos ou despesas relevantes com compras, cuja efetividade das operações não foram comprovadas, referentes às aquisições junto a fornecedores com curtos ciclos de vida, constituídas com sócios com baixa capacidade econômica e financeira, que, por sua vez, adquiriram os produtos revendidos à K2 Confecções Alta Moda Ltda de empresas com baixa capacidade operacional, declaradas inidôneas, sem empregados, constituídas por sócios com baixa capacidade econômica.

Intimada a comprovar a efetividade das operações de Compras das Mercadorias registradas (recebimentos das mercadorias e pagamentos efetuados) a Fiscalizada não logrou comprovar a efetividade destas compras efetuadas no período 2014 a 2016 para revenda e produção, malgrado não obstante inúmeras intimações e reintimações, em que com muita frequência sequer atendeu.

Foram realizadas diligências junto aos 06 (seis) fornecedores da autuada, referente ao período 2014 a 2016, no intuito de buscar a efetividade das vendas realizadas, através da comprovação dos valores recebidos, dos conhecimentos de transporte, do controle e entrega de mercadorias, etc. Porém os fornecedores não lograram êxito em comprovar a existência dessas operações, inclusive, coincidentemente, três fornecedores alegaram roubo dos arquivos e documentos.

Por fim, em 09/10/2019, a fiscalização encaminhou ao contribuinte pedidos de esclarecimentos, respaldados em documentos comprobatórios, vinculados aos dados informados na escrita fiscal e no cotejamento com os extratos bancários, de forma a firmar convicção sobre a regularidade fiscal - contábil do contribuinte e assim evitar a desclassificação da escrita e consequente adoção do Lucro Arbitrado.

O contribuinte, regularmente intimado não atendeu aos pleitos da fiscalização, demonstrando descaso, mesmo em situações de meros esclarecimentos que não dependiam de documentação comprobatória.

Vale lembrar que a escrita fiscal deve estar suportada em documentação hábil e idônea e ser apresentada sempre que a Fiscalização a requirir. Na falta de sua apresentação, a escrita fiscal faz prova contra o contribuinte.

Os vícios e erros detectados pela fiscalização na escrita fiscal do contribuinte:

- 1) falta de contabilização de contas bancárias;
- 2) lançamentos fictos na escrita fiscal, sem correspondência nos extratos bancários; 3) escrituração de pagamentos a fornecedores através de movimentação bancária, sem registros e/ou individualização e identificação dos documentos quitados nos respectivos extratos;

- 4) falta de apresentação do Livro de Registro do Controle de Produção e Estoque;
- 5) falta de apresentação do Livro de Registro de Inventários (Mod. 7) relativo ao ano de 2014;
- 6) Ausência de contas auxiliares e não apresentação de livro de Duplicatas a Receber e de Fornecedores;
- 7) não atendimento a diversos pedidos de esclarecimentos e comprovação documental de aspectos da escrituração contábil, dentre outros, alinham com as hipóteses de arbitramento previstas no art. 47 da Lei 8.981/95.

Observe-se, no tocante ao Livro de Registro de Inventários, que a falta de esclarecimentos nas divergências constatadas nos estoques iniciais e finais, conforme anexo encaminhada, a ausência de livro de Registro de Controle de Produção e Estoque, a não apresentação do Livro de Duplicatas a Receber e de Fornecedores, ausência de códigos de produtos em estoques, por si só já seriam motivos a inviabilizar a aferição da regularidade do contribuinte na constituição dos custos de produção e revenda de mercadorias.

Assim, foi afastada toda e qualquer possibilidade da fiscalizada ser considerada “Terceiro de Boa Fé”, sendo que os fatos evidenciam a conduta dolosa e reiterada do contribuinte (2014, 2015 e 2016) de inserir, na sua escrituração contábil e fiscal, informações e registros ideologicamente falsos, referentes a compras não comprovadas, de modo a interferir nos custos e despesas, além de outros fatos acima mencionados, com o objetivo de eliminar ou reduzir tributos.

