



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



|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>19647.720077/2017-89</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 1302-007.731 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 28 de janeiro de 2026                                |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO   |
| <b>RECORRENTE</b>  | ASIAPLAST INDUSTRIA E COMERCIO LTDA                  |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2013

LUCRO ARBITRADO. OMISSÃO NA APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DECLARAÇÕES. LEGALIDADE. RECEITA BRUTA CONHECIDA. COEFICIENTE DE APURAÇÃO.

É legítimo o arbitramento do lucro quando a Contribuinte, regularmente intimada, deixa de apresentar livros, escrituração contábil e declarações fiscais obrigatórias, inviabilizando a apuração do lucro real. Conhecida a receita bruta, apurada a partir de notas fiscais eletrônicas emitidas pela própria Contribuinte e registradas no SPED, correta a aplicação dos percentuais previstos nos artigos 15 e 16 da Lei nº 9.249/1995, combinados com o artigo 27 da Lei nº 9.430/1996. Inaplicável o artigo 51 da Lei nº 8.981/1995 quando a receita é conhecida.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2013

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. CARÁTER CONFISCATÓRIO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. SONEGAÇÃO. CONDUTA REITERADA.

Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste inequivocamente comprovada a ocorrência de fraude e sonegação. Caracteriza fraude, penalizada com a aplicação de multa qualificada, a conduta reiterada de deixar de registrar na contabilidade toda a entrada de

recursos e sem documentar os fatos contábeis, evitando ainda que as reais transações comerciais fossem identificadas e declaradas.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. ARTIGO 8 DA LEI 14.689/23. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO PARA 100%.

Com base no artigo 106, II, “c” do Código Tributário Nacional (“CTN”)<sup>1</sup> e no artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, o qual prevê nova redação para a qualificação da multa, menos gravosa para o contribuinte sancionado, deve haver a aplicação da retroatividade benigna.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. INÉRCIA DA CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE.

O não atendimento às intimações fiscais e a ausência de apresentação de livros, documentos e declarações obrigatórias, quando tais condutas constituem o próprio fundamento do lançamento, seja pelo arbitramento do lucro, seja pela aplicação de presunção legal de omissão de receitas, não justificam, por si sós, o agravamento da multa de ofício, nos termos das Súmulas CARF nº 96 e nº 133.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. ARTIGO 124 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. AUSÊNCIA DE PROVAS DA PARTICIPAÇÃO CONJUNTA NO FATO GERADOR. IMPOSSIBILIDADE DE PRESUNÇÃO.

Não restando comprovada a participação efetiva e concreta das pessoas jurídicas nas infrações à legislação tributária, tampouco a prática conjunta dos fatos geradores ou o compartilhamento de benefícios econômicos decorrentes das condutas da empresa autuada, não se configura o “interesse comum” previsto no artigo 124 do Código Tributário Nacional. O simples fato de integrar o quadro societário de outra empresa não é suficiente para caracterizar responsabilidade solidária. A solidariedade tributária exige demonstração inequívoca da realização conjunta do fato gerador e do proveito comum obtido com a supressão ou redução do tributo devido.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 135 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. COMPROVAÇÃO DE VIOLAÇÃO À LEI.

Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do artigo 135 do Código Tributário Nacional, quando

<sup>1</sup> Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: [...]

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado: [...]

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

restar demonstrado, a partir do conjunto de elementos fáticos convergentes, que o responsabilizado participou diretamente do esquema de sonegação e se beneficiou do enriquecimento ilícito tido pela empresa.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir o percentual de qualificação da multa a 100% (cem por cento) e para afastar o seu agravamento. Em relação à imputação de responsabilidade tributária às pessoas físicas, acordam, por unanimidade de votos, em afastar a responsabilidade de Cristina Maria da Silva, e em manter a de Bruno Coelho Bezerra da Cunha, nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente

**Miriam Costa Faccin** – Relatora

Assinado Digitalmente

**Sérgio Magalhães Lima** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Ricardo Pezzuto Rufino (substituto integral), Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

## RELATÓRIO

1. Tratam-se, na origem, de Autos de Infração por meio dos quais foram constituídos créditos tributários de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (e-fls. 02/17); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (e-fls. 18/33); Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP (e-fls. 34/43) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (e-fls. 44/52), relativos ao período de 2013 e

cujos débitos correlatos restaram formalizados no montante total de R\$ 4.585.847,06, os quais, abrangem a cobrança dos respectivos tributos (principal), a incidência de juros de mora, a multa de ofício qualificada e agravada no percentual de 225% e a multa isolada por falta de apresentação da Escrituração Contábil Digital (ECD), a seguir discriminados:

| <b>IRPJ</b>                            |                     |
|--|---------------------|
| IMPOSTO                                | 397.485,51          |
| JUROS DE MORA (Calculados até 09/2017) | 184.715,52          |
| MULTA PROPORCIONAL                     | 894.342,37          |
| <b>VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>     | <b>1.476.543,40</b> |
| <b>CSLL</b>                            |                     |
| CONTRIBUIÇÃO                           | 189.668,48          |
| JUROS DE MORA (Calculados até 09/2017) | 88.176,10           |
| MULTA PROPORCIONAL                     | 426.754,07          |
| <b>VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>     | <b>704.598,65</b>   |
| <b>COFINS</b>                          |                     |
| CONTRIBUIÇÃO                           | 526.856,91          |
| JUROS DE MORA (Calculados até 09/2017) | 248.568,76          |
| MULTA PROPORCIONAL                     | 1.185.428,00        |
| <b>VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>     | <b>1.960.853,67</b> |
| <b>PIS/PASEP</b>                       |                     |
| CONTRIBUIÇÃO                           | 114.152,28          |
| JUROS DE MORA (Calculados até 09/2017) | 53.856,49           |
| MULTA PROPORCIONAL                     | 256.842,57          |
| <b>VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>     | <b>424.851,34</b>   |

2. Conforme se verifica da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” que compõem os respectivos Autos de Infração, a Autoridade Fiscal apurou as infrações descritas abaixo:

**IRPJ:**

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2013, 06/2013, 09/2013 e 12/2013  
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:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:  
Art. 530, inciso III, do RIR/99.

#### RECEITAS DA ATIVIDADE

#### INFRAÇÃO: FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta da venda de produtos de fabricação própria, conforme relatório fiscal em anexo.

| Fato Gerador | Valor Apurado (R\$) | Multa (%) |
|--------------|---------------------|-----------|
| 31/01/2013   | 1.001.630,16        | 225,00    |
| 28/02/2013   | 1.284.827,97        | 225,00    |
| 31/03/2013   | 1.223.700,07        | 225,00    |
| 30/04/2013   | 1.581.694,71        | 225,00    |
| 31/05/2013   | 1.405.844,90        | 225,00    |
| 30/06/2013   | 1.730.209,03        | 225,00    |
| 31/07/2013   | 1.382.906,20        | 225,00    |
| 31/08/2013   | 1.333.846,01        | 225,00    |
| 30/09/2013   | 1.178.042,74        | 225,00    |
| 31/10/2013   | 1.494.495,20        | 225,00    |
| 30/11/2013   | 1.673.190,36        | 225,00    |
| 31/12/2013   | 2.271.511,22        | 225,00    |

#### Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2013 e 31/12/2013:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 532 do RIR/99

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

#### CSLL:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo discriminadas, com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2013, 06/2013, 09/2013 e 12/2013  
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:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

Art. 530, inciso III, do RIR/99.

**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 da venda de produtos de fabricação própria, conforme relatório fiscal em anexo.

| <b>Fato Gerador</b> | <b>Valor Apurado (R\$)</b> | <b>Multa (%)</b> |
|---------------------|----------------------------|------------------|
| 31/01/2013          | 1.001.630,16               | 225,00           |
| 28/02/2013          | 1.284.827,97               | 225,00           |
| 31/03/2013          | 1.223.700,07               | 225,00           |
| 30/04/2013          | 1.581.694,71               | 225,00           |
| 31/05/2013          | 1.405.844,90               | 225,00           |
| 30/06/2013          | 1.730.209,03               | 225,00           |
| 31/07/2013          | 1.382.906,20               | 225,00           |
| 31/08/2013          | 1.333.846,01               | 225,00           |
| 30/09/2013          | 1.178.042,74               | 225,00           |
| 31/10/2013          | 1.494.495,20               | 225,00           |
| 30/11/2013          | 1.673.190,36               | 225,00           |
| 31/12/2013          | 2.271.511,22               | 225,00           |

**Enquadramento Legal**

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2013 e 31/12/2013:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 29 da Lei nº 9.430/96

Art. 22 da Lei nº 10.684/03

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

**PIS/PASEP:**

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo discriminadas, com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

**INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO**

**INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta da venda de produtos de fabricação própria, conforme relatório fiscal em anexo.

| <b>Fato Gerador</b> | <b>Valor Apurado (R\$)</b> | <b>Multa (%)</b> |
|---------------------|----------------------------|------------------|
| 31/01/2013          | 1.001.630,16               | 225,00           |
| 28/02/2013          | 1.284.827,97               | 225,00           |
| 31/03/2013          | 1.223.700,07               | 225,00           |
| 30/04/2013          | 1.581.694,71               | 225,00           |
| 31/05/2013          | 1.405.844,90               | 225,00           |
| 30/06/2013          | 1.730.209,03               | 225,00           |
| 31/07/2013          | 1.382.906,20               | 225,00           |
| 31/08/2013          | 1.333.846,01               | 225,00           |
| 30/09/2013          | 1.178.042,74               | 225,00           |
| 31/10/2013          | 1.494.495,20               | 225,00           |
| 30/11/2013          | 1.673.190,36               | 225,00           |
| 31/12/2013          | 2.271.511,22               | 225,00           |

**Enquadramento Legal**

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2013 e 31/12/2013:

Arts. 1º da Lei Complementar nº 7/70

Arts. 2º, inciso I, e 9º da Lei nº 9.715/98

Arts. 2º da Lei nº 9.718/98

Art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715/98

Art. 79, da Lei nº 11.941/2009

Art. 3º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

**COFINS:**

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo discriminadas, com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

**INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO****INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS**

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta da venda de produtos de fabricação própria, conforme relatório fiscal em anexo.

| Fato Gerador | Valor Apurado (R\$) | Multa (%) |
|--------------|---------------------|-----------|
| 31/01/2013   | 1.001.630,16        | 225,00    |
| 28/02/2013   | 1.284.827,97        | 225,00    |
| 31/03/2013   | 1.223.700,07        | 225,00    |
| 30/04/2013   | 1.581.694,71        | 225,00    |
| 31/05/2013   | 1.405.844,90        | 225,00    |
| 30/06/2013   | 1.730.209,03        | 225,00    |
| 31/07/2013   | 1.382.906,20        | 225,00    |
| 31/08/2013   | 1.333.846,01        | 225,00    |
| 30/09/2013   | 1.178.042,74        | 225,00    |
| 31/10/2013   | 1.494.495,20        | 225,00    |
| 30/11/2013   | 1.673.190,36        | 225,00    |
| 31/12/2013   | 2.271.511,22        | 225,00    |

#### Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2013 e 31/12/2013:

Art. 8º da Lei nº 9.718/1998

Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91;

art. 2º da Lei nº 9.718/98

Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

3. De acordo com o “Relatório Fiscal” (e-fls. 53/75), a ação fiscal teve início em 24 de agosto de 2016, mediante o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 04.1.01.00-2016-01593-3. Foram expedidas diversas intimações solicitando documentação contábil e fiscal, como livros contábeis, declarações (DIPJ, DCTF, DACON) e a própria ECD, porém sem atendimento pela Contribuinte. Diante da ausência de apresentação de documentos e da não entrega das declarações obrigatórias, a Autoridade Fiscal procedeu ao arbitramento do lucro e à apuração dos tributos devidos. Confira-se:

#### “Da Omissão na Entrega das Declarações Fiscais e Escrituração Contábil

2.2.5. No Termo de Início de Fiscalização - TIF (**Vide Doc. 01**), registramos as seguintes constatações relativamente ao ano calendário 2013:

- a) omissão quanto à apresentação da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – **DIPJ**;
- b) omissão quanto à apresentação das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – **DCTF**;
- c) omissão quanto à apresentação dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais -**DACON**;

d) omissão quanto à transmissão da Escrituração Contábil Digital (**ECD**) ao repositório do Sistema Público de Escrituração Digital (**SPED**);

e) a ausência de Declarações de Compensação – **DCOMP** referentes ao IRPJ e à CSLL; e f) a ausência de pedidos de parcelamentos referentes ao **IRPJ** e à **CSLL**.