DO LUCRO ARBITRADO

A tributação com base no Lucro Real pressupõe a existência de escrituração com observância das leis comerciais e fiscais e lastreada em documentos que permitam verificar a exatidão dos lançamentos contidos nos respectivos livros. Entende-se por contabilidade, na forma da lei, aquela que registra integralmente e fielmente as operações comerciais. Neste caso, conforme exposto no presente relatório, a fiscalização constatou que a contabilidade não espelha a realidade das operações comerciais da K2 COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.

Neste sentido, ante a impossibilidade da apuração dos lucros, na opção feita pelo Lucro Real Anual, nos anos de 2014, 2015 e 2016, tendo em vista a constatação dos fatos, passíveis de enquadramento nas hipóteses de arbitramento de lucro, previstas no artigo 47 da Lei 8.981/95, a saber:

- 1) A não comprovação efetiva da entrada e/ou comprovação do pagamento das significativas compras de mercadorias para revenda efetuadas em 2014, 2015 e 2016, junto aos fornecedores indicados, não obstante inúmeras intimações e reintimações efetuadas pela fiscalização, além da concessão de prazos de dilação para atendimento solicitados pelo contribuinte, caracterizando compras inidôneas e indícios de fraude. (Incisos II, III, b, do Art. 47 da Lei 8.981/95);**

2) Não apresentação de livros fiscais obrigatórios, caso do Livro de Registro de Controle de Produção e Estoque e do Livro de Registro de Inventários em 2014, bem como o não esclarecimento de divergências apuradas nos Estoques Iniciais e Finais, que, não obstante os registros do Livro de Inventário transmitidos no SPED, não ensejaram elementos para a recomposição dos custos; ausência na informação de códigos de produtos para revenda e nos estoques, conforme SPED ECD relativos aos anos de 2014, 2015 e 2016 (Incisos I, II b, III do Art. 47 da Lei 8.981/95);

3) Inúmeros erros, vícios e indícios de fraude constatados na escrita contábil e fiscal, de modo a torná-la imprestável para apuração do Lucro Real (Inciso II, alínea b do Art. 47 da Lei 8.981/95), a saber:

* Falta de contabilização de movimentação financeira pela não contabilização de contas bancárias como acima exposto;

* Reiteradas ocorrências em 2014, 2015 e 2016, de pagamentos a fornecedores, fora dos prazos estipulados nas NF-e, sem acréscimos moratórios;

* Registros na escrituração contábil divergentes com os extratos bancários da efetiva movimentação financeira da empresa motivados por lançamentos artificiais só existentes na contabilidade.

* Registros contábeis de pagamentos a fornecedores, sem apresentação de documento comprobatórios;

* Não apresentação de Livro de Duplicatas a Receber e de Fornecedores.

Torna-se imperiosa a adoção do Lucro Arbitrado nos termos da legislação de regência, in verbis:

(...)Uma vez constatada a ocorrência de hipótese de arbitramento de lucros, a legislação de regência autoriza a utilização da Receita Bruta de Vendas como base de cálculo do Lucro Arbitrado, quando esta for conhecida. Dispõe a legislação

Como Receita Conhecida, será considerada a Receita Bruta de Vendas (excluída dos cancelamentos e das devoluções), extraída das informações constantes dos SPED NF-e, somadas aos cupons fiscais e notas fiscais de venda ao consumidor, que representam as vendas diretas ao consumidor final, extraídas dos SPED EFD Contribuições, Bloco C, Registro C 405, do período 2014 a 2016.

Tendo em vista que o contribuinte exerce atividade de comércio, sobre Receita Bruta de Vendas consolidada trimestralmente, será aplicada a alíquota de 8% (oito) por cento, acrescidos de 20% (vinte) por cento, isto é, 9,6% (nove vírgula seis) por cento, para apuração do Lucro Arbitrado. (...)

Diante do exposto, nada a prouver em relação ao presente tópico, pelo que deve ser mantido o arbitramento do lucro, bem como a forma de arbitramento nos termos do artigo 47 da Lei 8.981/95 cumulado com o artigo 27 da Lei 9.430, de 1996, bem como deve se pontuar que o

montante do lucro efetivamente apurado correspondeu à diferença apurada entre a receita bruta total auferida, descontados os cancelamentos e das devoluções, razão pela qual não deve ser acolhida as alegações do Recurso Voluntário.