2.2.6. Relativamente à DIPJ, intimamos o contribuinte a apresentar essa declaração por mais três oportunidades, mas não atendeu à fiscalização (**Vide Docs .05, 06 e 08**).

2.2.7. Em consulta ao Sistema de Informações de Arrecadação Federal - **SINAL** da RFB, constatamos também a ausência de recolhimentos do **IRPJ**, da **CSLL**, da Contribuição para o **PIS** e da **COFINS** relativo ao período fiscalizado (**Vide Doc. 12**).

2.2.8. Portanto, constatada a inexistência de pagamentos, parcelamentos e/ou declarações de débitos relativos ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e à Contribuição Social sobre Lucro Líquido -CSLL, além da omissão quanto à entrega da DIPJ (ainda que intimado a entregá-la), resta caracterizada a ausência de manifestação de opção por uma das formas de tributação do lucro (real ou presumido) e de apuração/pagamento do IRPJ e da CSLL (mensal ou trimestral), **obrigando o contribuinte à tributação com base no lucro real com apuração trimestral**". (Destaques no original)

4. A partir das NF-e registradas no SPED foi identificada uma receita bruta total de R\$ 17.561.898,57 no período de janeiro a dezembro de 2013. Com base nessa receita, foram apurados: IRPJ no valor de R\$ 397.485,57 (incluindo adicional de 10%), CSLL de R\$ 189.668,50, e, no regime cumulativo, PIS/PASEP de R\$ 114.152,34 e COFINS de R\$ 526.856,96, todos acrescidos dos encargos legais, inclusive multa qualificada e agravada.

5. Além dos tributos principais, a Fiscalização constatou o descumprimento da obrigação acessória de entrega da ECD, aplicando multa de R\$ 500,00 por mês de atraso, totalizando R\$ 19.000,00 por 38 meses de inadimplência.

6. O "Relatório Fiscal" descreve, ainda, a estrutura societária da empresa, destacando a Comporta Participação EIRELI como sócia majoritária (99,99%) e Cristina Maria da Silva como administradora, apontando indícios de interposição de pessoas e inconsistências cadastrais nas consultas à Junta Comercial de Pernambuco, conforme se verifica dos seguintes trechos:

### **"3.2. DA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOAS**

3.2.1. Dando prosseguimento na estratégia de sonegação fiscal, a partir de 18.12.2012, o quadro societário da ASIAPLAST foi composto pela interposta pessoa COMPORTA PARTICIPAÇÃO, detentora de 99,99% do capital social e constituída por titulares, comumente denominados de "laranjas" ou "testa de ferro", não localizados nos endereços informados à Administração Tributária e desprovidos de capacidade econômico financeira para fazer face à aquisição de empreendimento, o que demonstraremos adiante".

\*\*\*\*\*

“3.2.1.1.6. Verifica-se, portanto, que desde a retirada formal do sócio Bruno Coelho Bezerra da Cunha em 18.12.2012 até a última alteração contratual arquivada na JUCEPE em 11.09.2015, **a representação da sociedade deveria ser exercida isoladamente pela Sra. Cristina Maria da Silva**. Dizemos deveria por que veremos adiante que o Sr. Bruno Coelho também continuou, de fato, no exercício das funções de administração da sociedade.

3.2.1.1.7. Reforçamos que, em 13.02.2017, a fiscalização esteve na sede da ASIAPLAST, ocasião em que podemos constatar o efetivo funcionamento da ASIAPLAST e fomos atendidos pelo funcionário Sr. Manoel Alves da Silva, CPF: 609.597.624-34, que recebeu o TERMO DE CONSTATAÇÃO E REINTIMAÇÃO FISCAL de mesma data. O preposto disse exercer a função de conferente e **informou-nos ainda que a Sra. Cristina Maria da Silva é a responsável pela ASIAPLAST e não se encontrava naquele momento**, conforme Termo de Constatação Fiscal de 13.02.2017 (**Vide Doc. 14**)”. (Destques no original)

\*\*\*\*\*

“3.2.1.2.3. Em 18.12.2012, a COMPORTA PARTICIPAÇÃO - EIRELI adquiriu 99,99% do capital social da ASIAPLAST INDÚSTRICA E COMÉRCIO LTDA e passou a exercer o seu controle, que formal e efetivamente seria exercido pelos titulares da COMPORTA, sociedade empresária de responsabilidade limitada – EIRELI, os Srs. Cristina Maria da Silva e Edmilson Claudino da Silva. **É importante frisar que, mesmo após retirada da Sra. Cristina Maria da Silva da COMPORTA, ela continuou a exercer a função de administradora da ASIAPLAST.**

[...]

3.2.1.2.5. Vale salientar que o **endereço da Sra. Cristina Maria da Silva** na R. RICIELE DINIZ, 35 CASA, JARDIM PRAZERES, JABOATÃO DOS GUARARAPES-PE, conforme registros do Cadastro da Pessoa Física – CPF, **já foi o mesmo do Sr. Edmilson Claudino da Silva**, atual titular e administrador da COMPORTA PARTICIPAÇÃO, no citado Cadastro, no período de 11.03.2003 a 01.06.2011 (**Vide Doc. 22**)”. (Destques no original)

\*\*\*\*\*

#### “Dos vínculos empregatícios

3.2.1.3.2. Conforme informações constantes do Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS (**Vide Doc. 23**), a Sra. Cristina Maria da Silva tem vínculo empregatício com a empresa ASIAPLAST desde 02.01.2006 (data da admissão), ocupando as funções de Cilindrística (Petroquímica e afins) e de Técnico de Contabilidade.

[...]

3.2.1.3.4. Em consulta ao Portal do Sistema do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF (**Vide Doc. 27**), constatamos que a Sra. Cristina Maria da Silva **só começou a apresentar declaração de rendimentos a partir do ano calendário**

**2012**, quando passou, por intermédio da COMPORTA PARTICIPAÇÃO EIRELI, a controlar a empresa ASIAPLAST, ao adquirir 99,99% de seu Capital Social em 18.12.2012.

3.2.1.3.5. Com base nos rendimentos constantes do CNIS (**Vide Doc. 28**), oriundos da Relação Anual de Informações Sociais – RAIS para os anos de 2006 a 2012, a Sra. Cristina Maria percebeu remunerações mensais da ASIAPLAST que variaram de R\$ 537,50 (quinhentos e trinta e sete reais e cinquenta centavos) a R\$ 1.075,00 (Hum mil e setenta e cinco reais), valores esses que, por si só, se enquadrariam na faixa de isenção do IRPF e, por consequência, a dispensaria de entrega de declarações de rendimentos para fins do IRPF.

3.2.1.3.6. Já o Sr. Edmilson Claudino da Silva, CPF: 658.418.914-72, **nunca apresentou declarações de IRPF**, conforme consulta ao Portal IRPF, situação de quem ou estaria dispensado em razão da percepção de rendimentos abaixo do limite de isenção do IRPF ou, caso contrário, estaria omissa quanto à entrega da Declaração de Rendimentos para fins IRPF (Vide Doc. 29)”. (Destques no original)

\*\*\*\*\*

#### **“Da Movimentação Financeira dos titulares da COMPORTA**

[...]

3.2.1.3.9. Com base nas informações acima coligidas, quais sejam, os rendimentos auferidos **pela Sra. Cristina Maria da Silva** nos anos anteriores ao de 2013, na condição de empregada celetista, as informações de seus rendimentos para fins do IRPF e suas movimentações financeiras, **denota-se a incompatibilidade de sua capacidade econômico financeira para constituir uma empresa de responsabilidade limitada – EIRELI (a COMPORTA PARTICIPAÇÕES) com capital inicial de R\$ 65.000,00** e, por meio dela, adquirir cotas do capital e exercer o controle total de um empreendimento, cuja receita média anual de vendas foi na ordem de R\$ 22.742.389,42 no período de 2011 a 2016.

3.2.1.3.10. Relativamente ao Sr. Edmilson Claudino da Silva, também com base nas informações de sua situação fiscal perante o IRPJ e a inexistência de informações de movimentação financeira, conforme mencionamos no item 3.2.1.3.6 e na alínea “b” do item 3.2.1.3.8, **depreende-se claramente sua completa falta de capacidade econômico financeira para adquirir a titularidade da COMPORTA PARTICIPAÇÃO, em sucessão à Sra. Cristina Maria da Silva, com capital de R\$ 90.000,00 (noventa mil reais)**”. (Destques no original)

7. No tocante à penalidade, a Autoridade Fiscal considerou cabível a multa de ofício qualificada, diante da omissão reiterada das principais obrigações acessórias do ano-calendário de 2013 (não entrega de DIPJ, DACON e DCTF, além da ausência de confissão de débitos). Acrescentou que, em razão da resistência injustificada e do não atendimento às intimações para apresentação de documentos e esclarecimentos, a multa qualificada de 150% foi agravada para

225%, nos termos do artigo 44, §2º, I, da Lei nº 9.430/1996, por conduta obstrutiva à fiscalização. É de ver-se:

### **“3.1. DA OMISSÃO REITERADA NA ENTREGA DE DECLARAÇÕES FISCAIS**

3.1.1. No início do procedimento fiscal, constatou-se a omissão do contribuinte na entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – **DIPJ** e dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais - **DACON**, assim como deixou de confessar qualquer valor dos seus débitos do **IRPJ**, da **CSLL**, da **Contribuição para o PIS** e da **COFINS** relativamente ao ano calendário de 2013 em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – **DCTF**.

3.1.2. Instada a apresentar por quatro vezes a documentação supracitada (**Vide Docs. 01, 05, 06 e 07**), o contribuinte não atendeu à fiscalização.

3.1.3. Segundo consta no Contrato Social (terceira alteração contratual e consolidação da sociedade limitada, arquivada na JUCEPE em 18.12.2012), a administração da ASIAPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, no período fiscalizado, cabia unicamente à diretora Cristina Maria da Silva, CPF: 592.176.004-82 (**Vide doc. 04**). Veremos no item 3.2.1.4 que, no mesmo período, a ASIAPLAST foi administrada de fato pelo Sr. Bruno Coelho Bezerra da Cunha, CPF: 419.035.364-72.