DA ALEGAÇÃO DA DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - PERÍODO 31/01/2014 a 28/11/2014

A recorrente também requer o reconhecimento da decadência do lançamento tributário referente ao período entre 31/01/2014 a 28/11/2014 nos seguintes termos:

V- DA DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - PERÍODO 31/01/2014 a 28/11/2014

5.1. No tocante à decadência, é obrigação da autoridade administrativa, submeter-se ao princípio da legalidade.

5.2. O reconhecimento da decadência é imperativo, registre-se novamente, e aguarda-se o efetivo acolhimento, por este Egrégio CARF.

5.3. Registre-se que os fatos geradores objeto de autuação que ocorreram entre 31/01/2014 a 28/11/2014, foram atingidos pelo fenômeno da decadência, uma vez que a intimação da lavratura do auto de infração de se deu em 17/12/2019.

5.4. Desta forma, a cobrança do crédito tributário relativa ao período de 31/01/2014 à 28/11/2014, foi atingida pelo fenômeno da decadência tributária, tendo como prazo limítrofe para cobrança o quinquídio a contar da ocorrência do fato jurídico tributário.

Fato gerador	Prazo decadencial
31/01/2014	31/01/2019
28/02/2014	28/02/2019
31/03/2014	31/03/2019
30/05/2014	30/05/2019
30/06/2014	30/06/2019
31/07/2014	31/07/2019
29/08/2014	29/08/2019
30/09/2014	30/09/2019
31/10/2014	31/10/2019
28/11/2014	28/11/2019

5.7. Insustentável a alegação de fraude, haja vista que o marco da decadência é o § 4º do art. 150 do CTN, sobretudo, consubstanciado na Súmula 555 do STJ, pois, o argumento insólito da fraude que não fora comprovada, tão somente serviu de retórica para aplicar a confiscatória multa de 150%.

5.8. Tal justificativa, não tem o condão de desconsiderar o recolhimento do tributo devido e a constituição do crédito tributário realizado pelo contribuinte, ao que o legislador lhe conferiu a possibilidade do lançamento tributário.

Importante consignar que nos termos do art. 114, § 12, I, do RICARF, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante a declaração da concordância com os fundamentos da decisão recorrida. Nesse sentido e considerando que os recursos voluntários apenas repisaram os termos da impugnação e por concordar com os termos da decisão de primeira instância, adoto a fundamentação *per relationem*, razão pela qual transcrevo o seguinte tópico que passa a fazer parte do presente julgado, *in verbis*:

(...)26. O impugnante também argumenta que o crédito tributário apurado para os fatos geradores ocorridos entre 31/01/2014 a 28/11/2014 estão atingidos pela decadência, considerando que a ciência do auto de infração ocorreu em 17/12/2019, invocando o art. 150 do CTN.

27. Pois bem, a ocorrência de fraude e sonegação já estão confirmadas pelos documentos anexados ao processo. Nesta hipótese, o prazo decadencial não está determinado pelo art. 150 do CTN, mas pelo art. 173 deste mesmo diploma legal:

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

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

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

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

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

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

27.1. Neste contexto, para o fato gerador mais antigo – 01/2014 – o prazo decadencial tem início em 01/01/2015, de modo que, a ciência em 12/2019 ocorreu dentro do prazo decadencial previsto no art. 173 do CTN. Desta feita, não há que se falar em decadência. (...)

Neste contexto, deve ser rejeitada a prejudicial de mérito de decadência, uma vez que a contagem do prazo deve ser considerada pelo artigo 173 do CTN, ou seja, cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, e para o fato gerador mais antigo – 01/2014 – o prazo decadencial tem início em 01/01/2015, de modo que, a ciência em 12/2019 ocorreu dentro do prazo decadencial previsto na mencionada norma.

Desta feita, não há que se falar em decadência.

VALÉRIA STEK HIAR – ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO - DA ALEGAÇÃO DE ILEGITIMIDADE PASSIVA PARA INCLUSÃO COMO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO SOLIDÁRIA A SÓCIA ADMINISTRADORA À ÉPOCA DO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO

Vale destacar que tanto a Sra. VALÉRIA STEK HIAR, integrante do Contrato Social da empresa recorrente, quanto a recorrente K2 Comercio de Confecções LTDA pugnam para ilegitimidade passiva para inclusão como responsável tributário solidária a sócia administradora à época do fato jurídico tributário, pelo que se analisará como matéria suscitada pela própria subscritora de seu Recurso Voluntário, a Sra. VALÉRIA STEK HIAR que assim sustentou em seu apelo:

ILEGITIMIDADE PASSIVA NA RESPONSABILIZAÇÃO

13.3 O enunciado legal, a responsabilidade dos representantes legais da empresa é consequência da prática de ato ilícito, porque infringente da lei, do contrato, ou dos estatutos da empresa. Entretanto, o Fisco não fez qualquer prova buscando demonstrar que ocorreu uma das situações legalmente previstas para a caracterização da responsabilidade da sócia, limitando-se a requerer a inclusão da sócia sem qualquer prova no sentido de que essa contribuiu de forma culposa dolosa para o suposto fato que originou ao auto de infração.

13.4 A responsabilidade pessoal dos sócios, em relação às obrigações contraídas pela sociedade, está jungida exclusivamente aos atos que os mesmos praticarem com excesso de poder, infração à lei, ao contrato social ou estatuto, o que deve ser provado e não presumido pela autoridade tributante. Ilustra com passagens doutrinárias.

O Acórdão recorrido ratificou os termos do TVF quanto a manutenção da responsabilidade tributária solidária da sócia administradora nos seguintes termos:

VALÉRIA STEK HIAR – Apreciação da Impugnação

54. A responsável solidária VALÉRIA STEK HIAR, cientificada dos lançamentos e da responsabilização aos 17/12/2019, apresentou impugnação aos 16/01/2020, repisando, em síntese, as mesmas alegações já apresentadas pela atuada K2 COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA, argumentando que a responsabilidade pessoal dos sócios, em relação às obrigações contraídas pela sociedade, está jungida exclusivamente aos atos que os mesmos praticarem com excesso de poder, infração à lei, ao contrato social ou estatuto, o que deve ser provado e não presumido pela autoridade tributante. Ilustra com passagens doutrinárias.

55. A impugnação é tempestiva e dela se toma conhecimento.

56. Os argumentos já apresentados pela atuada, repisados pela impugnante VALÉRIA STEK HIAR, já foram apreciados em itens precedentes. Cabe então apreciar as razões apresentadas, referentes à responsabilidade tributária:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

57. O dispositivo legal apontado pelo fisco:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. (Os grifos não são do original)

57.1 Pois bem, a responsabilizada solidariamente é responsável pela gestão da empresa no período da atuação, de modo que, ao arrepio da lei, utilizou-se de meios fraudulentos – utilização de documentos inidôneos – para reduzir os tributos devidos pela empresa, incorrendo indiscutivelmente em infração de lei par atingir seus objetivos.

58. Neste contexto, a responsabilidade atribuída pelo fisco está em conformidade com a legislação vigente e não pode ser afastada.

Nesse sentido, ao analisar o Recurso Voluntário, cotejar as provas e avaliar os fundamentos do recorrente, entendo que faltou a fiscalização aprofundar as condutas em específico da responsável tributária, posto que após extensa atuação da autoridade fiscal que apuraram os fatos em que se seguiu um criterioso trabalho para investigar as infrações atuadas chegando a intimar a recorrente mais de nove vezes para apurar o lucro, mas nenhuma delas para aferir as condutas específicas da Sra. **VALÉRIA STEK HIAR** de modo que toda a citação referente a responsável tributária no Acórdão recorrido se resumiu a mencionar que ela “*utilizou-se de meios*

fraudulentos – utilização de documentos inidôneos – para reduzir os tributos devidos pela empresa, incorrendo indiscutivelmente em infração de lei par atingir seus objetivos.”