3.1.4. Em 13.02.2017, a fiscalização realizou a ciência pessoal do TERMO DE CONSTATAÇÃO E REINTIMAÇÃO FISCAL de mesma data, no logradouro da empresa ASIAPLAST, que foi assinada pelo funcionário Sr. Manoel Alves da Silva, CPF: 609.597.624-34, que disse exercer a função de conferente (**Vide Doc. 08**). Podemos constatar a existência de fato e efetivo funcionamento da ASIAPLAST. **O Sr. Manoel nos informou ainda que a Sra. Cristina Maria da Silva é a responsável pela ASIAPLAST e que ela não se encontrava naquele momento**, conforme Termo de Constatação Fiscal de 13.02.2017 (**Vide Doc. 14**).

[...]

3.1.6. Relativamente ao ano calendário 2013, de acordo a legislação supramencionada, o contribuinte deixou de fazer a entrega anual da DIPJ, a entrega mensal da DCTF e a entrega mensal da DACON, ou seja, deixou de apresentar 25(vinte e cinco) declarações fiscais a que estava obrigada. Essa conduta omissiva na entrega de declarações fiscais foi observada também nos anos de 2011 e 2012, quando o contribuinte deixou de entregar todas as declarações a que estava obrigada (**Vide Doc. 15**)”.

[...]

4.1. Conforme discorrido nos itens 1.3 a 1.7 deste Relatório de Auditoria Fiscal, nenhum dos livros, documentos, declarações ou comprovantes solicitados foi entregue pelo sujeito passivo, relativamente ao ano calendário 2013. Entre tais documentos, destacamos a falta da **Escrituração Contábil Digital (ECD)**, instituída pela Instrução Normativa RFB nº 787, de 19.11.2007, com a redação dada pela

Instrução Normativa RFB nº 925, de 11.03.2009, a que está obrigada o contribuinte, por estar sujeita à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real (explicitado no tópico 2.2). Essa Escrituração deveria ter sido transmitida ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22.01.2007 (**Vide Doc. 37**).

4.2. A referida Escrituração Contábil Digital (ECD) foi solicitada por meio do Termo de Início de Fiscalização –TIF com ciência postal realizada em 24.08.2016 (**Vide Doc. 01**), **sem que houvesse qualquer manifestação por parte do contribuinte**. Essa mesma atitude foi adotada pelo contribuinte diante das seguintes reintimações fiscais:

- Termo de Reintimação Fiscal de 15.09.2016 (**Vide Doc. 05**), com ciência postal em 19.09.2016;
- Termo de 2ª Reintimação Fiscal de 14.11.2016 (**Vide Doc. 06**), com ciência postal em 22.22.2016;
- Termo de Constatação e 3ª Reintimação Fiscal de 13.02.2017 (**Vide Doc. 08**), com ciência pessoal em 13.02.2017;

4.3. Decorridos 12 meses desde a ciência do Termo de Início de Fiscalização em 24.08.2016, o contribuinte não prestou qualquer satisfação, prejudicando os trabalhos da ação fiscal, tornando-a mais demorada e penosa.

4.4. Em todos esses Termos Fiscais, o contribuinte foi alertado de que, em caso de não atendimento à intimação, sujeitar-se-ia ao **agravamento da multa de ofício**, nos termos do § 2º, inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, além de ensejar a apuração do imposto de renda e da contribuição social **com base no lucro arbitrado**, conforme dispõe o art. 47 da Lei nº 8.981, de 20.01.1995 (art. 530 do RIR/99), **sem exclusão das penalidades cabíveis** (art. 538 do RIR/99)". (Destques no original)

8. Diante das irregularidades constatadas, a Fiscalização entendeu pela responsabilização solidária da administradora formal da empresa, Sra. Cristina Maria da Silva e do administrador de fato, Sr. Bruno Coelho Bezerra da Cunha, com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, em razão de atos dolosos relacionados à sonegação fiscal e à interposição fraudulenta de pessoa.

9. Cientificados do lançamento, a Contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram Impugnação (e-fls. 1.057/1.067; 715/728; 1.409/1.425). Em síntese, negaram a sonegação, alegando que as NF-e estariam escrituradas no SPED, sustentando a existência de DCTFs retificadoras, e afirmando ausência de dolo/fraude. Sustentaram, ainda, suposta falta de fundamentação da multa qualificada, alegaram confisco e erro na apuração do lucro arbitrado.

10. A sócia Cristina Maria da Silva contesta a responsabilidade solidária, afirmando inexistirem atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, ressaltando que atua apenas como administradora e que sua capacidade econômica seria irrelevante para a imputação.

11. O Sr. Bruno Coelho Bezerra da Cunha, por sua vez, argui preliminarmente a nulidade dos autos por cerceamento de defesa, alegando não ter recebido cópia integral do processo. No mérito, sustenta que não integrava o quadro societário à época dos fatos, inexistindo nexos causal, interesse comum ou fundamento legal para a responsabilização solidária, inclusive sob o artigo 124 do Código Tributário Nacional, destacando que interesse econômico não se confunde com interesse na constituição do fato gerador. Defende, ainda, que a infração apurada refere-se exclusivamente ao descumprimento de obrigação acessória, o que afastaria sua responsabilização, além de negar o uso de interposta pessoa para administrar a empresa.

12. Os autos foram, então, encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª Instância, para apreciação das Impugnações. Em 20 de junho de 2018, a 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO), por meio do Acórdão nº 14-86.488 (e-fls. 1.446/1.476), julgou as Impugnações improcedentes, com base nos seguintes fundamentos:

- (i) Não houve contestação expressa quanto à receita omitida, ao agravamento da multa e à multa por falta de entrega da ECD, razão pela qual tais pontos foram tidos como não impugnados/aceitos, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/1972, limitando-se a análise às matérias efetivamente questionadas.
- (ii) A preliminar de nulidade por cerceamento de defesa, arguida por Bruno Coelho sob alegação de não recebimento de cópias das Impugnações de terceiros, foi rejeitada: concluiu-se que o lançamento observou os requisitos formais (Portaria RFB nº 2.284/2010 e artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972) e que não há norma impondo a remessa automática de cópias de Impugnações de outros sujeitos passivos, sendo assegurada a vista e extração de cópias mediante solicitação.
- (iii) No mérito, manteve-se o lucro arbitrado, porquanto a Contribuinte, obrigada ao Lucro Real, não apresentou escrituração/livros e documentos, sendo a receita obtida por NF-e no SPED; como os valores não foram impugnados nem comprovados cancelamentos/devoluções, reputou-se correta a base adotada e afastou-se a alegação de erro.
- (iv) Quanto à multa qualificada de 150%, entendeu-se comprovada a conduta dolosa e a sonegação reiterada (omissão massiva de receitas e ausência de recolhimentos em 2013), não bastando a emissão de NF-e para afastar o dolo, pois a falta de DIPJ/DCTF/DACON e da ECD inviabilizou o conhecimento pleno dos fatos geradores; além disso, não se confirmou a existência de DCTFs retificadoras no sistema.
- (v) A alegação de confisco não foi apreciada por incompetência do órgão julgador (Súmula CARF nº 2).

(vi) Por fim, confirmou-se a responsabilidade solidária de Bruno Coelho (sócio de fato) e Cristina Maria (administradora formal), com base nos artigos 124, inciso I (interesse comum) e 135, inciso III (atos com excesso de poderes/infração de lei), diante de provas e indícios consistentes de interposição fraudulenta (empresa COMPORTA como pessoa interposta), manutenção da administração de fato por Bruno (controle bancário e assinatura de cheques em 2013) e atuação conjunta (conluio) para ocultar o verdadeiro dirigente e omitir obrigações e receitas.

13. Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2013

MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS. PRECLUSÃO.

Operam-se os efeitos preclusivos previstos nas normas do processo administrativo fiscal em relação à matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento e à atribuição do vínculo de responsabilidade, tendo o sujeito passivo sido cientificado dos fatos e das provas documentais que motivaram a autuação e a responsabilização solidária e, no exercício pleno de sua defesa, manifestado contestação de forma ampla e irrestrita, que foi recebida e apreciada pela autoridade julgadora.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2013

OMISSÃO DE RECEITA.

Mantém-se o lançamento por omissão de receita, apurada mediante informações obtidas dos registros das notas fiscais eletrônicas, constantes no SPED - Sistema Público de Escrituração Digital.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. COEFICIENTE.

O imposto devido trimestralmente no decorrer do ano-calendário será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, sendo sua base de cálculo, em cada mês, determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente acrescida, quando conhecida, de vinte por cento.

BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA CONHECIDA.

Deve ser mantida a base de cálculo do lançamento fundada em dados constantes de NF-e extraídos do Sped, quando a fiscalização aponta objetivamente, em demonstrativos próprios, todas as parcelas que a compõem e o contribuinte não comprova erro algum no levantamento assim empreendido.

#### CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE.

Os administradores, mandatários, prepostos e empregados são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, bem assim as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. (art. 135, III e 124, I, do CTN).

#### MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A omissão reiterada de receitas ao Fisco federal em valores significativos demonstra a intenção de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, por parte da autoridade fazendária, o que impõe a exigência da multa de 150%.

#### MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

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

#### LANÇAMENTOS REFLEXOS (CSLL, PIS, COFINS)

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos, implicam obrigatoriedade de constituição dos respectivos créditos tributários. A decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

14. Em 23 de julho de 2018, a Contribuinte tomou ciência do resultado do julgamento consubstanciado no Acórdão nº 14-86.488, por meio de Carta com Aviso de Recebimento (A.R.) (e-fl. 1.490) e em 19 de julho de 2018, o responsável Bruno Coelho Bezerra da Cunha foi cientificado do resultado do através de Carta com Aviso de Recebimento – AR (e-fl. 1.496). Na sequência, apresentaram Recurso Voluntário (e-fls. 1.507/1.528; 1.532/1.557 e 1.562/1.582), através dos quais ratificaram integralmente as alegações já deduzidas em sede de Impugnação, reiterando os fundamentos de fato e de direito anteriormente expostos.

15. Conforme consta do respectivo Despacho de Encaminhamento (e-fl. 1.591), os autos foram remetidos a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), para prosseguimento do julgamento dos recursos.

16. É o relatório.

**VOTO**

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

**I – Juízo de Admissibilidade dos Recursos Voluntários Interpostos pela Contribuinte Principal e pelos Responsáveis Tributários**

17. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação dos Recursos Voluntários, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023<sup>2</sup> - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”).

18. Em razão da existência de responsáveis, optamos por apresentar o cumprimento do requisito extrínseco da tempestividade a partir da planilha confeccionada abaixo:

| RECORRENTE                          | INTIMAÇÃO                     | AR/DTE - FLS. | PRAZO FATAL | PROTOCOLO  | FLS.  |
|-------------------------------------|-------------------------------|---------------|-------------|------------|-------|
| BRUNO COELHO BEZERRA DA CUNHA       | 19.07.2018<br>(quinta-feira)  | 1.495         | 20.08.2018  | 16.08.2018 | 1.500 |
| CRISTINA MARIA DA SILVA             | Não consta                    | -             | -           | 17.08.2018 | 1.532 |
| ASIAPLAST INDUSTRIA E COMERCIO LTDA | 23.07.2018<br>(segunda-feira) | 1.490         | 22.08.2018  | 17.08.2018 | 1.562 |

19. Como se verifica da planilha acima, os Recursos Voluntários foram apresentados **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972<sup>3</sup>.