Para tanto, para melhor entendimento, ao consultar a origem das informações no TVF constatou-se apenas as seguintes menções as e-fls. 281:

e-fls. 281

VALÉRIA STEK HIAR – CPF Nº 141.861.498-01: Na qualidade de Sócia Administradora no período de 2014, 2015 e 2016, incumbida da condução e gerência dos negócios da sociedade, nos termos da cláusula sexta do Contrato Social da empresa, combinado com decisão proferida em Ata de Reunião de Quotistas de 15/07/2010, presidida por Valéria Stek Hiar e arquivada na Junta Comercial de São Paulo (JUCESP), em sessão de 17/08/2010, sob número de documento 296.396/10-2, da qual se extrai da Ordem do Dia: “deliberar a destituição da sócia administradora nomeada no Contrato Social, a Sra. Joana Hiar, brasileira, maior, casada, empresária, portadora da Cédula de Identidade RG nº 11.545.947 SSP-SP, inscrita no CPF/MF nº 082.744.348-03, com endereço comercial na Rua Bom Pastor nº 1305, Bairro Ipiranga, São Paulo-SP, CEP 04203-051.”, **é pessoal e solidariamente responsável pelas infrações à lei, acima relatadas, em particular, por atos praticados em desacordo com as legislações tributária e penal, como a aquisição expressiva de mercadorias sem comprovação de seu efetivo ingresso na empresa - caracterizando compras inidôneas - de modo ostensivo e sistemático, no intuito de diminuir os pagamentos de tributos, pela geração artificial e irregular dos custos com mercadorias e de créditos para apuração do PIS e da COFINS, reduzindo, indevidamente, as bases de cálculo do IRPJ, CSLL e do PIS/COFINS, respectivamente, somadas às incorreções e vícios detectados na escrituração fiscal, retrocitadas, que ocasionaram a imprestabilidade da escrita contábil para fins de apuração do Lucro Real e a consequente adoção do Lucro Arbitrado, e denotam claros indícios de sonegação fiscal.** ENQUADRAMENTO LEGAL: Art. 135, Inciso III, da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966

A sócia administradora, inconformada, interpôs Recurso Voluntário defendendo em linhas gerais que não incorreu sua conduta com o estabelecido pelo art. 135, III do CTN, uma vez que o fato dela ser *incumbida da condução e gerência dos negócios da sociedade, nos termos da cláusula sexta do Contrato Social da empresa*, tais fatos por si só não se afiguram ato de gerência com abuso de poder, contrário a lei, ao contrato social ou o estatuto.

Assim, ao cotejar os documentos e analisar os fundamentos expostos ao longo do presente processo administrativo, entendo que assiste razão a Sra. **VALÉRIA STEK HIAR**, isso porque entendo que o fato dela fazer parte do contrato social não é suficiente para imputar-lhe a responsabilidade solidária.

Assim, conforme consta na autuação fiscal, **não** foi possível visualizar com clareza a demonstração do dolo na conduta praticada pela responsável solidária, nos termos dos dispositivos legais supra mencionados, já que as condutas atribuídas ao responsável solidária são descritas de maneira genérica, sem demonstrar cabalmente onexo causal das condutas praticadas e o seu intuito doloso, sem que se identificasse de forma individualizada o Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto nos termos do Art. 135, III da Lei nº 5.172/66.

Nesse sentido, por se alinhar com o entendimento deste relator, transcrevo trechos do voto vencedor referente ao Acórdão 1201-005.466 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 17 de novembro de 2021 no PAF 19311.720008/2020-62, que passo a utilizar como fundamentos da presente decisão nos seguintes termos, *in verbis*:

(...)(...) Frisar com clareza e em detalhes o nexo de causalidade e a necessidade da descrição pormenorizada das condutas dolosas é condição necessária para imputar a qualificação da multa, o que não se verificou na presente autuação.

Assim, para a caracterização das condutas tipificadoras da Lei é preciso que se demonstre a existência de dolo, o que, em minha interpretação, não ficou evidenciado no presente caso.

Conforme prevê o art.137, inc. I, II, III a responsabilidade subjetiva (com verificação da culpabilidade do agente), e exceção à regra geral de responsabilidade objetiva prevista no art.136, do CTN, aplica-se ao caso em tela, já que os delitos seriam mais graves (pois ligados ao Direito Penal Tributário):

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;

b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

Portanto, sem demonstrar, conforme se observa na autuação, que existem elementos probantes suficientemente aptos à existência de condutas adicionais capazes de evidenciar o dolo específico em lesionar o fisco, especialmente demonstrada pela claro intuito de utilizar artifícios para dificultar a identificação da receita omitida(...)