<sup>2</sup> **Art. 43.** À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

20. Portanto, são **tempestivos** os recursos apresentados e preenchem os demais pressupostos de admissibilidade recursais, por isso, devem ser analisados por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

## II – Delimitação da Lide

21. A controvérsia submetida a julgamento cinge-se à verificação de legalidade dos Autos de Infração lavrados em face da ASIAPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, relativos ao ano-calendário de 2013, por meio dos quais foram constituídos créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS, bem como à análise da validade das penalidades aplicadas e da responsabilização pessoal e solidária atribuída a terceiros.

22. No que concerne ao mérito tributário, discute-se, inicialmente, se estavam presentes os pressupostos legais para o arbitramento do lucro, diante da não apresentação de livros, documentos contábeis e declarações fiscais obrigatórias, bem como se foi correta a utilização das informações extraídas das NF-e constantes do SPED como base para a apuração da receita bruta e, conseqüentemente, para a constituição dos créditos tributários exigidos.

23. Examina-se, ainda, a correção do enquadramento jurídico adotado pela Fiscalização, especialmente quanto à sujeição da Contribuinte ao regime do Lucro Real com apuração trimestral, assim como a adequação dos critérios legais utilizados para a determinação do IRPJ, da CSLL e das contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS, essas sob o regime de incidência cumulativa.

24. Outro ponto central da lide refere-se à legitimidade da multa de ofício qualificada e agravada, aplicada no percentual de 225%, discutindo-se se restaram devidamente caracterizados os elementos subjetivos necessários à sua imposição, notadamente a existência de dolo, fraude ou sonegação, bem como a alegada conduta obstrutiva à ação fiscal apta a justificar o agravamento previsto no artigo 44, §2º, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

25. Também integra o objeto do litígio a análise do cabimento da multa isolada aplicada em razão do descumprimento da obrigação acessória de entrega da Escrituração Contábil Digital – ECD, incluindo a verificação de sua base legal, do critério de cálculo adotado e do período considerado para a sua exigência.

26. Além disso, encontra-se em debate a responsabilização solidária atribuída à Sra. Cristina Maria da Silva e ao Sr. Bruno Coelho Bezerra da Cunha, com fundamento nos artigos 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, discutindo-se a existência de interesse comum na constituição do fato gerador, a prática de atos com infração à lei, o nexó causal entre as condutas imputadas e os créditos tributários exigidos, bem como os alegados indícios de administração de fato e de interposição fraudulenta de pessoas.

---

<sup>3</sup> **Art. 33.** Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

27. Por fim, remanesce a apreciação das questões de ordem processual, em especial a alegação de nulidade por cerceamento do direito de defesa, arguida por um dos corresponsáveis, sem prejuízo da análise dos efeitos da preclusão quanto às matérias não oportunamente impugnadas, nos termos do Decreto nº 70.235/1972.

28. Em síntese, a lide delimita-se à apreciação da validade do arbitramento e dos valores lançados, da legalidade das penalidades impostas e da subsistência ou não da responsabilidade solidária atribuída aos terceiros indicados no lançamento.

### III – Análise do Recurso Voluntário Interposto pela Contribuinte Principal

#### III.1 – Análise das Alegações Meritórias

29. De plano, observa-se que, em seu Recurso Voluntário, a Recorrente reiterou os tópicos: “*Da Inexistência de Sonegação Fiscal*”; “*Da Entrega da Retificadora das DCTF’s*”; “*Da Inexistência de Interposta Pessoa*”; “*Da Exacerbação das Multas Aplicadas*”; “*Do Erro no Coeficiente na Apuração do IRPJ, com Base no Lucro Arbitrado*”; os quais, em essência, possuem a mesma finalidade: afastar o arbitramento do lucro e, por consequência, desconstituir os lançamentos efetuados. Diante da sobreposição e semelhança dos argumentos, entendo adequado analisá-los em conjunto.

30. Inicialmente cumpre registrar que o lucro arbitrado é determinado mediante a aplicação de um percentual sobre a receita da empresa (se conhecida) ou por outros índices previstos em lei, no caso de descumprimento das normas da legislação tributária de forma a impossibilitar ou tornar inadequada a apuração do lucro real ou presumido. Em linhas gerais, **utiliza-se o lucro arbitrado quando faltarem elementos para apuração do lucro por outra sistemática.**

31. A figura do lucro arbitrado está erroneamente associada à ideia de penalidade, porém trata-se de um erro conceitual<sup>4</sup>, pois essa forma de tributação está prevista no artigo 44 do Código Tributário Nacional (“CTN”):

**Art. 44.** A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

32. Nas palavras de Leandro Paulsen<sup>5</sup>:

“Vale frisar, por fim, que o lançamento por arbitramento não constitui sanção, mas **método substitutivo** para apuração do montante devido, não podendo basear-se em elementos destoantes da realidade, ficando, sempre, sujeito à impugnação por parte do contribuinte”. (destaques no original)

<sup>4</sup> ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Imposto de renda das empresas: lucro real e lucro arbitrado**. 14ª ed., rev., reform. e atual., São Paulo: MP: APET, 2021, p. 687.

<sup>5</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 14ª ed., São Paulo: SaraivaJur, 2023, p. 297/298.

33. As hipóteses de arbitramento estão definidas no artigo 603 do RIR/24, o qual estabelece que o imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:

- (i) O contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;
- (ii) O contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à Autoridade Tributária os livros ou os registros auxiliares de que trata o §2º do artigo 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977;
- (iii) A escrituração a que o contribuinte estiver obrigado revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para: a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou b) determinar o lucro real;
- (iv) O contribuinte deixar de apresentar à Autoridade Tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do artigo 600 do RIR/24;
- (v) O contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;
- (vi) O comissário ou o representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior, observado o disposto no artigo 468; e
- (vii) O contribuinte não manter, em boa ordem e de acordo com as normas contábeis recomendadas, Livro-Razão ou fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Livro Diário.

34. Como se vê, a maioria das hipóteses dizem respeito a problemas ou insuficiências relativas à escrituração fiscal ou contábil exigidas por lei. Caberá o arbitramento **diante da falta de elementos indispensáveis à determinação do montante tributável ou da imprestabilidade das fontes** de informações existentes e apresentadas às Autoridades Fiscais.

35. Assim, a partir da constatação da ocorrência de uma das hipóteses acima elencadas, o Fisco tem o poder-dever de arbitrar o lucro da pessoa jurídica sob pena de admitir a incidência do IRPJ e da CSLL sobre montante que, sabidamente, não corresponde ao lucro e, desse modo, acabar ignorando o princípio da capacidade contributiva.

36. De acordo com a doutrina<sup>6</sup>:

---

<sup>6</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 14ª ed., São Paulo: SaraivaJur, 2023, p. 297.

“Note-se que o lançamento por arbitramento ou aferição indireta é **excepcional e subsidiário**. Só se justifica quando da **impossibilidade de apuração da base de cálculo real**. Já decidiu o STJ: “O art. 148 do CTN deve ser invocado para a determinação da base de cálculo do tributo quando certa a ocorrência do fato imponible, o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos registrados pelo contribuinte não mereçam fé, ficando a Fazenda Pública, nesse caso, autorizada a proceder ao arbitramento mediante processo administrativo-fiscal regular, assegurados o contraditório e a ampla defesa”.

37. No caso concreto, a Autoridade Fiscal procedeu ao **arbitramento do lucro** da empresa, uma vez que a Contribuinte, **regularmente intimada** por meio do “Termo de Início de Fiscalização” e **reintimada por mais três oportunidades**, deixou de apresentar a **Escrituração Contábil Digital – ECD**, o **Livro LALUR**, os **livros fiscais estaduais**, bem como as **declarações fiscais obrigatórias (DIPJ, DACON e DCTF)**, não fornecendo, ademais, **quaisquer outros documentos ou informações solicitadas**, mantendo-se **inerte e omissa** perante a ação fiscal.

38. Ressalte-se que a Recorrente **não impugna o motivo do arbitramento**, limitando-se a alegar suposto **erro na apuração do IRPJ**, sob o argumento de que teria sido aplicado coeficiente incorreto, com indevida inobservância do artigo 51 da Lei nº 8.981/1995, nos seguintes termos:

“Como se pode verificar nos autos, **a decisão também errou neste aspecto**, foi utilizado para fins de cálculo do Lucro Arbitrado em desfavor da contribuinte, o coeficiente de 9,60 % (nove, vírgula sessenta) para o IR, e 12% para os demais tributos reflexos, sem, contudo, demonstrar a requerida de onde obteve o citado coeficiente.

A insurgência da defendente ao percentual aplicado no cálculo descrito se dá pelo fato da não utilização do que vaticina o art.51 da Lei nº 8.981/95, aplicável à espécie, é claro.

Ora, aso realmente restasse comprovada a existência de infração praticada pela defendente, o maior percentual aplicado seria o de 1,5 (um inteiro e cinco décimos), podendo variar a menor, até 0,04(quatro centésimos), o que a olhos vistos é totalmente discrepante com o praticado pela requerida, o que fortalece a tese de que não merece subsistir o referido Auto de Infração, devendo o mesmo ser fulminado do mundo jurídico e, para dirimir quaisquer dúvidas, asserimos abaixo o dispositivo de lei indicado: [...]”. (Destques no original)

39. Todavia, da análise do “Relatório Fiscal”, verifica-se que a Autoridade Fiscal adotou como base a **receita bruta conhecida**, extraída das **notas fiscais eletrônicas emitidas pela própria Contribuinte e registradas no SPED**, aplicando corretamente os artigos 15 e 16 da Lei nº 9.249/1995, em combinação com o artigo 27 da Lei nº 9.430/1996. Referidos dispositivos determinam que o lucro arbitrado será apurado mediante a aplicação dos percentuais do lucro presumido **acrescidos de vinte por cento**, quando conhecida a receita bruta. Confira-se:

“Da Base de Cálculo do IRPJ

2.4.2. Obtidas as receitas brutas mensais e trimestrais, apurou-se a base de cálculo do IRPJ com adoção da sistemática do lucro arbitrado, com observância do disposto nos art. 15 e 16 da Lei nº 9.249, de 1995, c/c o art. 27 da Lei nº 9.430/96, que abaixo transcrevemos:

**“Lei nº 9.249, de 1995.**

*“Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de **oito por cento** sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Vide Lei nº 11.119, de 2005) (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)*

(...)

*Art. 16. O **lucro arbitrado** das pessoas jurídicas será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta, quando conhecida, **dos percentuais fixados no art. 15, acrescidos de vinte por cento.** (...)*”

**“Lei nº 9.430, de 1996.**

*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 pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei; (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)”*

*II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período. (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013).” (grifos nossos)*

**Do Cálculo do IRPJ a Pagar**

2.4.3. A partir do lucro arbitrado, calculou-se os valores devidos trimestralmente do IRPJ, mediante a aplicação dos percentuais do imposto e do adicional previsto no art. 3º, caput e § 1º, da Lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995, com redação dada pelo art. 4º da Lei nº 9.430/1996, abaixo transcrito

*“Art. 3º A **alíquota do imposto de renda** das pessoas jurídicas é de **quinze por cento.***

*§ 1º A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado, que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de **adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.** (Redação dada pela Lei 9.430, de 1996). (Grifos nossos)*

2.4.4. Com observância da legislação supracitada, elaboramos o demonstrativo abaixo com a finalidade de apurar os valores do IRPJ a pagar, que serão lançados por meio de auto de infração, acrescidos da multa de ofício, qualificada e agravada, de acordo com o explicitado nos itens III – Da Qualificação da Multa de Ofício e IV – Do Agravamento da Multa de Ofício deste Relatório Fiscal:

| APURAÇÃO DO IRPJ     |               |  |                            |                             |                     |                |                   |
|----------------------|---------------|--|----------------------------|-----------------------------|---------------------|----------------|-------------------|
| Trimestre da Emissão | Receita Bruta | Base de Cálculo IRPJ (Lucro Arbitrado: 9,6% sobre Receita Bruta) | IRPJ devido (alíquota 15%) | IRPJ devido (adicional 10%) | IRPJ devido (TOTAL) | IRPJ recolhido | IRPJ a pagar      |
| 1º trimestre de 2013 | 3.510.158,20  | 336.975,19   | 50.546,28                  | 27.697,52                   | 78.243,80           | 0,00           | <b>78.243,80</b>  |
| 2º trimestre de 2013 | 4.717.748,64  | 452.903,87   | 67.935,58                  | 39.290,39                   | 107.225,97          | 0,00           | <b>107.225,97</b> |
| 3º trimestre de 2013 | 3.894.794,95  | 373.900,32   | 56.085,05                  | 31.390,03                   | 87.475,08           | 0,00           | <b>87.475,08</b>  |
| 4º trimestre de 2013 | 5.439.196,78  | 522.162,89   | 78.324,43                  | 46.216,29                   | 124.540,72          | 0,00           | <b>124.540,72</b> |
| Total Geral          | 17.561.898,57 | 1.685.942,26   | 252.891,34                 | 144.594,23                  | 397.485,57          | 0,00           | <b>397.485,57</b> |

” (Destques no original)

40. A insurgência da Recorrente quanto à aplicação do artigo 51 da Lei nº 8.981/1995 não prospera, porquanto referido dispositivo somente se aplica às hipóteses em que **não seja conhecida a receita bruta**, o que manifestamente não é o caso dos autos. Aqui, a receita foi apurada com base em documentos fiscais emitidos pela própria Contribuinte, cujos valores **não foram especificamente impugnados**, tampouco houve comprovação de **cancelamentos, estornos ou devoluções** que pudessem infirmar os montantes considerados.

41. Ademais, o “Relatório Fiscal” evidencia de forma clara e detalhada os cálculos efetuados, demonstrando a correção da metodologia empregada e a aderência aos parâmetros legais aplicáveis.

42. Dessa forma, inexistindo qualquer demonstração objetiva de erro na base de cálculo adotada ou nos critérios de apuração utilizados, e estando o arbitramento **devidamente amparado na legislação de regência**, não há reparos a serem feitos no lançamento quanto a esse aspecto.

### III.2 - Análise das Alegações sobre a Ilegalidade da Multa e do seu Caráter Confiscatório

43. A Recorrente continua por sustentar as mesmas alegações já apresentadas na Impugnação no tocante às multas aplicadas, reiterando, em síntese, que a penalidade de ofício qualificada e agravada seria indevida, desproporcional e violadora de garantias constitucionais e legais.

44. Alega, inicialmente, que a simples omissão de receitas ou de informações em DCTF não é suficiente, por si só, para justificar a qualificação e o agravamento da multa, sendo imprescindível a comprovação do evidente intuito de fraude, o que, segundo sustenta, não se verificou no caso concreto. Afirma que não houve qualquer tentativa de impedir ou retardar o conhecimento, pela Autoridade Fiscal, da ocorrência do fato gerador, nem de reduzir, suprimir ou evitar o pagamento de tributos, destacando que as operações estavam registradas no SPED, o que, em seu entendimento, afastaria a possibilidade de fraude.

45. Sustenta, ainda, que a multa aplicada teria caráter confiscatório, por violar o princípio constitucional da vedação ao confisco, afirmando que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal reconhece a incidência desse postulado também sobre multas tributárias, razão pela qual requer o afastamento da penalidade agravada.

46. Pois bem. Observe-se, de plano, que, de acordo com o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, o qual dispõe sobre o processo administrativo fiscal, os órgãos de julgamento não podem afastar ou deixar de observar a aplicação de tratado, acordo internacional, lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade. Veja-se:

**Art. 26-A.** No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

47. Em consonância com o que determina o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, registre-se que o artigo 98 do Regimento Interno do CARF (“RICARF”), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, prescreve que “*Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto*”.

48. A Súmula CARF nº 2 também dispõe que este Conselho não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária:

**Súmula CARF nº 2:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

49. Tendo em vista que não cabe a este Conselho Administrativo se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de tratados, acordos internacionais, leis ou decretos, é de se concluir que as alegações de que a multa aplicada na modalidade qualificada é confiscatória e viola o artigo 150, inciso IV da Constituição Federal não devem ser aqui examinadas, haja vista que esse tipo de alegação reivindicaria a análise da inconstitucionalidade da própria norma tributária prevista no artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430/96.

50. Por essas razões, entendo por não acolher das alegações meritórias no sentido de que a multa é confiscatória e, por conseguinte, inconstitucional.

51. Por outro lado, tem-se que as alegações acerca das circunstâncias que ensejaram a aplicação da multa na modalidade qualificada devem ser, aqui, apreciadas.

52. Em primeiro lugar, reconheça-se que o descumprimento da legislação tributária ensejará a aplicação da respectiva sanção independentemente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. É nesses termos que o 136 do Código Tributário Nacional (“CTN”) estipula:

**Art. 136.** Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

53. As sanções aplicadas para os ilícitos tributários apresentam a dupla função de (i) inibir aquelas condutas por parte de possíveis infratores que visam suprimir ou reduzir o pagamento de tributos, intimidando-os – tem-se a chamada prevenção geral –, e, também, de (ii) punir os sujeitos infratores que efetivamente deixaram de adotar aquela determinada conduta prevista na legislação, fazendo com que eles não reincidam na infração – aqui, diz-se que a prevenção é especial. No final das contas, as sanções devem ser estabelecidas para estimular o cumprimento da obrigação tributária e evitar a prática de infrações à legislação tributária, revelando a sua função educativa.

54. Como ensina a doutrina:

“No campo das sanções administrativas pecuniárias (multas), é preciso não confundir (como faz, frequentemente, o próprio legislador) a proteção ao interesse da arrecadação (bem jurídico tutelado) com o objetivo de arrecadação por meio da multa. Noutras palavras, **a sanção deve ser estabelecida para estimular o cumprimento da obrigação tributária; se o devedor tentar fugir ao seu dever, o gravame adicional representado pela multa que lhe é imposta se justifica, desde que graduado segundo a gravidade da infração.** Se se tratar de obrigação acessória, a multa igualmente se justifica (pelo perigo que o descumprimento da obrigação acessória provoca para a arrecadação de tributos), **mas a multa não pode ser transformada em instrumento de arrecadação;** pelo contrário, **deve-se graduá-la em função da gravidade da infração, vale dizer, da gravidade do dano ou da ameaça que a infração representa para a arrecadação de tributos**”<sup>7</sup>. (g.n.)

55. Examinando o artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96 verifica-se que, a multa qualificada no percentual de 150% deve ser aplicada quando há ação dolosa praticada de acordo com as hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.5020/1964. Confira-se:

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

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

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

56. Como se vê, a imposição da multa qualificada pressupõe a comprovação de dois elementos que, embora estejam relacionados, são distintos. De um lado, deve haver a

<sup>7</sup> MARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 20ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, não paginado.

comprovação de que ocorreu o fato gerador de um determinado tributo sem o seu pagamento – o que, por si só, já enseja a incidência da multa de ofício de 75% -, e, de outro lado, dever haver a comprovação de que o inadimplemento do tributo ocorreu por meio de sonegação, de fraude ou de conluio<sup>8</sup>. A redação do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 é bastante clara ao dispor que a multa será duplicada nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 os quais, respectivamente, tratam dos institutos da sonegação, da fraude e do conluio. Confira-se:

**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 ou o crédito tributário correspondente.

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

**Art. 73** – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.

57. O traço característico e comum nas três modalidades é a **conduta dolosa**. O *dolo* corresponde a prática do ilícito por alguém que possuía o *animus*, ou seja, a intenção de realizá-lo e de obter o resultado – trata-se do elemento volitivo –, somado a um elemento adicional que, no caso, consubstancia-se **na consciência da antijuridicidade por parte do agente**, quer dizer, **no saber que se encontrava por realizar uma conduta vedada – é a própria consciência do ilícito**. Em síntese, o *dolo*, o qual, aliás, consubstancia-se em elementos relativos à vontade e à consciência, é, portanto, o requisito inafastável para que a multa seja aplicada na modalidade qualificada.

58. Conforme explica Gisele Bossa<sup>9</sup>, a redação do artigo 44 da Lei 9.430/96 não é despropositada, servindo para indicar que a qualificação da multa é medida de caráter excepcional e, logo, cabe à própria Autoridade Fiscal o ônus de provar que o contribuinte praticou quaisquer das condutas dolosas descritas nos citados artigos da Lei 4.502/64.

59. Por fim, é preciso consignar, ainda, que a aplicação da multa qualificada no percentual de 150% exige que o *dolo* seja comprovado de forma a afastar qualquer dúvida razoável quanto à sua existência, ou seja, a hipótese que a Autoridade Fiscal deve comprovar para

<sup>8</sup> HALPERIN, Eduardo Kowarick. **Multa Qualificada no Direito Tributário**. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Tributário – IBDT, 202, p. 31.

<sup>9</sup> BOSSA, Gisele Barra. A Imputação de multa qualificada: dos aspectos técnicos à construção e valoração da prova no âmbito do CARF. In: BOSSA, Gisele Barra. **Eficiência Probatória e a Atual Jurisprudência do CARF**. São Paulo: Almedina, 2020, p. 185/193.

aplicar a multa qualificada é a de que a conduta do sujeito passivo só ganha sentido à luz de uma finalidade ilícita.

61. No caso concreto, note-se que a Autoridade Fiscal aplicou a multa na modalidade qualificada, já que, em seu entendimento, as condutas praticadas pela Recorrente teriam configurado a hipótese de sonegação, conforme se verifica do seguinte trecho do “Relatório Fiscal”:

“3.2.1.6.1. Caracterizada a sonegação, impõe-se a **qualificação da multa de ofício** mediante sua duplicação, sendo devida no percentual de **150% (cento e cinquenta por cento)**, como estabelecido no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, a seguir transcrito: [...]”. (Destques no original)

62. O Acórdão recorrido, por sua vez, ao tratar especificadamente do dolo, consignou:

“[...]

Porém, o relato feito no Termo de Verificação Fiscal e as provas carreadas aos autos confirmam os fatos apurados pela fiscalização que embasaram a autuação e evidenciaram os elementos necessários à qualificação da multa de ofício lançada, expondo, **num primeiro momento, a total desídia da contribuinte no trato das questões tributárias, manifesta pela falta de apresentação da documentação contábil e fiscal, da movimentação bancária, da entrega de declarações obrigatórias da pessoa jurídica, além da falta de pagamento dos tributos devidos no período fiscalizado.**

Mais incisivos e determinantes para qualificação da multa foram os elementos coletados com vistas à responsabilização tributária do verdadeiro sócio da empresa autuada, por demonstrarem a **atitude dolosa manifesta pela interposição de pessoa no quadro societário**, matéria analisada em detalhes no item relativo à Sujeição Passiva Solidária deste Voto, ao qual se faz remissão.

Como dito, **os presentes autos têm por objeto uma massiva omissão de receita** (não questionada pela contribuinte ou seus responsáveis), após verificada a existência de inúmeras transações comerciais jamais tributadas, sem que exista qualquer recolhimento relativo a tributos federais em nome da contribuinte durante todo o ano-calendário 2013.

A **multa qualificada** ora tratada não se baseia exclusivamente na falta de observância de uma obrigação acessória, como querem fazer crer os impugnantes, mas em **extensa e reiterada sonegação de tributos.**

[...]

Diante do até aqui exposto, verifica-se que **a contribuinte de forma reiterada deixou de escriturar, pagar e, além disso, não entregou as declarações** de maior relevância para o Fisco Federal, aquelas em que os contribuintes informam suas atividades econômicas (DIPJ) bem como constituem o crédito tributário (DCTF).

Não se verifica, aqui, ter a contribuinte simplesmente deixado de praticar obrigações acessórias quanto a fato já antes informado, mas de omissão total quanto ao lucro de uma empresa em pleno funcionamento. As circunstâncias postas tornam inaceitável a argumentação de que não haveria dolo de sonegar”. (g.n.)

63. E, realmente, a Autoridade Fiscal conseguiu demonstrar e comprovar o evidente intuito de fraude e sonegação por parte empresa, ao ter relatado que no ano-calendário de 2013, de forma reiterada, a Contribuinte deixou de apresentar a DIPJ<sup>10</sup>, as DCTF<sup>11</sup> mensais e os DACON<sup>12</sup>, bem como não confessou quaisquer débitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, mesmo após sucessivas intimações. Ademais, a Fiscalização apontou a utilização de interposta pessoa na composição do quadro societário da ASIAPLAST, circunstância que, em conjunto com as omissões reiteradas de obrigações acessórias, foi considerada indicativa de atuação consciente e organizada voltada à evasão do controle fiscal, conforme se verifica dos trechos abaixo transcritos:

“2.1. O contribuinte deixou de apresentar qualquer declaração fiscal e de recolher qualquer dos tributos, objeto deste procedimento fiscal, incorrendo nas infrações decorrentes da falta de recolhimento do IPPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS e do não atendimento à intimação fiscal para apresentação da Escrituração Contábil Digital – ECD”. (g.n.)

\*\*\*\*\*

“3.1.1. No início do procedimento fiscal, constatou-se a omissão do contribuinte na entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – **DIPJ** e dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais - **DACON**, assim como deixou de confessar qualquer valor dos seus débitos do **IRPJ**, da **CSLL**, da **Contribuição para o PIS** e da **COFINS** relativamente ao ano calendário de 2013 em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF.

3.1.2. Instada a apresentar por quatro vezes a documentação supracitada (**Vide Docs. 01, 05, 06 e 07**), o contribuinte não atendeu à fiscalização”. (Destques no original)

\*\*\*\*\*

“3.1.6. Relativamente ao ano calendário 2013, de acordo a legislação supramencionada, o contribuinte deixou de fazer a entrega anual da DIPJ, a entrega mensal da DCTF e a entrega mensal da DACON, ou seja, deixou de apresentar 25(vinte e cinco) declarações fiscais a que estava obrigada. Essa conduta omissiva na entrega de declarações fiscais foi observada também nos anos de 2011 e 2012, quando o contribuinte deixou de entregar todas as declarações a que estava obrigada (**Vide Doc. 15**)”. (g.n.)

\*\*\*\*\*

<sup>10</sup> Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ.

<sup>11</sup> Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF.

<sup>12</sup> Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais – DACON.

“3.2.1. Dando prosseguimento na estratégia de **sonegação fiscal**, a partir de 18.12.2012, o **quadro societário da ASIAPLAST foi composto pela interposta pessoa** COMPORTA PARTICIPAÇÃO, detentora de 99,99% do capital social e constituída por titulares, **comumente denominados de “laranjas” ou “testa de ferro”, não localizados** nos endereços informados à Administração Tributária e desprovidos de capacidade econômico financeira para fazer face à aquisição de empreendimento, o que demonstraremos adiante”. (g.n.)

\*\*\*\*\*

“3.2.1.3.9. Com base nas informações acima coligidas, quais sejam, os rendimentos auferidos **pela Sra. Cristina Maria da Silva** nos anos anteriores ao de 2013, na condição de empregada celetista, as informações de seus rendimentos para fins do IRPF e suas movimentações financeiras, **denota-se a incompatibilidade de sua capacidade econômico financeira para constituir uma empresa de responsabilidade limitada – EIRELI (a COMPORTA PARTICIPAÇÕES) com capital inicial de R\$ 65.000,00** e, por meio dela, adquirir cotas do capital e exercer o controle total de um empreendimento, cuja receita média anual de vendas foi na ordem de R\$ 22.742.389,42 no período de 2011 a 2016.

3.2.1.3.10. Relativamente ao Sr. Edmilson Claudino da Silva, também com base nas informações de sua situação fiscal perante o IRPJ e a inexistência de informações de movimentação financeira, conforme mencionamos no item 3.2.1.3.6 e na alínea “b” do item 3.2.1.3.8, **depreende-se claramente sua completa falta de capacidade econômico financeira para adquirir a titularidade da COMPORTA PARTICIPAÇÃO, em sucessão à Sra. Cristina Maria da Silva, com capital de R\$ 90.000,00** (noventa mil reais)”. (Destques no original)

\*\*\*\*\*

3.2.1.5.2. A **prática reiterada em omitir a apresentação de declarações fiscais**, além da **utilização fraudulenta de interposta pessoa na composição do quadro societário** da ASIAPLAST em lugar do sócio administrador, demonstra a sua deliberada **intenção (dolosa) de tentar impedir ou retardar**, totalmente, no presente caso, **o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador** da obrigação tributária principal e/ou das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente, **configurando uma sonegação**, nos termos do disposto no arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30.11.1964, abaixo transcrito: [...]”. (g.n.)

64. Tampouco procede a alegação de que *“não restou caracterizado o impedimento do Fisco em constituir o crédito tributário através de seus meios ordinários, tanto assim o é, que obteve os dados para lavratura do auto de infração através do SPED”*, já que a sonegação consiste na intenção de se criar embaraços à Fiscalização no que diz com o conhecimento do fato gerador. No caso concreto, restou evidenciado que a Contribuinte, de **forma reiterada**, deixou de apresentar as declarações fiscais, bem como deixou de confessar quaisquer débitos de IRPJ, CSLL,

PIS e COFINS, mesmo após sucessivas intimações da Autoridade Fiscal. Ademais, tal conduta omissiva na entrega de declarações também foi constatada nos anos-calendário de 2011 e 2012, revelando comportamento reiterado e incompatível com o cumprimento regular das obrigações tributárias.

65. Diante do conjunto probatório constante dos autos, conclui-se que a empresa atuou com dolo, enquadrando-se, a rigor, na hipótese prevista no artigo 72 da Lei nº 4.502/1964, que define a fraude como a prática de atos destinados a excluir ou modificar elementos de informação relevantes para a constituição do crédito tributário, com o objetivo de reduzir ou postergar o pagamento dos tributos e contribuições devidos. No caso, a omissão reiterada na entrega de declarações fiscais obrigatórias, a ausência de confissão de débitos e a adoção de estruturas societárias artificiais evidenciam conduta consciente voltada a dificultar o pleno conhecimento do fato gerador pela Autoridade Fiscal.

66. A aplicação da multa qualificada deve ser, portanto, mantida, sendo que, por força do princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (“CTN”), que dispõe que *a lei se aplica a ato ou fato pretérito não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática*, a multa deve ser fixada no patamar de 100%, nos termos do que preceitua o artigo 14 da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023.

67. Quanto ao agravamento da multa, esse teve por fundamento a conduta omissiva e reiterada da Recorrente, que, apesar de regularmente intimada por meio do “Termo de Início de Fiscalização” e sucessivamente reintimada, deixou de apresentar a Escrituração Contábil Digital – ECD, o Livro LALUR, os livros fiscais estaduais, bem como as declarações fiscais obrigatórias (DIPJ, DACON e DCTF), permanecendo absolutamente inerte diante da ação fiscal. Confira-se:

“4.1. Conforme discorrido nos itens 1.3 a 1.7 deste Relatório de Auditoria Fiscal, nenhum dos livros, documentos, declarações ou comprovantes solicitados foi entregue pelo sujeito passivo, relativamente ao ano calendário 2013. Entre tais documentos, destacamos a falta da **Escrituração Contábil Digital (ECD)**, instituída pela Instrução Normativa RFB nº 787, de 19.11.2007, com a redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 925, de 11.03.2009, a que está obrigada o contribuinte, por estar sujeita à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real (explicitado no tópico 2.2). Essa Escrituração deveria ter sido transmitida ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22.01.2007 (**Vide Doc. 37**).

4.2. A referida Escrituração Contábil Digital (ECD) foi solicitada por meio do Termo de Início de Fiscalização –TIF com ciência postal realizada em 24.08.2016 (**Vide Doc. 01**), **sem que houvesse qualquer manifestação por parte do contribuinte**. Essa mesma atitude foi adotada pelo contribuinte diante das seguintes reintimações fiscais:

- Termo de Reintimação Fiscal de 15.09.2016 (**Vide Doc. 05**), com ciência postal em 19.09.2016;

- Termo de 2ª Reintimação Fiscal de 14.11.2016 (**Vide Doc. 06**), com ciência postal em 22.22.2016;

- Termo de Constatação e 3ª Reintimação Fiscal de 13.02.2017 (**Vide Doc. 08**), com ciência pessoal em 13.02.2017;

4.3. Decorridos 12 meses desde a ciência do Termo de Início de Fiscalização em 24.08.2016, o contribuinte não prestou qualquer satisfação, prejudicando os trabalhos da ação fiscal, tornando-a mais demorada e penosa.

4.4. Em todos esses Termos Fiscais, o contribuinte foi alertado de que, em caso de não atendimento à intimação, sujeitar-se-ia ao **agravamento da multa de ofício**, nos termos do § 2º, inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, além de ensejar a apuração do imposto de renda e da contribuição social **com base no lucro arbitrado**, conforme dispõe o art. 47 da Lei nº 8.981, de 20.01.1995 (art. 530 do RIR/99), **sem exclusão das penalidades cabíveis** (art. 538 do RIR/99)

4.5. Em decorrência dessa omissão, a multa de ofício qualificada de 150% deve ser ainda agravada, passando a ser de 225%, nos termos do art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996:

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

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

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

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

*I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea “a”, pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea “b”, com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea “c”, com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)”. (Destques no original)*

68. Como se depreende dos trechos acima, o **agravamento da multa** foi fundamentado exclusivamente no **não atendimento às intimações fiscais**, consubstanciado na **inércia da Recorrente** em apresentar a **Escrituração Contábil Digital – ECD**, o **Livro LALUR**, os **livros fiscais estaduais**, bem como as **declarações fiscais obrigatórias (DIPJ, DACON e DCTF)**.

69. Todavia, entendo que **não se mostra cabível o agravamento da multa** nas circunstâncias dos autos, à luz do entendimento consolidado neste Conselho, conforme se extrai das Súmulas CARF nº 96 e nº 133, que assim dispõem:

**Súmula CARF nº 96**

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 09/12/2013

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.

**Súmula CARF nº 133**

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2019

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

70. Com efeito, o mero descumprimento das intimações, por si só, não caracteriza conduta apta a justificar o agravamento da penalidade, quando esse mesmo comportamento já constitui o fundamento material do lançamento, seja pelo arbitramento do lucro, seja pela aplicação de presunção legal de omissão de receitas. Nessas hipóteses, inexistindo consequência adicional decorrente da inércia da Contribuinte que vá além da própria constituição do crédito tributário, não se legitima o agravamento da multa, sob pena de *bis in idem*, conforme a inteligência das Súmulas CARF nº 96 e nº 133.

### **III.3 - Análise das Alegações Relativas à Responsabilidade Tributária dos Sócios**

71. A Autoridade Fiscal imputou responsabilidade tributária solidária ao Sr. Bruno Coelho Bezerra da Cunha e à Sra. Cristina Maria da Silva, com fundamento nos artigos 124, incisos I e II, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (“CTN”), sob o argumento de que tais pessoas teriam praticado atos com infração à lei e ao contrato social, bem como atuado em conluio com o objetivo de ocultar o verdadeiro administrador e controlador da ASIAPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

72. O artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que são solidariamente obrigadas “as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”:

**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.

73. A leitura do dispositivo leva o intérprete à conclusão de que o “interesse comum” está atrelado ao fato gerador da obrigação tributária. Assim, para ser responsável solidária pelos créditos tributários, a pessoa (seja ela física ou jurídica) tem que ter tido participação no fato que constitui a hipótese de incidência tributária. Ou seja, a expressão “interesse comum” se dirige às pessoas que, de alguma forma, participaram do fato (critério material) descrito no antecedente da regra matriz.

74. Assim, para que esteja configurada a solidariedade natural é necessário que as pessoas obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à tributação. Em outros termos, **tais pessoas necessariamente devem ter participado da situação definida em lei como fato gerador do tributo**. A título de exemplo, em julgado bastante interessante, o Superior Tribunal de Justiça (“STJ”) entendeu que o simples fato de os cônjuges optarem por fazer declaração conjunta de imposto de renda não significa, por si só, que ambos passam a ter interesse comum na situação constitutiva do fato gerador do tributo, na acepção do artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional (“CTN”). No entender do Tribunal, para que estivesse configurada a solidariedade, seria necessária a “participação ativa” dos consortes, um ao lado do outro, “na produção do fato gerador da percepção dos rendimentos tidos por tributáveis” (STJ, REsp 1.273.396/DF, 1ª Turma, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, j. 05.12.2019, DJe 12.12.2019).

75. No caso concreto, observe-se que a Autoridade Fiscal acabou atribuindo a responsabilidade tributária solidária ao Sr. Bruno Coelho Bezerra da Cunha e à Sra. Cristina Maria da Silva, com base na premissa de que praticaram atos com infração à lei, conforme se verifica dos trechos abaixo reproduzidos:

“3.2.1.4.5. Portanto, **ao deixar intencionalmente de informar ao Banco Bradesco S.A. sua retirada formal do quadro societário e da administração da ASIAPLAST em 18.12.2012, para, com isso, continuar, de fato, isoladamente, com amplo domínio da administração dos recursos financeiros da empresa**, sem que esteja autorizado para tal, mediante a irregular e fraudulenta movimentação de contas bancárias, o **Sr. Bruno Coelho Bezerra da Cunha incorreu na prática de atos ilícitos na administração da ASIAPLAST por infração à lei e/ou contrato social**”.  
(g.n.)

\*\*\*\*\*

“3.2.1.4.7. Ademais, **fica evidente também o ajuste doloso (conluio) do Sr. Bruno Coelho Bezerra da Cunha com a Sra. Cristina Maria da Silva, por meio da atuação**

concomitantemente **na administração de direito e/ou de fato da ASIAPLAST** e adoção das seguintes condutas/procedimentos:

a) **Omissão total em relação a entrega de declarações fiscais** da ASIAPLAST a que estavam obrigados à administração tributária; e

b) Ocultação de sócio dirigente da ASIAPLAST, mediante a transferência fraudulenta da participação societária do Sr. Bruno Coelho Bezerra da Cunha para a interposta pessoa COMPORTA PARTICIPAÇÃO, cuja titularidade pertence (ia) às pessoas desprovidas de capacidade econômico financeira, conforme demonstrado nos itens 3.2.1.3.1 a 3.2.1.3.10 supra, com o intuito de possibilitar a exclusão do Sr. Bruno Coelho Bezerra da Cunha de eventuais responsabilidades tributárias.

3.2.1.4.8. É importante destacar que **a Sra. Cristina Maria da Silva continuou na administradora da ASIAPLAST, mesmo após sua retirada da controladora COMPORTA PARTICIPAÇÃO** em 18.03.2016, quando promoveu sua retirada da COMPORTA PARTICIPAÇÃO, também de forma fraudulenta, ao transferir a titularidade ao Sr. Edmilson Claudino da Silva, desprovido de qualquer capacidade econômico financeira para tal aquisição, assim como a Sra. Cristina, conforme apontado nos itens 3.2.1.3.9 e 3.2.1.3.10". (g.n.)

76. Pelo que se observa, a Fiscalização não produziu provas diretas da participação efetiva de cada um dos responsáveis nas infrações à legislação tributária apontadas, nem demonstrou a prática conjunta do fato gerador. Ao contrário, o Fisco provou a prática da infração pela pessoa jurídica autuada e, como decorrência, considerando a constatação de dolo, fraude e sonegação imputou a responsabilidade à sócia-administradora Sra. Cristina e ao Sr. Bruno.

77. A mim parece não estar devidamente caracterizada a responsabilização da sócia Sra. Cristina, pois a Autoridade Fiscal não descreve a conduta por ela realizada e tampouco a realização conjunta da situação configuradora do fato gerador, além de não demonstrar que os ganhos indevidos obtidos com as infrações praticadas pela empresa autuada tenham sido repartidos com a responsável, ou seja, não há elementos que sustentem o interesse comum. O simples fato de ser sócia não caracteriza o interesse comum previsto no artigo 124 do Código Tributário Nacional (CTN).

78. Menciono, a propósito, o seguinte julgado desta 2ª Turma Ordinária:

**“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2013

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

São solidariamente responsáveis pelos créditos tributários, as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. **Cabe à autoridade fiscal demonstrar o nexo de causalidade entre o interesse comum e as condutas típicas praticadas pelo responsável, não**

**bastando presumir a responsabilidade abstratamente**". (Processo nº 10805.724350/2017-18. Acórdão nº 1302-007.432 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA. Sessão de 27 de junho de 2025. Relator Henrique Nimer Chamas, g.n.)

79. Por essas razões, entendo que a **responsabilidade solidária** que foi **atribuída à Sra. Cristina** com fundamento no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional ("CTN") **deve ser afastada**, já que os pressupostos fáticos apontados pela Autoridade Fiscal para tanto não se subsumem à hipótese ali prevista.

80. Já com relação ao **Sr. Bruno**, ficou caracterizado que era quem, de fato, **administrava a empresa e se beneficiava com os ganhos indevidos obtidos com as infrações praticadas** pela empresa autuada, conforme comprova o montante (R\$ 17.255.893,40) movimentado por meio de cheques equivalente aos valores das vendas realizadas pela empresa no ano de 2013. É o que se constata a partir da leitura dos seguintes trechos do "Relatório de Auditoria Fiscal":

#### **"Movimentação de Contas Corrente 3.2.1.4.3.**

Dentre as informações recebidas, podemos destacar os seguintes relevantes fatos que configuram taxativamente a administração de fato da ASIAPLAST pelo Sr. Bruno Coelho Bezerra da Cunha, após sua retirada formal da sociedade em 18.12.2012:

a) Da representação da sociedade perante o Banco Bradesco – conforme "Cadastro de Clientes" (**Vide Doc. 32**), a ASIAPLAST mantinha em 2013 as contas correntes de n.º 9.510/9 e 10.400/0, ambas na agência 2.947/5 – "PRAZERES – UJABOATGUAR", abertas, respectivamente em 23.05.2005 e 09.08.2006. A representação de forma isolada da ASIAPLAST perante o Banco Bradesco ainda continuou sob a responsabilidade do Sr. Bruno Coelho Bezerra [REDACTED]: 419.035.364-72, baseada em Contrato Social apresentado àquele Banco;

b) Movimentação financeira – as supras citadas contas foram movimentadas no ano de 2103, conforme extratos bancários anexos (**Vide Doc. 33**). Nelas foram identificados 198 (cento e noventa e oito) lançamentos de débito do tipo "101 – (D) cheques", **no valor total de R\$ 17.255.893,40**. Verificamos nas cópias dos cheques enviadas pelo Banco Bradesco S.A. que **todos eles foram assinados isoladamente pelo Sr. Bruno Coelho Bezerra da Cunha**, a saber:

I) na conta 9.510/9: 81 (oitenta e um) cheques num total de R\$ 7.235.480,22 (**Vide Doc. 34**);

II) na conta 10.400/0: 117 (cento e dezessete) cheques num total de R\$ 10.020.413,18 (**Vide Doc. 35**)

3.2.1.4.4. Percebe-se que o montante de R\$ 17.255.893,40 movimentado por meio de cheques é equivalente aos valores das vendas realizadas pela empresa no ano de 2013 no total de R\$ 17.561.898,57, conforme descrito no item 2.4.1.

3.2.1.4.5. Portanto, ao deixar intencionalmente de informar ao Banco Bradesco S.A. sua retirada formal do quadro societário e da administração da ASIAPLAST em 18.12.2012, para, com isso, continuar, de fato, isoladamente, com amplo domínio da administração dos recursos financeiros da empresa, sem que esteja autorizado para tal, mediante a irregular e fraudulenta movimentação de contas bancárias, o Sr. Bruno Coelho Bezerra da Cunha incorreu na prática de atos ilícitos na administração da ASIAPLAST por infração à lei e/ou contrato social”. (Destques no original)

81. Ressalto ainda que não se trata de interesse meramente econômico, tendo em vista que juridicamente foi desenvolvido um *modus operandi* para que a prática da sonegação fiscal se operasse com eficiência (omissão reiterada na entrega de declarações fiscais obrigatórias, evidenciando ausência de confissão de débitos e a adoção de estruturas societárias artificiais), tudo com um objetivo fim: não apurar os valores devidos, não declarar e não recolher aos cofres públicos e, não somente em um período ou outro, mas de forma repetida nos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013.

82. Assim, a sonegação praticada 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. É esse contexto que justifica a aplicação do artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN) ao Sr. Bruno.

83. Faz-se necessário, agora, observar a responsabilidade com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN), o qual dispõe:

**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;

[...]

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

84. Do referido dispositivo extrai-se que, para a responsabilização dos diretores, gestores ou representantes das pessoas jurídicas, é necessário demonstrar a prática de atos “*com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*”.

85. Como se vê, não se trata de responsabilização imediata dos administradores da empresa inadimplente frente ao Fisco, somente por assumirem essa função, de modo que é imprescindível a demonstração dos atos pelos quais se evidenciou a conduta infracional.

86. Faz-se necessário, portanto, que o ato ilícito praticado concorra para o inadimplemento dos créditos tributários devidos por aquele que realizou o fato jurídico-tributário.

87. Além do inadimplemento, faz-se necessária a configuração do comportamento do terceiro que enseje a existência de um passivo tributário que, por força normativa, passa ao espectro de sua responsabilidade.

88. Necessariamente, aqui, os terceiros necessitam apresentar poder de gerência ou de administração da sociedade que representam, uma vez que o fato ensejador da responsabilidade é o **ato ilícito praticado por parte daquele que tem poder de mando na pessoa jurídica que representa**. Nesse sentido é o entendimento pacificado há bastante tempo pelo Superior Tribunal de Justiça (“STJ”), como se verifica no REsp n. 640.155/RJ:

RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. POSSIBILIDADE. DESNECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. PROVAS PRÉ-CONSTITUÍDAS SUFICIENTES. SÚMULA 7/STJ. SÓCIOS. RESPONSABILIDADE VINCULADA AO EXERCÍCIO DE GERÊNCIA OU ATO DE GESTÃO. LEI 8.620/93. PREENCHIMENTO DAS CONDIÇÕES PREVISTAS NO ART. 135 DO CTN. RECURSO DESPROVIDO.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

2. É cabível, em sede de execução fiscal, exceção de pré-executividade nos casos em que o reconhecimento da nulidade do título puder ser verificado de plano, bem assim quanto às questões de ordem pública, como aquelas pertinentes aos pressupostos processuais e às condições da ação, desde que não seja necessária dilação probatória.

3. Na hipótese dos autos, o Tribunal de origem, analisando o contexto fático-probatório, concluiu que as provas constantes dos autos são suficientes para se verificar a ilegitimidade da parte para figurar no pólo passivo da execução fiscal. Assim, não cabe a esta Corte Superior, em função da Súmula 7/STJ, avaliar se as provas pré-constituídas são suficientes ou não para afastar a referida legitimidade.

4. Segundo o disposto no art. 135, III, do CTN, os sócios somente podem ser responsabilizados pelas dívidas tributárias da empresa quando exercerem gerência da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador. Precedentes.

5. A Primeira Seção desta Corte de Justiça, no julgamento do REsp 717.717/SP, de relatoria do Ministro José Delgado, consagrou o entendimento de que, mesmo em se tratando de débitos com a Seguridade Social (Lei 8.620/93), "a responsabilidade pessoal dos sócios das sociedades por quotas de responsabilidade limitada" somente "existe quando presentes as condições estabelecidas no art. 135, III, do CTN" (REsp 833.977/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 30.6.2006).

6. Recurso especial desprovido. (g.n.)

89. A mera condição de sócio, por exemplo, sem poder de administração, não enseja responsabilização do terceiro. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a personalidade entre o ilícito (má gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade.

90. Segundo Leandro Paulsen<sup>13</sup>:

“Somente os **‘diretores, gerentes ou representantes** de pessoas jurídicas de direito privado’ podem ser responsabilizados, e não todo e qualquer sócio. Faz-se necessário, pois, que o sócio tenha exercido a direção ou gerência da sociedade, com **poder de gestão**. Efetivamente, a responsabilização exige que as pessoas indicadas tenham praticado diretamente, ou tolerado, a prática do ato abusivo e ilegal quando em posição de influir para a sua não ocorrência. Constitui prova para a configuração da responsabilidade o fato de o agente encontrar-se na direção da empresa na data do cumprimento da obrigação, devendo ter poderes de decisão quanto ao recolhimento do tributo”. (Destques no original)

91. Salieta-se que a responsabilidade de terceiro com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional pressupõe, portanto, a caracterização do seguintes elementos: **(i)** que o terceiro – no caso, o sócio – detenha poderes de gestão tal qual acontece com os diretores, gerentes e administradores, por exemplo; **(ii)** que os diretores, gerentes ou administradores tenham praticado atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto; e, além disso, **(iii)** que a prática dos atos ilegais ou abusivos resultem, senão o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributárias. No final, frise-se que todos esses elementos precisam ser demonstrados e, sobretudo, comprovados por parte da Autoridade Fiscal.

92. Feitas essas considerações, registre-se que no concreto, a Autoridade Fiscal entendeu por atribuir a responsabilidade tributária à Sra. Cristina pelo simples fato de constar como sócia-administradora da empresa autuada:

“3.1.3. **Segundo consta no Contrato Social** (terceira alteração contratual e consolidação da sociedade limitada, arquivada na JUCEPE em 18.12.2012), **a administração** da ASIAPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, no período fiscalizado, **cabia unicamente à diretora Cristina M. [REDACTED]** CPF: 592.176.004-82 (**Vide doc. 04**). Veremos no item 3.2.1.4 que, no mesmo período, a ASIAPLAST foi administrada de fato pelo Sr. Bruno Coelho Bezerra [REDACTED], CPF: 419.035.364-72”. (g.n.)

\*\*\*\*\*

“3.2.1.1.6. Verifica-se, portanto, que **desde a retirada formal do sócio Bruno Coelho Bezerra da Cunha** em 18.12.2012 até a última alteração contratual

<sup>13</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 14ª ed., São Paulo: SaraivaJur, 2023, p. 255.

arquivada na JUCEPE em 11.09.2015, **a representação da sociedade deveria ser exercida isoladamente pela Sra. Cristina** Maria da Silva. Dizemos deveria por que veremos adiante que o Sr. Bruno Coelho também continuou, de fato, no exercício das funções de administração da sociedade”. (g.n.)

\*\*\*\*\*

“3.2.1.4.8. É importante destacar que **a Sra. Cristina** Maria da Silva **continuou na administradora** da ASIAPLAST, **mesmo após sua retirada da controladora** COMPORTA PARTICIPAÇÃO em 18.03.2016, quando promoveu sua retirada da COMPORTA PARTICIPAÇÃO, também de forma fraudulenta, ao transferir a titularidade ao Sr. Edmilson Claudino da Silva, desprovido de qualquer capacidade econômico financeira para tal aquisição, assim como a Sra. Cristina, conforme apontado nos itens 3.2.1.3.9 e 3.2.1.3.10”. (g.n.)

93. Como se vê, o “Relatório de Auditoria Fiscal” não esclarece qual teria sido o ato praticado pela responsável Sra. Cristina, tampouco estabelece uma ligação sobre sua suposta conduta ilícita às operações fraudulentas descritas pela Fiscalização.

94. Por essas razões, entendo que a responsabilidade atribuída à sócia Sra. Cristina, com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional deve ser afastada.

95. Com relação ao sócio, Sr. Bruno, observa-se que a Autoridade Fiscal atribuiu a responsabilidade tributária pelo fato de que, através da prática reiterada, visava o enriquecimento ilícito por meio de sonegação fiscal e outros artifícios. É de ver-se:

“3.2.1.4.1. Demonstraremos a seguir que **o Sr. Bruno** Bezerra Coelho da Cunha, **64-72, continuou também na administração** da ASIAPLAST no período fiscalizado, **mesmo após sua retirada do quadro societário** em 18.12.2012, mediante a cessão fraudulenta de suas cotas à sociedade de responsabilidade limitada COMPORTA PARTICIPAÇÃO – EIRELI, cujos titulares não foram localizados e são desprovidos de capacidade econômico financeira, conforme já apontado nos itens precedentes”. (g.n.)

\*\*\*\*\*

#### “Movimentação de Contas Corrente 3.2.1.4.3.

Dentre as informações recebidas, podemos destacar os seguintes relevantes fatos que configuram taxativamente a administração de fato da ASIAPLAST pelo Sr. Bruno Coelho Bezerra da Cunha, após sua retirada formal da sociedade em 18.12.2012:

a) Da representação da sociedade perante o Banco Bradesco – conforme “Cadastro de Clientes” (**Vide Doc. 32**), a ASIAPLAST mantinha em 2013 as contas correntes de n.º 9.510/9 e 10.400/0, ambas na agência 2.947/5 – “PRAZERES – UJABOATGUAR”, abertas, respectivamente em 23.05.2005 e 09.08.2006. A representação de forma isolada da ASIAPLAST perante o Banco Bradesco ainda

████████████████████

continuou sob a responsabilidade do Sr. Bruno Coelho Bezerra da Cunha, CPF: 419.035.364-72, baseada em Contrato Social apresentado àquele Banco;

b) Movimentação financeira –as supras citadas contas foram movimentadas no ano de 2103, conforme extratos bancários anexos (**Vide Doc. 33**). Neles foram identificados 198 (cento e noventa e oito) lançamentos de débito do tipo “101 – (D) cheques”, **no valor total de R\$ 17.255.893,40**. Verificamos nas cópias dos cheques enviadas pelo Banco Bradesco S.A. que **todos eles foram assinados isoladamente pelo Sr. Bruno Coelho Bezerra da Cunha**, a saber:

I) na conta 9.510/9: 81 (oitenta e um) cheques num total de R\$ 7.235.480,22 (**Vide Doc. 34**);

II) na conta 10.400/0: 117 (cento e dezessete) cheques num total de R\$ 10.020.413,18 (**Vide Doc. 35**)

3.2.1.4.4. Percebe-se que o montante de R\$ 17.255.893,40 movimentado por meio de cheques é equivalente aos valores das vendas realizadas pela empresa no ano de 2013 no total de R\$ 17.561.898,57, conforme descrito no item 2.4.1.

3.2.1.4.5. Portanto, ao deixar intencionalmente de informar ao Banco Bradesco S.A. sua retirada formal do quadro societário e da administração da ASIAPLAST em 18.12.2012, para, com isso, continuar, de fato, isoladamente, com amplo domínio da administração dos recursos financeiros da empresa, sem que esteja autorizado para tal, mediante a irregular e fraudulenta movimentação de contas bancárias, o Sr. Bruno Coelho Bezerra da Cunha incorreu na prática de atos ilícitos na administração da ASIAPLAST por infração à lei e/ou contrato social”. (Destques no original)

96. Como se vê, os fatos descritos no “Relatório de Auditoria Fiscal” apontam a movimentação de expressivas transferências, por meio de cheques assinados isoladamente pelo Sr. Bruno, as quais concentram os recursos provenientes da sonegação fiscal, já que *“o montante de R\$ 17.255.893,40 movimentado por meio de cheques é equivalente aos valores das vendas realizadas pela empresa no ano de 2013 no total de R\$ 17.561.898,57, conforme descrito no item 2.4.1”*.

97. Sobre tais fatos, o Recorrente não apresentou nenhuma prova que refutasse as constatações da Fiscalização. É inquestionável, portanto, a responsabilidade do Sr. Bruno nas práticas ilícitas apontadas.

98. Além disso, restou caracterizado que o Sr. Bruno era quem dispunha e administrava os recursos da empresa autuada e, desse modo, era quem administrava, de fato, o que restou materializado nas movimentações bancárias.

99. Assim, entendo que a responsabilidade tributária atribuída ao Sr. Bruno, com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional deve ser mantida.

**IV - Dispositivo**

100. Por todo o exposto e por tudo mais que consta nos autos, entendo por conhecer do Recurso Voluntário apresentado pela contribuinte principal Asioplast Industria e Comércio Ltda e pelos responsáveis Bruno Coelho Bezerra da Cunha e Cristina Maria da Silva.

101. E, após análise detida das alegações formuladas, entendo por adotar as seguintes providências:

- (i) No mérito, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reduzir a aplicação da multa qualificada para o percentual de 100% (cem por cento) e afastar o agravamento;
- (ii) Em relação à responsável Cristina Maria da Silva, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a responsabilidade atribuída com fundamento nos artigos 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional já que os pressupostos fáticos apontados pela Autoridade Fiscal não se subsumem às hipóteses ali previstas;
- (iii) Em relação ao responsável Bruno Coelho Bezerra da Cunha, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, de modo que, a responsabilidade com fundamento nos artigos 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional deve ser mantida.

102. É como voto.

Assinado Digitalmente

**Miriam Costa Faccin**