Ademais, especificamente quanto à imputação de responsabilidade solidária, segundo a autuação, os sócios da empresa foram considerados responsáveis solidários, tendo em vista a apresentação da DCTF zerada e lastreando o pedido de compensação com base em títulos de dívida pública inexistentes, o que foi considerada documento falso, além das demais condutas já mencionadas no relatório e voto vencido.

De toda forma, a responsabilidade tributária solidária está prevista nos arts. 124 e 135 do CTN, nos seguintes termos:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

(...) Nesse aspecto, sobre a imputação de responsabilidade solidária, e para aclarar a situação em tela, colacionam-se os seguintes julgados administrativos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2004, 2005

SOCIEDADE QUE SE COMPORTA COMO SOCIEDADE DE FATO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA E ILIMITADA PARA OS SÓCIOS DE FATO.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (CTN, art. 124, I). Em condições normais, o sistema jurídico prevê apartação patrimonial entre a pessoa jurídica e as pessoas que compõem o seu quadro societário (sócios de direito). Mas a utilização fraudulenta de pessoa jurídica afasta essa apartação patrimonial, e os sócios de fato respondem solidária e ilimitadamente pelas obrigações surgidas de sua empresa (negócio/empreendimento). A sonegação de tributo perpetrada via utilização fraudulenta da pessoa jurídica, mediante interposição de pessoas, faz com que a pessoa jurídica seja tratada de modo semelhante a uma sociedade de fato (porque se comporta como tal), situação em que as pessoas envolvidas, por se encontrarem na mesma posição jurídica em relação ao fato gerador, respondem solidária e ilimitadamente pelos débitos surgidos do negócio.

PROCURADOR/ADMINISTRADOR DE SOCIEDADE EMPRESARIAL. PRÁTICA DE ILÍCITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os mandatários e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. (CTN, art. 135, II e III). (Acórdão 9101002.954– 1ª Turma do Conselho Superior de Recursos Fiscais)

Assim, o sócio administrador/procurador que age em excesso de poderes ou em violação da lei responde solidariamente com a empresa pelos atos que tenha praticado.

No mesmo sentido, sobre responsabilidade solidária, já se pronunciou também o Acórdão n. 1402003.218 da 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2011 INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelo Poder Legislativo.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada quando ficar evidenciado que o contribuinte adotou práticas que, segundo a autoridade fiscal, se enquadraram nas situações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A responsabilidade solidária com base no art. 135, III do CTN, é aplicável aos sócios administradores, por exercerem a gerência e terem a obrigação de zelar pelo respeito às leis tributárias da pessoa jurídica a qual estão vinculados, se há uma imputação dolosa ensejadora da qualificação, como a sonegação, fartamente demonstrada nos autos.

DECORRÊNCIAS. CSLL PIS COFINS.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula. Passo, portanto, à análise da responsabilidade solidária imputada aos sócios e responsáveis.

Sobre a atribuição de responsabilidade solidária, destaca-se também decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1101728/SP sob a sistemática dos recursos repetitivos (art. 543C do antigo CPC):

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE. 1. A jurisprudência desta Corte, reafirmada pela Seção inclusive

em julgamento pelo regime do art. 543C do CPC, é no sentido de que "a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco" (REsp 962.379, 1ª Seção, DJ de 28.10.08). 2. É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa (REsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005). 3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

Há também decisão no seguinte sentido, através do Acórdão n. 1301002.160 da 3ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2009

Ementa: RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 135, III, CTN.

Deve ser excluída a responsabilidade tributária dos sócios quando ausente explicação detalhada das razões que motivaram esta atribuição. A hipótese de responsabilização tributária preceituada pelo artigo 135, inciso III, do CTN pressupõe que a pessoa indicada tenha tolerado a prática de ato abusivo ou ilegal ou praticado diretamente esta conduta.

Considerando, portanto, as análises e julgados administrativos e judiciais acima mencionados, podemos entender que a atribuição de responsabilidade solidária, nos termos do art. 135, III, aos sócios gerentes/diretores/procuradores depende de hábil e detalhada descrição das condutas praticadas pelos mesmos e que ensejam a fundamentada atribuição de responsabilidade solidária.

Não basta a mera descrição abstrata e genérica das condutas imputadas à empresa para a ligação da responsabilidade solidária atribuída aos sócios.

Deve-se demonstrar, cabalmente, as condutas praticadas e o nexo causal entre as condutas e o resultado, o que não se verificou no presente procedimento fiscal, que não logrou êxito em especificar com clareza as condutas eivadas de vícios, como excesso de poderes e violações das leis expressas, não sendo essas suficientes para, em minha leitura, levar à responsabilização solidária dos sócios.

Nesse aspecto, como não restou caracterizado o dolo específico nas condutas praticadas, aptas a autorizar a imputação pela sonegação fiscal, e que levaria à qualificação da multa de ofício, entende-se também que, por decorrência lógica, não há que se falar em responsabilidade solidária dos recorrentes, já que não se preencheu cabalmente os requisitos do art. 135, III, do CTN, que não prescinde do

dolo para imputar à responsabilização solidária. Logo, deve-se afastar a responsabilidade solidária dos recorrentes.

Finalmente, quanto ao pedido para encaminhamento das intimações ao patrono, mantenho concordância com o teor do voto vencido, por seus próprios fundamentos.

Portanto, em que pese o Acórdão recorrido ter mantido os termos do auto de infração pela manutenção da responsabilidade solidária da sócia administradora por força do artigo 135, inciso III do CTN, entende-se que a sua responsabilidade deve ser afastada.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário interposto pela Sra. **VALÉRIA STEK HIAR** e, no mérito, dou-lhe provimento nesse ponto para afastar a sua responsabilidade solidária.

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

No que diz respeito a multa qualificada, o advento da *Lei 14.689/2023* trouxe a sua redução para 100% e, em função da Retroatividade Benigna” ainda que não tenha sido objeto de impugnação e, conseqüentemente, ela findou por não ser analisada pela decisão recorrida.

Por oportuno, esclarece-se que muito embora não tenha sido objeto de impugnação e de recurso voluntário, pode ser objeto de recurso voluntário e de conhecimento pelo CARF porque o art. 106 do CTN estabelece que:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Portanto, tendo ocorrido no curso deste processo alteração legislativa que comina penalidade mais benéfica aos Recorrente, havendo pendência de julgamento definitivo, deve a lei posterior ser aplicada.

Nesse sentido, como bem asseverado pelos recorrentes, percebe-se que a Lei 14.689/2023 conferiu nova redação ao art. 44, § 1º, VI, da Lei 9.430/1996, reduzindo o percentual da multa qualificada de 150% para 100%:

Art. 44 (...) § 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 diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

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

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais reconhece a aplicação da lei mais benéfica em casos como o presente:

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, c, do CTN. (Acórdão 2401-011.443, Rel. Cons. Matheus Soares Leite, J: 5/10/2023).

Isto posto, deve se reduzir a multa qualificada de 150% para 100%.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário interposto por K2 COMERCIO DE CONFECÇOES LTDA:

- (i) não conhecendo a alegação de inconstitucionalidade da penalidade pecuniária com caráter confiscatório.
- (ii) rejeito a preliminar de nulidade do Auto de Infração;
- (iii) afastamento a prejudicial de mérito de decadência;
- (iv) no mérito, nego-lhe provimento e reduzo a multa qualificada de 150% para 100%.

Em relação ao apelo interposto por **VALÉRIA STEK HIAR**, conheço parcialmente do Recurso Voluntário interposto:

- (i) não conhecendo a alegação de inconstitucionalidade da penalidade pecuniária com caráter confiscatório.
- (ii) rejeito a preliminar de nulidade do Auto de Infração;
- (iii) afastamento a prejudicial de mérito de decadência;
- (iv) no mérito, dou-lhe provimento parcial para afastar a sua responsabilidade solidária da Sra. **VALÉRIA STEK HIAR.**

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa