



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16062.720076/2017-17  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-006.192 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de abril de 2022  
**Recorrentes** ALLPAC LTDA  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ART.135.CTN.

Os diretores, gerentes ou representantes, de fato, da pessoa jurídica respondem pessoalmente, de forma solidária com a Contribuinte, pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. AFASTAMENTO.

Para aqueles nominados como responsáveis solidários onde não restou comprovada a participação e prática de atos nos termos do inciso III do art.135 do CTN, imperiosa se torna o seu afastamento do polo passivo.

A interpretação a dar ao art.131, II do CTN, é são responsáveis aqueles que recebem bens por falecimento do proprietário, não sendo aqui o caso sob análise, além de não restar caracterizada a conduta pertinente ao fato gerador que os responsabilizem pelos atos que originou o lançamento.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

DCTF. OMISSÃO. MULTA.

Configurada a hipótese de falta de apresentação da DCTF, deve ser a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, (i) negar provimento ao recurso voluntário de PEDRO OSTRAND e manter a multa lançada por falta de apresentação de DCTF, à exceção do lançamento relativo ao período de apuração de agosto de 2015, que deverá ser cancelado; vencidos os Conselheiros Claudio de Andrade Camerano (relator), Itamar Arthur Magalhães Alves Ruga e Lucas Issa Halah que afastavam a referida multa in totum; (ii) negar provimento ao recurso em relação à multa lançada pelo não cumprimento à intimação para a apresentação da escrituração digital - ECF; vencidos os Conselheiros Itamar Arthur Magalhães

Alves Ruga e Lucas Issa Halah que afastavam a respectiva multa. Por unanimidade de votos, (i) dar provimento aos recursos voluntários de KIM OSTRAND ROSEN, JILL OSTRAND FREITAS, THOMAS OSTRAND ROSEMN, JENNY OSTRAN ROSEN e CHRISTIAN OSTRAND ROSEN, para afastar a sua responsabilidade solidária tributária e (ii) negar provimento ao recurso de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos André Soares Nogueira.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano – Relator

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

## Relatório

Por bem sintetizar o extenso **Relatório de Lançamento e encerramento da Ação Fiscal**, reproduzo partes do relatório considerado na decisão recorrida, consubstanciada no Acórdão de n.º 09-68.469 proferido pela 2ª Turma da DRJ/JFA em sessão de 31/10/2018:

### *Relatório*

*Trata-se o presente processo da lavratura de auto de infração no valor de R\$8.969.359,62 (oito milhões, novecentos e sessenta e nove mil, trezentos e cinquenta e nove reais e sessenta e dois centavos) referente a multa regulamentar por omissão de DCTF e ECF.*

*A autoridade lançadora incluiu no pólo passivo da obrigação tributária os seguintes responsáveis solidários:*

CNPJ/CPF	Nome	Discriminação	Período (1)
299.183.618-03	THIAGO ROSSI DA SILVA	Administrador da ALLPRINT	06/2016-12/2016
902.252.105-75	JOSE CARLOS DOS SANTOS	Administrador da ALLPRINT	06/2016-12/2016
011.786.038-73	PEDRO OSTRAND	Administrador da ALLPAC	01/01/2014-14/09/2015
813.799.358-49	NILSON DA SILVA	Administrador da ALLPAC	01/01/2014-14/09/2015
266.590.438 10	SHEYLA CRISTINA DE MENDONÇA BATI MARCO	Administrador da ALLPAC	14/09/2015 31/12/2016
011.786.038-73	PEDRO OSTRAND	Procurador TOLEDO FINANCE (única sócia LEO)	01/01/2014-31/12/2016
813.799.358-49	NILSON DA SILVA	Administrador LEO PARTICIPAÇÕES (única sócia ALLPAC)	01/01/2014-07/08/2015
266.590.438-10	SHEYLA CRISTINA DE MENOONCA BATI MARCO	Administrador LEO participações (única sócia ALLPAC)	07/08/2015-31/12/2016
031.610.078-16	KIM OSTRAND ROSEN	Sócia TOLEDO FINANCE	01/01/2014-31/12/2016
031.610.068-44	JILL OSTRAND FREYTAGS	Sócia TOLEDO FINANCE	01/01/2014-31/12/2016
282.012.608-13	JENNY OSTRAND ROSEN	Destinatária da doação dos ex-sócios	01/01/2014-31/12/2016
303.329.208-95	THOMAS OSTRAND ROSEN	Destinatária da doação dos ex-sócios	01/01/2014-31/12/2016
357.607.388-44	CHRISTIAN OSTRAND ROSEN	Destinatária da doação dos ex-sócios	01/01/2014-31/12/2016

Abaixo segue relatório fiscal referente especificamente sobre a aplicação da multa regulamentar:

“Multa por omissão de DCTF •

Uma vez que o contribuinte não entregou as DCTF após a intimação se aplica a multa de 20% dos tributos que deveriam ter sido declarados nos termos da Lei 10.426/2002, Art.7º;

o Uma vez que o contribuinte NÃO apresentou sua escrituração a RFB, nos termos do Decreto-Lei 1.598/77, Art.8º, fica sujeito ao arbitramento do seu Lucro (Lei 8.981/95, Art.47), portanto os valores foram auferidos com base nas NFe de venda do estabelecimento (ANEXO IV);

o Uma vez comprovada a interposição da ALLPRINT (conforme discorreremos a frente) foram incluídos os valores de receita desta como se fossem da ALLPAC, no período entre Junho e Dezembro de 2016, conforme NFe (ANEXO XI);

o O período de Agosto de 2015 houve a entrega de DCTF sem valores, a qual consideramos como falta de entrega;

Informações Nfe		Valores apurados para lançamento						
Período	Faturamento (1)	IPÍ (2)	COFINS (3)	PIS (3)	IRPJ (4)	CSLL (4)	IRRF (5)	CSRF (5)
ago-15	11.071.403,61	577.720,00	153.040,20	33.158,71	-	-	8.456,22	-
set-15	11.814.332,92	686.788,21	185.685,61	40.231,88	405.912,37	185.360,57	10.508,47	-
out-15	10.491.469,13	473.703,96	120.244,14	26.052,90	-	-	6.186,11	-
nov-15	13.413.054,65	607.608,28	145.003,00	31.417,32	-	-	5.320,89	-
dez-15	16.329.948,72	403.849,63	94.112,72	20.391,09	281.487,88	129.369,55	49.330,13	-
jan-16	15.571.762,71	269.582,72	62.004,02	13.434,21	-	-	-	-
fev-16	13.229.102,73	277.911,31	63.919,00	13.849,25	-	-	-	-
mar-16	11.530.389,97	182.875,30	42.061,41	9.113,31	128.388,03	60.474,61	-	-
abr-16	6.351.898,03	-	-	-	-	-	-	-
mai-16	3.193.679,02	-	-	-	-	-	-	-
jun-16	4.582.267,83	90.726,59	20.867,11	4.521,21	10.693,69	7.512,16	-	-
jul-16	5.872.155,14	105.946,06	24.367,59	5.279,65	-	-	-	-
ago-16	5.101.340,03	67.634,54	31.725,82	6.873,93	-	-	-	-
set-16	6.189.520,32	115.574,78	26.582,20	5.759,48	60.140,49	29.763,22	-	-
out-16	4.008.137,91	324.726,15	74.687,01	16.182,19	-	-	-	-
nov-16	4.833.433,29	333.722,19	76.756,10	16.630,49	-	-	-	-
dez-16	3.137.090,54	3.728,44	46.803,93	10.140,85	152.597,63	71.368,93	-	-
<b>TOTAL</b>		4.723.909,90	2.977.798,12	645.189,59	2.334.238,50	1.072.007,32	126.073,44	88,48
<b>Total geral</b>		<b>13.388.478,69</b>						

• Portanto o valor apurado é de R\$ 1.509.173,33, conforme memorial de cálculo (ANEXO VI);

(legislação omitida)

Multa por omissão de ECF e por omissão de informações na ECF • Não consta a entrega de ECF pela ALLPAC (ANEXO II) mesmo após intimada a pessoa jurídica e sua representante legal (ANEXO III), portanto se tornaram devidas as multas:

o Pela NÃO ENTREGA da declaração (Decreto-Lei 1.598/77, Art.8-A, I);

o Pela OMISSÃO de informações (Decreto-Lei 1.598/77, Art.8-A, II);

(legislação omitida)

• **Uma vez NÃO apresentada a escrituração** obrigatoriamente arbitramos o lucro do contribuinte, com base no previsto na Lei 9.430/96, Art.27, utilizando para tanto as NF-e emitidas pelo contribuinte, e registradas no SPED (ANEXO IV);

(legislação omitida)

• Para fins de cálculo da multa relativa a NÃO ENTREGA da ECF, cuja base de cálculo é a o imposto de renda devido, utilizamos o lucro arbitrado (9,6%), conforme o previsto na Lei 9.249/95, Art.15 e 16, conforme tabela abaixo (Completa ANEXO VI);

Informações Nfe		Multa ECF-Falta de entrega		Multa ECF-omissão de dados	
Período	Faturamento (1)	Base de cálculo (lucro)	Multa (10%)	Base de Cálculo (Receita)	Multa (3%)
jan-14	4.488.588,33				
fev-14	3.864.851,76				
mar-14	4.066.034,75				
abr-14	6.816.788,30				
mai-14	6.407.785,66				
jun-14	7.206.671,91				
jul-14	8.816.835,28				
ago-14	11.071.403,61				
set-14	11.814.332,92				
out-14	10.491.469,13				
nov-14	13.413.054,65				
dez-14	16.329.948,72	10.059.625,44	1.005.962,54	104.787.765,02	3.143.632,95
jan-15	15.571.762,71				
fev-15	13.229.102,73				
mar-15	11.530.389,97				
abr-15	6.351.898,03				
mai-15	3.193.679,02				
jun-15	4.582.267,83				
jul-15	5.872.155,14				
ago-15	5.101.340,03				
set-15	6.189.520,32				
out-15	4.008.137,91				
nov-15	4.833.433,29				
dez-15	3.137.090,54	8.025.674,64	802.567,46	83.600.777,52	2.508.023,33

o Vale citar que NÃO se aplicam as reduções previstas nos parágrafos 1º, 2º e 3º do Art.8-A, do Decreto Lei 1.598/77, uma vez que o contribuinte NÃO se enquadrava nas condições;

• A multa pela omissão de informações foi lavrada com base no FATURAMENTO do contribuinte, seguindo os preceitos do CTN, Art. 112, uma vez que:

o Toda a escrituração do contribuinte decorre do faturamento, sendo o mesmo a aplicação do ativo do contribuinte;

o Multa por TODAS as omissões na escrituração levaria a valor irreal, exemplificando dizemos que o mesmo omitiu o ATIVO TOTAL, portanto também o ATIVO

*CIRCULANTE e NÃO CIRCULANTE, a multa seria 9% (3% x 3) do ATIVO TOTAL, sendo repetida para cada conta omitida dentro de tais contas;*

*• Nestes termos conforme o disposto no CTN, Art.112, I, II, aplicamos a multa apenas sobre o valor omitido em ECF do faturamento do contribuinte;*

*(legislação omitida)*

*Todos os responsáveis solidários foram cientificados por via postal em 30/05/2017 e Pedro Ostrand em 01/06/2018, conforme AR - Aviso de Recebimento contido nas folhas 358/368 do processo, exceção a própria Autuada que teve seu AR devolvido.*

*Apresentaram impugnação:*

*Apresentaram impugnação:*

*THIAGO ROSSI DA SILVA;*

*JOSÉ CARLOS DOS SANTOS;*

*KIM OSTRAND ROSEN E IMPUGNAÇÃO COMPLEMENTAR;*

*CHRISTIAN OSTRAND ROSEN E IMPUGNAÇÃO COMPLEMENTAR;*

*THOMAS OSTRAND ROSEN E IMPUGNAÇÃO COMPLEMENTAR;*

*JENNY OSTRAND ROSEN E IMPUGNAÇÃO COMPLEMENTAR;*

*JILL OSTRAND E IMPUGNAÇÃO COMPLEMENTAR;*

*PEDRO OSTRAND E IMPUGNAÇÃO COMPLEMENTAR;*

*Abaixo seguem sínteses das impugnações:*

*[...]*

***Voto Vencido***

*[...]*

*As impugnações apresentadas são tempestivas e preenchem todos os requisitos de admissibilidade, por isto delas toma-se conhecimento.*

*Primeiramente cabe esclarecer que a autuada não apresentou impugnação, havendo tão somente nos autos impugnações apresentadas pelos responsáveis solidários incluídos no pólo passivo da obrigação.*

*Também não apresentaram impugnação: NILSON DA SILVA e SHEYLA CRISTINA DE MENDONÇA BATIMARCO.*

*Os responsáveis solidários combateram o mérito com as mesmas alegações que serão analisadas após a análise da responsabilidade.*

***DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA***

*[...]*

A responsabilidade de **José Carlos dos Campos** foi afastada pela DRJ, e a seguir se relata o voto da DRJ, então objeto de **recurso de ofício**:

**IMPUGNAÇÃO DE JOSÉ CARLOS DOS SANTOS**

*O Sr. José Carlos dos Santos, teve sua inclusão no pólo passivo da obrigação tributária por "Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto", enquadramento legal Lei 5.172/66, Art.135, III, já transcrito anteriormente.*

*De acordo com os registros na Junta Comercial do Estado de São Paulo, a empresa ALLPRINT foi constituída em 08/11/2013 tendo o Sr. José Carlos como um de seus sócios.*

*Em 24/04/2015 foi registrada alteração contratual onde o impugnante se retira da sociedade, voltando a essa condição em 24/03/2016.*

*Em sua impugnação alega que retirou-se novamente da sociedade em 01/06/2016, juntou cópia da 5ª alteração contratual, cuja retirada está contida na cláusula 2ª da alteração, onde ele transfere todas suas quotas sociais para o sócio remanescente Thiago Rossi da Silva.*

*A ficha cadastral completa das informações contidas e registradas na JUCESP, juntada pela autoridade lançadora é datada de 01/11/2016 e a mesma ficha cadastral completa juntada por ele é datada de 31/05/2017, os dois documentos tem como último registro o documento de n.º 231.720/16-6 registrado em 25/05/2016, não há registro da alteração contratual juntada por ele ao processo.*

*O impugnante alega impossibilidade de registro devido a greve dos servidores do estado de São Paulo, entretanto em pesquisa nos sítios da internet não foi encontrada nenhuma notícia que vai ao encontro da afirmação dele, não há notícia de greve dos servidores do estado de SP, que trabalham na JUCESP, no ano de 2016 e como uma alteração contratual só faz prova quando devidamente registrada na junta comercial, não é possível aceitar tal alegação.*

*Entretanto, desde sua admissão na sociedade, o contrato social e suas alterações o trazem como sócio minoritário, sem poder de administração, não há no processo documentos que comprovem ingerência administrativa sua, nem tampouco no relatório fiscal há qualquer explicação por parte da autoridade lançadora de que ele infringiu a lei ou contrato social.*

*A responsabilidade solidária prevista no art.135, III do CTN deve ser entendida como aquela em que existe quando preenchido os requisitos previstos no dispositivo, ou seja, atos praticados com excesso de poderes e infração a lei ou contrato social.*

*Como não vislumbro poder de decisão do impugnante não há como ele infringir lei ou praticar atos excessivos, desta forma entendo não ser possível sua inclusão no pólo passivo da obrigação tributária.*

### **Outras Impugnações**

#### **IMPUGNAÇÃO DE PEDRO OSTRAND, KIM OSTRAND ROSEN e JILL OSTRAND;**

*As Sras. Kim e Jill Ostrand e o Sr. Pedro Ostrand tiveram sua inclusão no pólo passivo da obrigação tributária por "Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto", enquadramento legal Lei 5.172/66, Art.135, III, já transcrito anteriormente.*

#### **IMPUGNAÇÃO DE THOMAS OSTRAND ROSEN, JENNY OSTRAND ROSEN E CHRISTIAN OSTRAND ROSEN**

*Responsabilidade imputada nos termos do art. 124, I e art.131, II do CTN - Código Tributário Nacional.*

*Nas impugnações apresentadas por Kim e Jill afirmam nunca terem tido nenhuma relação com a autuada e que foram incluídas no pólo passivo da obrigação tributária porque a autoridade lançadora entendeu que ambas seriam sócias da empresa TOLEDO FINANCE CORPORATE, mas que no entanto, não há evidência alguma nos autos nesse sentido, sendo assim somente alegações genéricas.*

*Alegam ausência de individualização da conduta que ensejou a responsabilização delas no processo e que embora o auditor alegue que a empresa Toledo tenha sido criada apenas para substituir a participação societária das impugnantes na ALLPAC, afirmam que se retiraram da sociedade da autuada em 22/07/1998 quando ela ainda se chamava ARTPACK IMPRESSÃO E COMPOSIÇÃO GRÁFICA LTDA, e a empresa Toledo foi admitida como sócia da autuada em 20/04/2001.*

*Sr. Pedro Ostrand afirma que a descrição contida no auto de infração - ser procurador da Toledo Finance Corporation, não possui relação com o dispositivo legal indicado no lançamento, que trata de responsabilidade por obrigação tributária resultante de atos praticados por diretor, gerente ou representante de pessoa jurídica de direito privado, assim ser mandatário da empresa não se subsume à norma indicada como infringida, devendo ser desprezada sua responsabilização sob pena de violação ao art.142 do CTN.*

*Alega também que no período de 2014 a 2016 não figurava como administrador da empresa ALLPAC nem procurador da empresa TOLEDO FINANCE CORPORATION. Afirma que deixou de ser sócio da autuada em 28/09/2009 quando cedeu a integralidade de suas quotas, não havendo assim motivo pelo qual possa ser atribuída responsabilidade solidária a ele.*

*Analizando as participações societárias verifica-se que a empresa Leo Participações Ltda é sócia da autuada antes do ano de 2003, visto que a primeira sessão na ficha cadastral da JUCESP é datada de 02/07/2003. Nesta sessão consta a empresa LEO PARTICIPAÇÕES e o Sr. Pedro Ostrand como sócios, sendo que o Sr. Pedro é sócio da autuada e administrador da empresa Leo.*

*No documento contido nas folhas 347/390 do processo, a autoridade lançadora demonstra que as sócias KIM e JILL, antes sócias gerente da empresa ARTPACK (que deixou de existir sendo sucedida pela ALLPAC), retiraram-se da sociedade em 07/1998, neste registro consta que o capital social da empresa foi redistribuído para a empresa Leo e o Sr. Pedro, sendo que a participação deste aumentou com as quotas provenientes das irmãs.*

*Há também a transferência das quotas de KIM na empresa Leo Participações para o Sr. Pedro, tal fato é corroborado com a declaração – DIRPF dele de 2004 - na qual declara a aquisição das quotas da empresa Leo de suas irmãs KIM e JILL.*

*A empresa TOLEDO FINANCE CORPORATION aparece pela primeira vez nos registros da autuada na JUCESP em 29/10/2009 quando é admitida como sócia, sendo que a partir desta data o quadro societário da autuada passa a ter as duas empresas - LEO E TOLEDO - representadas pelo Sr. Pedro, inclusive a representação da empresa TOLEDO provém de procuração desta empresa em favor do Sr. Pedro Ostrand dando-lhe poder para que ele a represente individualmente em qualquer parte do mundo, com algumas condições.*

*A retirada da sociedade no Sr. Pedro deu-se também em outras empresas do grupo, entretanto, ele continuou como administrador, visto ser representante das empresas LEO e TOLEDO sócias também das outras empresas.*

*Em 14/09/2015 há o registro da alteração contratual onde a empresa Leo Participações e o Sr. Pedro retiram-se da sociedade, remanescendo somente a empresa TOLEDO FINANCE CORPORATION, neste ato há também a destituição do administrador NILSON DA SILVA e a nomeação de SHEYLA CRISTINA DE MENDONÇA BATIMARCO.*

*A autoridade lançadora informa que a empresa LEO PARTICIPAÇÕES LTDA, atualmente, não conta com mais nenhum sócio dos irmãos Ostrand.*

*Pois bem, verificando e analisando a evolução dos fatos trazidos aos autos, nota-se que as empresas Leo e a autuada estão sob controle do Sr. Pedro Ostrand, desde sempre, ou seja, ele é o administrador das duas empresas, sendo que ele representa a sócia Leo e posteriormente a também sócia Toledo, assim pode-se dizer que o administrador da autuada é e sempre foi o Sr. Pedro, apesar de haver nas alterações contratuais nomeação de administrador, que são trocados na mesma data nas outras empresas do grupo juntamente com a alteração na autuada.*

*A alegação do impugnante Pedro é que ser "mandatário, representante" da autuada não é motivo, nem tampouco é possível sua inclusão no pólo passivo da obrigação tributária fundamentado no art.135, III do CTN.*

*Entendo que sua alegação encontra-se na diferença entre representante legal, que é aquele que representa a empresa e é nomeado em seu ato constitutivo e o responsável legal, que é nomeado através de procuração pública que lhe dá poderes específicos e determinados para atuar em nome da empresa.*

*Entretanto, no que pese as alegações do impugnante, o caso ora sob análise trata de infração a lei, no qual foi descumprida a obrigatoriedade da entrega das informações ao fisco, falta de atendimento as intimações e pela interposição da autuada por outra empresa, onde o impugnante foi incluído no pólo passivo por ser ele o verdadeiro administrador da autuada e que também usou de subterfúgio do esvaziamento de patrimônio através de empresa sediada no exterior para que na execução, seus bens não fossem alcançados pelo fisco federal, tanto é que a autoridade lançadora diz:*

*“Tal ação é enquadrada como crime contra a ordem tributária conforme previsão da Lei 8.137/90, ART.2º, I, cominado com o CP, art.299, uma vez que o contribuinte criou pessoas jurídicas fictícias (LEO e TOLEDO) para afastar se eximir do pagamento do tributo como solidário/responsável na execução, prejudicando o direito da União de executar os sócios na liquidação da pessoa jurídica;”*

*E, nesse sentido, o que há nos autos é a demonstração de que o sócio administrador de fato da autuada é o Sr. Pedro, como já dito anteriormente, não há nos autos material que possa ser qualificado como probatório da inexistência de comprovação de prática dolosa por parte do impugnante, cabia ao arrolado solidário provar que os fatos não ocorreram como descritos na autuação.*

*Assim, não vislumbro motivo para retirá-lo do pólo passivo da obrigação solidária.*

*Entretanto, em relação as outras sócias Kim e Jill Ostrand, a autoridade lançadora requisitou junto a PGFN-SP medida cautelar fiscal, visando resguardar bens da autuada, dos sócios e também do grupo econômico no qual ela está inserida, no caso de uma possível execução fiscal.*

*Neste documento, juntado as folhas 347/390 do processo, a autoridade lançadora demonstra a vida cadastral da autuada e também de suas sócias - LEO e TOLEDO. Com a necessidade de identificação dos bens, a autoridade autuante constatou doações feitas a JENNY, THOMAS e CHRISTIAN OSTRAN ROSEN, filhos da Sra KIM OSTRAND ROSEN.*

*As doações foram feitas por KIM, JILL e PEDRO, e, além de bens, foram doadas também ações de outras empresas.*

*Há ainda doações da Sra. Kim para seu ex marido CURT ERIK.*

*Doações são atos voluntários do proprietário do bem e pode ser feito a qualquer tempo, conforme sua vontade, entretanto, o que fica demonstrado nas ações executadas é que para proteger o patrimônio dos sócios de uma possível execução, os bens foram doados ou transferidos para outros membros da família com o intuito de não serem alcançados pelo fisco federal.*

*A análise necessária aqui é qual a implicação desta conduta no momento do lançamento?*

*Nenhuma, se não tivesse ficado demonstrado a necessidade da fuga de bens para proteção de patrimônio. Tal fato deixa claro que as sócias KIM e JILL, na verdade, ainda que não aparecessem, estavam inseridas na administração da autuada.*

*Há ainda que mencionar que as doações foram feitas com reserva de usufruto.*

*O uso da empresa domiciliada no exterior é um subterfúgio para ocultação de patrimônio e do real dono do negócio, que neste caso mostrou-se ser o Sr. PEDRO, juntamente com suas irmãs KIM e JILL.*

*Assim, apesar das alegações destas de que não se encontram como sócias da autuada no momento do fato gerador, o meu entendimento é de que nunca saíram do ambiente administrativo da autuada, o que é fato necessário a responsabilização solidária das senhoras e manutenção delas no pólo passivo da obrigação tributária.*

*Apesar da manutenção dos sócios, o ato de "DOAR" não tem o condão de trazer ao pólo passivo da obrigação aquele que recebe o bem.*

*Ainda que seja o intuito de ocultação de patrimônio, o fato aqui é que analisando as provas contidas nos autos e as afirmativas da autoridade lançadora, não vejo a implicação dos senhores CHRISTIAN, JENNY E THOMAS OSTRAN ROSEN no fato gerador do lançamento.*

*Comungo do entendimento dos impugnantes acerca da interpretação a dar ao art.131, II do CTN, são responsáveis aqueles que recebem bens por falecimento do proprietário não sendo aqui o caso sob análise.*

*Quanto a responsabilidade solidária dos senhores CHRISTIAN, THOMAS e JENNY fundamentada no art.124, I, apesar das alegações da autoridade lançadora, não logrou êxito a autoridade em comprovar o interesse comum existente na infração que motivou o lançamento.*

*Desta forma, julgo pela retirada dos senhores THOMAS OSTRAND ROSEMN, JENNY OSTRAN ROSEN e CHRISTIAN OSTRAND ROSEN do pólo passivo da obrigação tributária.*

#### **DO MÉRITO**

*A falta de entrega de DCTF e de ECF caracteriza o descumprimento de obrigação acessória prevista em lei.*

*A ausência da DCTF possibilitou a lavratura do auto de infração referente aos tributos que nela seriam declarados, visto que a mesma é confissão de dívida e caso fosse apresentada dentro do prazo ou no período da intimação não haveria multa de ofício, como originou em outro processo.*

*Entretanto, alegam os impugnantes, neste caso os responsáveis solidários, que a aplicação de multa regulamentar prevista em lei é irregular visto a autoridade autuante ter aplicado multa pela falta de apresentação de ECF e de apresentação com informações inexatas e/ou incorretas.*

*Alegam também que as multas são excludentes entre si e que a autoridade lançadora emitiu auto de infração (processo 16062.720075/2017-72 e 16062.720073/2016-83) aplicando multa de ofício agravada e majorada, totalizando 225%, e que a multa regulamentar ora analisada deve ser absorvida pela multa aplicada naqueles processos.*

*A autoridade lançadora aplicou a multa regulamentar referente a omissão de apresentação de ECF fundamentada no seguinte dispositivo:*

*“Decreto Lei 1.598/77*

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

*I - equivalente a 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento), por mês-calendário ou fração, do lucro líquido antes do Imposto de Renda da pessoa jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no período a que se refere a apuração, limitada a 10% (dez por cento) relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de apresentar ou apresentarem em atraso o livro; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)*

*II - 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor omitido, inexato ou incorreto. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência) Lei 8.981/95*

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

*I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;”*

*A autoridade lançadora afirma que a empresa não apresentou ECF mesmo após ter sido regularmente intimada.*

*O dispositivo acima transcrito prevê a aplicação da multa no caso de falta ou atraso na entrega, ou da entrega com omissão ou inexatidão de informações, comungo do entendimento dos impugnantes, as multas são excludentes entre si, a falta de apresentação de ECF obriga a autoridade lançadora a aplicar a multa regulamentar prevista no Inciso I do dispositivo citado.*

*Entretanto, a aplicação da multa prevista no inciso II do mesmo dispositivo, em meu entendimento só é cabível caso a contribuinte apresente as declarações com incorreções, sendo que neste caso a base de cálculo seria o valor total das inexatidões apuradas.*

*Assim, cabe razão a impugnante devendo o auto de infração ter seu valor revisto, sendo excluído a Multa ECF - **omissão** de dados aplicada.*

*É cabível ainda esclarecer que a aplicação da multa pela não entrega de ECF e DCTF não são incompatíveis entre si, visto serem declarações diferentes e é obrigação acessória do contribuinte suas apresentações.*

*Em relação a alegação de que aplicação da multa de ofício, agravada e majorada deve necessariamente absorver a multa regulamentar aqui aplicada, não cabe razão aos impugnantes.*

*A multas de ofício e regulamentar são diferentes entre si, uma é pelo descumprimento de obrigação acessória e a outra é por infração a lei tributária, obrigação principal, são motivações diferentes, ainda que os impugnantes entendam serem decorrentes do mesmo fato gerador.*

*O CTN define muito bem os dois tipos de obrigação*

*“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

*§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.”*

*Assim, as duas obrigações não se confundem e caso haja o descumprimento em relação a obrigação acessória, esta se transforma em principal relativamente ao ato de pagar.*

*O auto de infração aqui analisado é aplicação expressa do §3º do dispositivo acima transcrito.*

*Desta forma carece de razão os impugnantes.*

*Assim, pelo exposto julgo pela improcedência parcial da impugnação e manutenção do pólo passivo da obrigação tributária dos responsáveis solidários: KIM OSTRAND ROSEN, JILL OSTRAND, PEDRO OSTRAND e THIAGO ROSSI DA SILVA.*

*E pela procedência da impugnação e retirada do pólo passivo da obrigação tributária dos responsáveis solidários: JOSÉ CARLOS DOS SANTOS, CHRISTIAN OSTRAND ROSEN, THOMAS OSTRAND ROSEN e JENNY OSTRAND ROSEN.*

*E pela manutenção parcial do crédito tributário, sendo mantida a aplicação da multa regulamentar pela falta de entrega de ECF e DCT sendo excluída a multa referente a omissão de dados em ECF, conforme abaixo demonstrado:*

<b>CORREÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO</b>		
<b>FATO GERADOR</b>	<b>MULTA NO AUTO DE INFRAÇÃO</b>	<b>MULTA APÓS ACÓRDÃO</b>
30/06/2015	R\$3.143.632,95	R\$0,00
30/06/2016	R\$2.508.023,33	R\$0,00

Estas foram as decisões da relatora original da DRJ, as quais, entretanto, sofreram uma parcial alteração, conforme depreende-se do **Voto Vencedor**, a seguir transcrito:

**Voto Vencedor**

*Cumpra esclarecer que o presente voto tem por mote a divergência de entendimento somente no tocante à responsabilização solidária de CHRISTIAN, JENNY E THOMAS OSTRAN ROSEN. No mais, permanece incólume o voto proferido pela relatora original.*

*A responsabilidade tributária prevista no artigo 131, II, do CTN é pessoal porque o contribuinte original deixou de existir, no caso o "de cujus", então o herdeiro assume integralmente a responsabilidade pelo crédito tributário até o limite do seu quinhão.*

*A doação à descendente, segundo artigo 544 da Lei 10.406/2002, corresponde a adiantamento da legítima.*

*No meu entendimento, aplica-se ao caso, adiantamento da legítima, quando for o caso, a responsabilidade pessoal aos sucessores, prevista no art. 131, II, do CTN.*

*Na situação sob análise, aquele que está adiantando a legítima continua vivo e incorre em fraude a lei ao realizar a operação com o intuito de dificultar a execução de crédito tributário constituído em seu nome e, em virtude desse fato, estar vivo, a responsabilidade passa a ser solidária.*

*Como o crédito tributário, constituído pelo lançamento, traz os doadores como responsáveis solidários, na esteira do artigo 135, III, do CTN, também os descendentes, que receberam o adiantamento da legítima, incorrem em tal responsabilidade solidária.*

*Destaque-se que as doações foram realizadas com reserva de usufruto, situação agravante, quando se trata de caracterizar que foram realizadas com o intuito de fugir da execução de crédito tributário constituído em nome dos doadores.*

*De modo que, a meu ver, na situação posta, a responsabilidade também é solidária.*

[...]

*Relator do voto vencedor*

## **DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS**

Intimados em 24/12/2018 e/ou 21/12/2018 da decisão recorrida, os assim considerados **Responsáveis Solidários** Kim Ostrand Rosen, Jill Ostrand Freytas, Thomas Ostrand Rosen, Christian Ostrand Rosen e Jenny Ostrand Rosen apresentaram, em 22/01/2019, juntos, um único recurso voluntário (fls.1090 a 1.148).

Intimado, por Edital, em 12/01/2019, da decisão recorrida, o assim considerado **Responsável Solidário** Pedro Ostrand apresentou, em 12/02/2019, seu recurso voluntário (fls.1.257 a 1.464). Posteriormente, em data de 15 de maio de 2019 e em 05 de dezembro de 2019, protocolou petições a este Colegiado, requerendo a juntada de documentos que anunciou nas mesmas.

## **MANDADO JUDICIAL**

Consta nos autos decisão judicial, no seguinte sentido, em resumo:

**PROCESSO:** 1009641-43.2022.4.01.3400

**CLASSE:** MANDADO DE SEGURANÇA CÍVEL (120)

**POLO ATIVO:** JILL OSTRAND

**REPRESENTANTES POLO ATIVO:** LUIZ HENRIQUE VANO BAENA - SP206354 e  
EDUARDO PEREZ SALUSSE -

SP117614

**POLO PASSIVO:** PRESIDENTE DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE  
RECURSOS FISCAIS e outros

**DECISÃO**

*Trata-se de mandado de segurança impetrado por JILL OSTRAND coator praticado pelo(a) presidente do CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MINISTÉRIO DA ECONOMIA – CARF e UNIÃO, objetivando a determinação a “imediata distribuição e inclusão em pauta para julgamento dos Recursos Voluntários interpostos pela Impetrante nos autos dos Processos Administrativos nºs 16062.720073/2017-83; 16062.720075/2017-72; 16062.720074/2017-28 e 16062.720076/2017-17, em prazo razoável não superior a 30 (trinta) dias.”*

[...]

**Decido.**

[...]

**Defiro** a liminar para determinar a distribuição e inclusão na pauta de julgamento dos Recursos interpostos nos autos dos os Processos Administrativos nºs 16062.720073/2017-83; 16062.720075/2017-72; 16062.720074/2017-28 e 16062.720076/2017-17, no prazo de **30 (trinta) dias**.

[...]

É o relatório do essencial.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade dos recursos **voluntários** apresentados e, também, do recurso de **ofício**, deles se toma conhecimento.

### **Dos Recurso Voluntários**

**Responsável Solidário:** PEDRO OSTRAND

Cumpre destacar que o **Relatório de Lançamento e encerramento da Ação Fiscal**, no tocante à responsabilidade solidária, é o mesmo apresentado no processo

anteriormente e ora julgado nesta sessão, bem como o são a decisão recorrida e os recursos voluntários.

No **Relatório de Lançamento e encerramento da Ação Fiscal**, encontram-se as motivações da autoridade autuante para a atribuição de responsabilização tributária solidária, no item **Responsáveis Solidários**:

- Foi requisitada a PGFN-SP a MCF (medida cautelar fiscal), dossiê **10010-025.211/0116-11**, contra o contribuinte, constando o grupo econômico e responsáveis pelo crédito, no âmbito da cobrança do processo administrativo **10880-723.321/2015-66**;

*o Anexamos ao presente processo (ANEXO IX) o relatório no qual fica clara a substituição dos sócios da ALLPAC, sendo que estes devem ser os responsáveis tributários da ação fiscal a ser realizada;*

*o Bem como o despacho de baixa da ALLPRINT demonstra a interposição da ALLPAC pela mesma (ANEXO VII);*

- Em resumo podemos ainda afirmar que;

*o Uma vez que os administradores foram OMISSOS e infringiram a Lei descumprindo a obrigatoriedade da entrega, e o atendimento as intimações, são pessoalmente responsáveis nos termos do CTN, Art.135, pela infração da Lei que determina a entrega das declarações (DCTF e ECF);*

*o Conforme relatório de responsabilidade tributária (ANEXO VII e IX), verificamos ainda a interposição da ALLPAC pela ALLPRINT, sendo esta, e seus sócios responsáveis integralmente nos termos do CTN, Art.135, III, pelos tributos devidos pela ALLPAC/ALLPRINT;*

O **Anexo IX**, supracitado, trata de *Requisição para propositura de medida cautelar Fiscal – Representação Fiscal para fins penais* (grifos do original):

*Senhor Delegado da Receita Federal do Brasil em São Paulo,*

*Trata o presente despacho de informações para a propositura de Medida Cautelar Fiscal, com o agravante do contribuinte fazer parte de grupo econômico, ser sucessor de pessoa jurídica falimentar e ocultar bens em pessoa jurídica patrimonial, e em terceiros;*

[...]

*Notificado deixou de recolher os valores devidos (Lei 8.397/92, Art.V, a)*

- *Conforme consta no processo de cobrança 10880-723.321/2015-66 (Folhas 45-314) o contribuinte notificado para o pagamento e cientificado de que existem valores retidos na fonte devidos, o que caracteriza crime contra a ordem tributária (Lei 8.137/90, Art.2º, II) NÃO se manifestou NEM recolheu os valores devidos;*

*o Conforme será detalhado a frente o NÃO recolhimento dos valores retidos na fonte é infração legal (Lei 8.137/90, Art.2º, II e CP, Art.168-A), o que caracteriza a responsabilidade pessoal do sócio/administrador (CTN, Art.135, III);*

[...]

**GRUPO ECONOMICO (CTN, Art.124, I e II)**

- O grupo econômico ALLPAC é constituído pela ALLPAC, ARTPACK (Antiga ALLPAC EMBALABENS), LEO PARTICIPAÇÕES e TOLEDO FINANCE (sediada no exterior), conforme tabela abaixo;

GRUPO ECONÔMICO			
CNPJ	Nome	Endereço	Função
04.648.575/0001-76	ALLPAC Ltda	R ALLPAC 136	Nova
62.042.874/0001-69	ARTPACK IMPRESSAO E COMPOSICAO GRAFICA LTDA	R ALLPAC 136 SALA 02	Antiga
51.948.735/0001-82	LEO PARTICIPACOES LTDA	R ALLPAC 136 SALA 3	HOLDING
05.714.144/0001-23	TOLEDO FINANCE CORP.	EXTERIOR	HOLDING

- Tal grupo econômico é formado pela unidade industrial (ARTPACK e ALLPAC Ltda), e por suas controladoras, sendo que:

o ARTPACK deixou de existir (não possui faturamento ou emissão de Nfe) sendo sucedida pela ALLPAC Ltda, ambas funcionam no mesmo local, possuem os mesmos administradores e possuem a mesma atividade, conforme registros na JUCESP e CNPJ;

o LEO e TOLEDO FINANCE, são HOLDING criadas apenas para substituir os sócios, evitando que a execução chegue até os mesmos, sendo basicamente estes sócios a Família Ostrand (irmãos Pedro, Kim e Jill), não possuindo qualquer informação de atividade econômica;

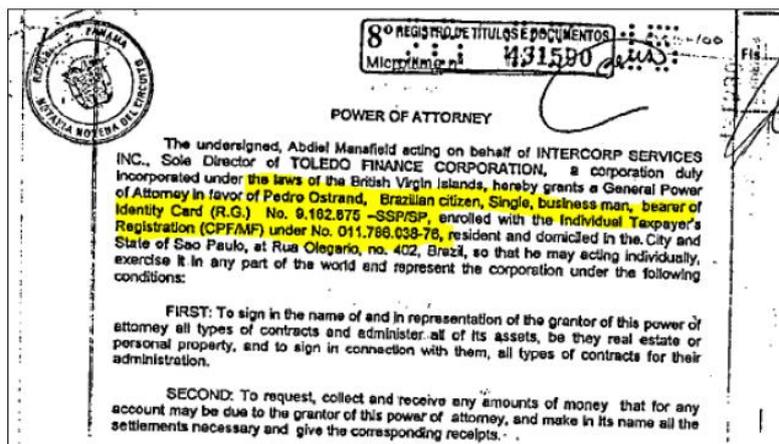
[...]

TOLEDO FINANCE (Folhas 667-668)

- A TOLEDO FINANCE pessoa jurídica sediada nas Ilhas Virgens Britânicas é representada no Brasil pelo ex-sócio da ARTPACK (Pedro Ostrand), sendo que o capital social dele e de suas imãs (KIM e KILL OSTRAND) foi substituído pelo das pessoas jurídicas LEO e TOLEDO FINANCE, conforme registros na JUCESP (Folhas 789-794);

[...]

- Procuração de amplos poderes a Pedro Ostrand em nome de TOLEDO FINANCE (Folhas 795-828);



- o Nos contratos sociais da LEO verificamos a transferência das quotas a TOLEDO FINANCE, por parte de KIM OSTRAND (Folhas 853-916):

6. A sócia KIM OSTRAND ROSEN neste ato cede e transfere, como cedido e transferido tem, 31.598 (trinta e uma mil, quinhentas e noventa e oito) quotas no valor nominal de R\$ 31.598,00 (trinta e um mil, quinhentos e noventa e oito reais), à sociedade TOLEDO FINANCE CORPORATION, uma sociedade organizada e existente de acordo com as leis das Ilhas Virgens Britânicas, com sede em P.O. Box 915, The Lake Building, First Floor, Road Town, Tortola, Ilhas Virgens Britânicas, neste ato representada por seu bastante procurador, Sr. Antonio Carlos C. Mazzuco, brasileiro, casado, advogado, devidamente inscrito na Ordem dos Advogados do Brasil de São Paulo ("OAB/SP") sob o nº 91.293 e inscrito no CPF/MF sob o nº 103.529.478-88, residente e domiciliado na Cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, com escritório na Avenida das Nações Unidas, 12995, 18º andar, que ora ingressa na Sociedade.

7. Decidem os sócios que o cargo de Gerente Geral passará a ser exercido única e exclusivamente pelo sócio PEDRO OSTRAND, que poderá assinar pela Sociedade e representá-la em todos os seus negócios. Fica, desse modo, alterada a cláusula de gerência e administração da Sociedade, a fim de refletir a presente decisão.

- o Atualmente a LEO não conta com mais nenhum sócio dos irmãos OSTRAND (Pedro, Kim e Jill) sendo as quotas distribuídas entre a TOLEDO FINANCE e SHEYLA, com participação INFIMA de R\$ 1,00 (0,01% do capital social (Folhas 853-916);
- o Fica clara a substituição das irmãs de Pedro (KIM e JILL) pela LEO participações e posteriormente apenas pela TOLEDO FINANCE, ainda mais registrado que um deles é PROCURADOR com amplos poderes no Brasil;
  - Assim foi feita a blindagem patrimonial dos bens dos sócios originais e capazes, sendo passado o capital social a pessoas jurídicas sediadas no exterior (TOLEDO) sem que possa ser alcançada na execução;

[...]

### CONCLUSÃO

Conforme acima exposto resumo e conclusão:

#### Responsabilidade tributária.

[...]

- Pela responsabilidade pessoal dos sócios da ALLPAC (CTN, Art.135, I e III) sobre a dívida da mesma uma vez que:
  - o Deixaram de ser pago valores retidos na fonte, enquadrados como crime contra a ordem tributária (Lei 8.137/90, Art.2º, II e CP, Art.168-A);
  - o Os sócios abandonaram a sociedade utilizando participações em offshore (TOLEDO FINANCE) e nacionais (LEO participações), porém continuando a administrar por procuração, sendo considerada tal dissolução irregular;

[...]

No **Anexo XIII**, consta o Sr. PEDRO OSTRAND como “Procurador TOLEDO FINANCE (única sócia LEO)” e, como enquadramento legal, o inciso III do art.135 do CTN.

De se reproduzir o decidido em **primeira instância**, relativamente à atribuição de responsabilidade solidária tributária de Pedro Ostrand:

*Sr. Pedro Ostrand afirma que a descrição contida no auto de infração - ser procurador da Toledo Finance Corporation, não possui relação com o dispositivo legal indicado no lançamento, que trata de responsabilidade por obrigação tributária resultante de atos praticados por diretor, gerente ou representante de pessoa jurídica de direito privado,*

*assim ser mandatário da empresa não se subsume à norma indicada como infringida, devendo ser desprezada sua responsabilização sob pena de violação ao art.142 do CTN.*

*Alega também que no período de 2014 a 2016 não figurava como administrador da empresa ALLPAC nem procurador da empresa TOLEDO FINANCE CORPORATION. Afirma que deixou de ser sócio da atuada em 28/09/2009 quando cedeu a integralidade de suas quotas, não havendo assim motivo pelo qual possa ser atribuída responsabilidade solidária a ele.*

*Analizando as participações societárias verifica-se que a empresa Leo Participações Ltda é sócia da atuada antes do ano de 2003, visto que a primeira sessão na ficha cadastral da JUCESP é datada de 02/07/2003. Nesta sessão consta a empresa LEO PARTICIPAÇÕES e o Sr. Pedro Ostrand como sócios, sendo que o Sr. Pedro é sócio da atuada e administrador da empresa Leo.*

*No documento contido nas folhas 347/390 do processo, a autoridade lançadora demonstra que as sócias KIM e JILL, antes sócias gerente da empresa ARTPACK (que deixou de existir sendo sucedida pela ALLPAC), retiraram-se da sociedade em 07/1998, neste registro consta que o capital social da empresa foi redistribuído para a empresa Leo e o Sr. Pedro, sendo que a participação deste aumentou com as quotas provenientes das irmãs.*

*Há também a transferência das quotas de KIM na empresa Leo Participações para o Sr. Pedro, tal fato é corroborado com a declaração – DIRPF dele de 2004 - na qual declara a aquisição das quotas da empresa Leo de suas irmãs KIM e JILL.*

*A empresa TOLEDO FINANCE CORPORATION aparece pela primeira vez nos registros da atuada na JUCESP em 29/10/2009 quando é admitida como sócia, sendo que a partir desta data o quadro societário da atuada passa a ter as duas empresas - LEO E TOLEDO - representadas pelo Sr. Pedro, inclusive a representação da empresa TOLEDO provém de procuração desta empresa em favor do Sr. Pedro Ostrand dando-lhe poder para que ele a represente individualmente em qualquer parte do mundo, com algumas condições.*

*A retirada da sociedade no Sr. Pedro deu-se também em outras empresas do grupo, entretanto, ele continuou como administrador, visto ser representante das empresas LEO e TOLEDO sócias também das outras empresas.*

*Em 14/09/2015 há o registro da alteração contratual onde a empresa Leo Participações e o Sr. Pedro tiram-se da sociedade, remanescendo somente a empresa TOLEDO FINANCE CORPORATION, neste ato há também a destituição do administrador NILSON DA SILVA e a nomeação de SHEYLA CRISTINA DE MENDONÇA BATIMARCO.*

*A autoridade lançadora informa que a empresa LEO PARTICIPAÇÕES LTDA, atualmente, não conta com mais nenhum sócio dos irmãos Ostrand.*

*Pois bem, verificando e analisando a evolução dos fatos trazidos aos autos, nota-se que as empresas Leo e a atuada estão sob controle do Sr. Pedro Ostrand, desde sempre, ou seja, ele é o administrador das duas empresas, sendo que ele representa a sócia Leo e posteriormente a também sócia Toledo, assim pode-se dizer que o administrador da atuada é e sempre foi o Sr. Pedro, apesar de haver nas alterações contratuais nomeação administrador, que são trocados na mesma data nas outras empresas do grupo juntamente com a alteração na atuada.*

*A alegação do impugnante Pedro é que ser "mandatário, representante" da atuada não é motivo, nem tampouco é possível sua inclusão no pólo passivo da obrigação tributária fundamentado no art.135, III do CTN.*

*Entendo que sua alegação encontra-se na diferença entre representante legal, que é aquele que representa a empresa e é nomeado em seu ato constitutivo e o responsável legal, que é nomeado através de procuração pública que lhe dá poderes específicos e determinados para atuar em nome da empresa.*

*Entretanto, no que pese as alegações do impugnante, o caso ora sob análise trata de infração a lei, no qual foi descumprida a obrigatoriedade da entrega das informações ao fisco, falta de atendimento as intimações e pela interposição da autuada por outra empresa, onde o impugnante foi incluído no pólo passivo por ser ele o verdadeiro administrador da autuada e que também usou de subterfúgio do esvaziamento de patrimônio através de empresa sediada no exterior para que na execução, seus bens não fossem alcançados pelo fisco federal, tanto é que a autoridade lançadora diz:*

*“Tal ação é enquadrada como crime contra a ordem tributária conforme previsão da Lei 8.137/90, Art.2º, I, cominado com o CP, art.299, uma vez que o contribuinte criou pessoas jurídicas fictícias (LEO e TOLEDO) para afastar se eximir do pagamento do tributo como solidário/responsável na execução, prejudicando o direito da União de executar os sócios na liquidação da pessoa jurídica;”*

*E, nesse sentido, o que há nos autos é a demonstração de que o sócio administrador de fato da autuada é o Sr. Pedro, como já dito anteriormente, não há nos autos material que possa ser qualificado como probatório da inexistência de comprovação de prática dolosa por parte do impugnante, cabia ao arrolado solidário provar que os fatos não ocorreram como descritos na autuação.*

*Assim, não vislumbro motivo para retirá-lo do pólo passivo da obrigação solidária.*

### **Da análise**

O recurso voluntário, em sua essência, trouxe os mesmos argumentos já relatoriados na decisão recorrida. Alegações distintas serão devidamente apreciadas no Voto.

O recurso voluntário apresentado guarda semelhança com aquele apresentado no processo nº 16062.720073/2017-83, ora julgado neste mesma sessão de julgamento, de forma que reproduzo o entendimento deste Relator naquele voto, então a respeito da responsabilidade solidária atribuída ao Recorrente.

Repito o voto, que será adotado neste processo:

“Tem-se alardeado, portanto, na ação fiscal e na decisão recorrida, que o Sr. Pedro Ostrand era administrador de **fato** da autuada, conclusão fiscal em virtude de que tal pessoa, a partir de 29/10/2009, era representante da empresa TOLEDO FINANCE CORPORATION, empresa esta que foi admitida como sócia da autuada, dividindo, assim, o quadro societário da autuada com a LEO PARTICIPAÇÕES.

No **ANEXO IX**, mencionado no termo fiscal e também comentado na decisão recorrida, observe-se o destaque fiscal relativamente aos bens informados na DIRPF de 2004 (de Pedro Ostrand), onde lá constava o valor de **R\$ 1.290.690,00** a título de “Cotas de Participação Societária na Empresa ALLPAC LTDA”., ora autuada, com recursos informados como sendo de mútuo com ALLPAC Embalagens Ltda.

Na DIRPF de 2010, tal mútuo é baixado, em conjunto com a participação societária na ALLPAC Ltda.

Tais partes das DIRPF citadas podem ser vistas às fls.16 do **ANEXO IX**.

Após os mencionados registros de baixa da participação societária e do mútuo, entrou em cena a **TOLEDO FINANCE**, “adquirindo” esta participação societária pelo mesmo valor, conforme destacado no **ANEXO IX**, fl.17:

- No mesmo momento a TOLEDO FINANCE “assume” a ALLPAC Ltda, com o mesmo valor antes devido por PEDRO OSTRAND, conforme registro na JUCESP;
  - Vale lembrar que o procurador da TOLEDO é o próprio Pedro Ostrand;

NUM.DOC: 419.461/09-7	SESSÃO: 29/10/2009
REDISTRIBUICAO DO CAPITAL DE LEO PARTICIPACOES S/C LTDA. , DOCUMENTO: 00000000001, SITUADA À RUA ALLPAC, 136, SL 03, JARAGUA, SAO PAULO - SP, CEP 05183-020, NA SITUAÇÃO DE SÓCIO, COM VALOR DE PARTICIPAÇÃO NA SOCIEDADE DE \$ 709.310,00.	
REDISTRIBUICAO DO CAPITAL DE PEDRO OSTRAND, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 011.786.038-73, RG/RNE: 9162875, RESIDENTE À RUA OLEGARIO MARIANO, 402, JD LEONOR, SAO PAULO - SP, CEP 05612-000, REPRESENTANDO LEO PARTICIPACOES S/C LTDA. E TOLEDO FINANCE CORPORATION.	
ADMITIDO TOLEDO FINANCE CORPORATION , DOCUMENTO: 00000000002, NA SITUAÇÃO DE SÓCIO, COM VALOR DE PARTICIPAÇÃO NA SOCIEDADE DE \$ 1.290.690,00.(COM SEDE EM P.O BOX 915 THE LAKE BUILDING FIRST FLOOR ROAD TOWN TO RTOLLA.)	
NOMEADO NILSON DA SILVA, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 813.799.358-49, RG/RNE: 9983368 - SP, RESIDENTE À RUA JACINA, 471, APTO 208, SAO PAULO - SP, COMO ADMINISTRADOR, ASSINANDO PELA EMPRESA.	
CONSOLIDAÇÃO CONTRATUAL DA MATRIZ.	

- O mesmo ocorreu na pessoa jurídica ARTPACK, conforme registro na JUCESP;

NUM.DOC: 407.725/09-0	SESSÃO: 21/10/2009
CAPITAL DA SEDE ALTERADO PARA \$ 5.290.000,00 (CINCO MILHÕES, DUZENTOS E NOVENTA MIL REAIS).	
REDISTRIBUICAO DO CAPITAL DE TOLEDO FINANCE CORPORATION , DOCUMENTO: 00000000002, NA SITUAÇÃO DE SÓCIO, COM VALOR DE PARTICIPAÇÃO NA SOCIEDADE DE \$ 3.475.530,00.(SEDE P.O. BOX 915, THE LAKE BUILDING, FIRTS FLOOR, ROAD TOWN, TORTOLLA, CNPJ/MF 05.714.144/0001-23)	
REMANESCENTE LEO PARTICIPACOES LTDA. , DOCUMENTO: 35218908805, SITUADA À RUA ALLPAC, 136, SALA 3, JARAGUA, SAO PAULO - SP, CEP 05183-020, NA SITUAÇÃO DE SÓCIO, COM VALOR DE PARTICIPAÇÃO NA SOCIEDADE DE \$ 1.814.470,00.	
NOMEADO NILSON DA SILVA, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 813.799.358-49, RG/RNE: 9983368 - SP, RESIDENTE À RUA JACINA, 471, APTO 208, SAO PAULO - SP, COMO ADMINISTRADOR.	
CITADO PEDRO OSTRAND, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 011.786.038-73, RG/RNE: 9162875 - SP, RESIDENTE À RUA OLEGARIO MARIANO, 402, JARDIM LEONOR, SAO PAULO - SP, CEP 05612-000, REPRESENTANDO LEO PARTICIPACOES LTDA E TOLEDO FINANCE CORPORATION.	
CONSOLIDAÇÃO CONTRATUAL DA MATRIZ.	

Mais do que comprovado, portanto, que o Sr. Pedro Ostrand, simplesmente, *trocou* de participação societária, passando sua participação para a **TOLEDO FINANCE**, ou seja, sempre foi, como mencionado na ação fiscal e ratificado pela decisão recorrida, administrador de **fato** da autuada, pois representante legal da **TOLEDO FINANCE**, sócia da autuada, conforme **procuração** a ele outorgada por esta, com amplos poderes, conforme já citado.

Sustenta o Recorrente em seu recurso voluntário que, apesar de ser Procurador da TOLEDO FINANCE CORPORATION em **2009**, teria, entretanto, feito um “instrumento particular de Substabelecimento” para ADHEMAR DE BARROS NETO, em **28 de outubro de 2011 (DOC.3)**.

Referido documento sem qualquer assinatura desta pessoa, além de somente e-mails supostamente enviados a esta pessoa, e de vários e-mails em idioma estrangeiro para supostas pessoas daquela empresa.

Segundo alguns desses e-mails, este senhor ADHEMAR DE BARROS NETO teria solicitado, em **11 de novembro de 2011**, “um novo substabelecimento”, em **DOC.04**, o qual, em resposta a um e-mail, teria informado que a pessoa seria GILMAR MARTINS.

Em **DOC.03 A**, uma CERTIDÃO na qual consta que o Sr. Pedro Ostrand fizera tal substabelecimento ao Sr. Gilmar Martins, em agosto de 2012, documento também sem qualquer assinatura desta pessoa.

Quem são estas pessoas? Quais suas ligações com a atuada e TOLEDO FINANCE?

Um dos sócios da atuada era a empresa Leo Participações Ltda., que tinha como sócio e administrador o Sr. **Nilson da Silva**, o qual era também administrador da ARTPACK e da atuada (nomeado administrador em 29/10/2009 - **ANEXO IX**), e delas retirou-se em 2015, sendo transferida sua participação para a Sra. Sheyla Cristina de Mendonça, então procuradora de TOLEDO FINANCE, a qual passou a ser a administradora da atuada (**ANEXO VIII**).

Uma destes *administradores*, **Sheyla Cristina de Mendonça**, nomeada em 14 de agosto de 2015 (**Anexo VIII**) sequer tomou conhecimento das intimações fiscais que lhe foram dirigidas durante a ação de fiscalização, após não se conseguir intimar a atuada, conforme **ANEXO III**.

Ou seja, temos nos autos uma ciranda de nomeações de *administradores* e/ou *substabelecimento de poderes* sem nenhuma explicação lógica (Quem são estes senhores? Que atos econômicos/comerciais promoveram na atuada? Que provas há nos autos de atos promovidos pelos diversos administradores *colocados* na atuada?), tudo manobrado em várias alterações societárias entre empresas ligadas e/ou com mesmos administradores e quadro societário (todas as pessoas jurídicas no Brasil estavam localizadas no mesmo domicílio fiscal – **ANEXO IX**), tudo conectado no sentido de deixar o Recorrente alheio à responsabilidade dos atos praticados na empresa atuada.

Ainda, o recorrente apresente ações trabalhistas (DOC.5 e 6) de 2017, nas quais procura demonstrar que seu nome não figura como administrador da empresa, querendo com isto reafirmar que não tinha ligação com a empresa atuada desde 2009. Os administradores/procuradores citados nessas demandas trabalhistas eram uns destes vários que já passaram pelo contrato social da atuada.

Ora, tal fato não retira a situação comprovada nos autos, onde, **para fins tributários**, mostrou-se que o Recorrente era, de **fato**, o administrador da atuada.

Alega o Recorrente, ainda, que a afirmação da decisão recorrida de que ele teria se retirado da atuada em **2015** está errada, pois segundo documento que acosta aos autos, o **DOC.01**, tal retirada deu-se em 2009.

Tal citado **DOC.01** trata de uma alteração contratual, em 2009, da atuada, onde o Sr. Pedro Osdrand se retira da sociedade e transfere suas quotas para a TOLEDO FINANCE, situação que já comentamos acima, tendo ficado já comprovado que as sucessivas operações societárias, na realidade não passavam de manobras com o objetivo de evitar que este senhor aparecesse à frente da atuada, conforme amplamente demonstrado pela autoridade fiscal.

Quanto ao suposto equívoco apontado pelo Recorrente, este não tem esta força que lhe foi atribuída pelo Recorrente e, ainda aduz que teria havido um erro no registro da JUCESP, o que não é correto afirmar.

A menção à data de 14/09/2015 na decisão recorrida deveu-se à uma alteração contratual da autuada, onde retirou-se da sociedade a empresa Leo Participações, permanecendo a empresa TOLEDO FINANC COPORATION como única sócia da autuada, conforme **ANEXO VIII – Informações Administradora Judicial**.

Ante o exposto, resta-me compartilhar do acerto da fiscalização, na atribuição de reponsabilidade solidária tributária ao Sr. Pedro Ostrand, ficando constatado que essas operações societárias nada mais representavam do que uma inequívoca vontade deste senhor em permanecer alheio aos gravíssimos atos promovidos na autuada.

Acertadamente concluiu a autoridade fiscal em **ANEXO IX** (fls.17/18), acerca das operações:

- **Tal ação visou afastar de PEDRO OSTRAND a responsabilidade pela dívida tributária da ALLPAC e ARTPACK, pela transferência do suposto capital social;**
- Tal ação é enquadrada como crime contra a ordem tributária conforme previsão da Lei 8.137/90, Art.2º, I, cominado com o CP, Art.299, **uma vez que o contribuinte criou pessoas jurídicas fictícias (LEO e TOLEDO) para afastar se eximir do pagamento do tributo como solidário/responsável na execução, prejudicando o direito da União de executar os sócios na liquidação da pessoa jurídica;**

Reproduzo trechos do **Relatório de Lançamento e encerramento da Ação Fiscal**, da autoridade autuante:

#### **Responsáveis tributários**

• Foi requisitada a PGFN-SP a MCF (medida cautelar fiscal), dossiê 10010-025.211/0116-11, contra o contribuinte, constando o grupo econômico e responsáveis pelo crédito, no âmbito da cobrança do processo administrativo 10880-723.321/2015-66;

*o Anexamos ao presente processo (ANEXO IX) o relatório no qual fica clara a substituição dos sócios da ALLPAC, sendo que estes devem ser os responsáveis tributários da ação fiscal a ser realizada;*

*o Bem como o despacho de baixa da ALLPRINT demonstra a interposição da ALLPAC pela mesma (ANEXO VII);*

• *Em resumo podemos ainda afirmar que;*

*o Uma vez que os administradores foram OMISSOS e infringiram a Lei descumprindo a obrigatoriedade da entrega, e o atendimento as intimações, são pessoalmente responsáveis nos termos do CTN, Art.135, pela infração da Lei que determina a entrega das declarações (DCTF e ECF);*

*o **Conforme relatório de responsabilidade tributária (ANEXO VII e IX)**, verificamos ainda a interposição da ALLPAC pela ALLPRINT, sendo esta, e seus sócios responsáveis integralmente nos termos do CTN, Art.135, III, pelos tributos devidos pela ALLPAC/ALLPRINT;*

[...]

[grifo deste Relator]

Além de todo este emaranhado de situações que culminaram na atribuição da responsabilidade tributária ao recorrente, outros atos gravíssimos lhe foram imputados para fins de atribuição de responsabilidade solidária, tais como, a não apresentação de escrituração contábil – ECF e não apresentação de DCTF, apesar da existência de emissão de notas fiscais (NF-e) no SPED (ANEXO 4).

Para se ter uma ideia do impacto tributário causado, reproduzo um dos quadros elaborado pela autoridade fiscal em ANEXO VI:

Contribuinte ALLPAC Ltda  
CNPJ 04.648.575/0001-76

Informações Nfe		Valores apurados para lançamento							Multa omissão de DCTF
Período	Faturamento (1)	IPI (2)	COFINS (3)	PIS (3)	IRPJ (4)	CSLL (4)	IRRF (5)	CSRF (5)	
jan-15	4.488.588,33	-	467.152,88	101.216,46	-	-	1.050,34	-	-
fev-15	3.864.851,76	53.114,88	396.873,08	85.989,17	-	-	-	-	-
mar-15	4.066.034,75	148.696,20	345.911,70	74.947,53	961.950,13	435.577,56	-	-	-
abr-15	6.816.788,30	-	190.556,94	41.287,34	-	-	9.342,76	-	-
mai-15	6.407.785,66	-	95.810,37	20.758,91	-	-	10.767,37	-	-
jun-15	7.206.671,91	-	137.468,03	29.784,74	333.068,28	152.580,72	9.865,70	-	-
jul-15	8.816.835,28	-	176.164,65	38.169,01	-	-	15.245,45	88,48	-
ago-15	11.071.403,61	577.720,66	153.040,20	33.158,71	-	-	8.456,22	-	154.475,16
set-15	11.814.332,92	686.788,21	185.685,61	40.231,88	405.912,37	185.360,57	10.508,47	-	302.897,42
out-15	10.491.469,13	473.703,96	120.244,14	26.052,90	-	-	6.186,11	-	125.237,42
nov-15	13.413.054,65	607.608,28	145.003,00	31.417,32	-	-	5.320,89	-	157.869,90
dez-15	16.329.948,72	403.849,63	94.112,72	20.391,09	281.487,88	129.369,55	49.330,13	-	195.708,20
jan-16	15.571.762,71	269.582,72	62.004,02	13.434,21	-	-	-	-	69.004,19
fev-16	13.229.102,73	277.911,31	63.919,60	13.849,25	-	-	-	-	71.136,03
mar-16	11.530.389,97	182.875,30	42.061,41	9.113,31	128.388,03	60.474,61	-	-	84.582,53
abr-16	6.351.898,03	-	-	-	-	-	-	-	-
mai-16	3.193.679,02	-	-	-	-	-	-	-	-
jun-16	4.582.267,83	90.726,59	20.867,11	4.521,21	10.693,69	7.512,16	-	-	26.864,15
jul-16	5.872.155,14	105.946,06	24.367,59	5.279,65	-	-	-	-	27.118,66
ago-16	5.101.340,03	67.634,54	31.725,82	6.873,93	-	-	-	-	21.246,86
set-16	6.189.520,32	115.574,78	26.582,20	5.759,48	60.140,49	29.763,22	-	-	47.564,03
out-16	4.008.137,91	324.726,15	74.687,01	16.182,19	-	-	-	-	83.119,07
nov-16	4.833.433,29	333.722,19	76.756,10	16.630,49	-	-	-	-	85.421,76
dez-16	3.137.090,54	3.728,44	46.803,93	10.140,85	152.597,63	71.368,93	-	-	56.927,96
<b>TOTAL</b>	<b>4.723.909,90</b>	<b>2.977.798,12</b>	<b>645.189,59</b>	<b>2.334.238,50</b>	<b>1.072.007,32</b>	<b>126.073,44</b>	<b>88,48</b>		<b>1.509.173,33</b>
<b>Total geral</b>	<b>13.388.478,69</b>								

**Notas**

- 1- Faturamento conforme Nfe (notas fiscais eletrônicas) emitidas, apenas operações de venda;
- 2- Valores de IPI conforme entrada e saída do mês das Nfe, conforme o disposto no Decreto 7.212/2010, Art.252;
- 3- Valores de COFINS conforme regime cumulativo, devido ao arbitramento do lucro, com base nas Nfe de saída (faturamento);
- 4- Valores arbitrados devido a falta de entrega da ECF AC 2014-2015;
- 5- Valores declarados em DIRF;

**Periodos sem DCTF entregue**

[...]

**DE PETIÇÃO**

Em 15 de maio de 2019 foi protocolada petição (fls.1601 a 1608) do Recorrente onde repete argumentos desferidos no recurso voluntário, citando outro despacho de ação policial em que consta afirmação do Delegado da Polícia Federal de que a família OSTRAND não guardaria relações com a empresa ora atuada, situação tal qual aquela que se deu em ação trabalhista, que já se comentou no presente voto.

**DE REQUERIMENTO – OUTROS**

*Em 05 de dezembro de 2019 foi protocolado requerimento (fls.1611 a 1628) do Recorrente, onde continua reiterando que não fazia parte dos quadros da empresa, citando declaração da advogada administradora judicial da massa falida de que quem a acompanhava e a atendia em suas diligências era o Sr. Nilson da Silva, situação já comentada no voto, no mesmo sentido das outras situações, ou seja, evidente que quem trataria de atender às demandas externas seria quem estivesse, à época, de plantão como o suposto administrador da autuada*

**Conclusão**

*Neste item, dou provimento parcial ao recurso voluntário do Sr. Pedro Ostrand apenas para cancelar o agravamento da multa de ofício qualificada, passando a multa lançada para o patamar de 150%.”*

Como se vê, foi mantida a responsabilidade tributária solidária atribuída a **Pedro Ostrand** e, portanto, mantida também neste Voto.

De se ver, agora, outros argumentos trazidos no recurso voluntário, então relativos aos lançamentos das **multas**, resumidamente:

**IV – DA NECESSIDADE DE APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO**

81. As infrações decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias devem ser absorvidas pela infração decorrente do descumprimento da obrigação principal relativa à falta de recolhimento dos tributos, em atenção ao princípio da consunção.

82. No presente caso o auditor fiscal autuante aplicou uma multa no percentual de 20% sobre os tributos que deveriam ter sido declarados pela não apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) nos meses de outubro de 2015 a maio de 2016 e agosto de 2016 a dezembro de 2016, nos termos do artigo 7º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002, uma multa por falta de entrega da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) nos meses de junho de 2015 a junho de 2016 calculada de acordo com o lucro arbitrado da empresa, limitada ao percentual de 10%, nos termos do artigo 8-A, inciso I, do Decreto-Lei nº 1.598/77, e multa por omissão de informações nos meses de junho de 2015 a junho de 2016 no percentual de 3% sobre o valor omitido, nos termos do artigo 8-A, inciso II, do Decreto-Lei nº 1.598/77.

83. A esse respeito, importa reproduzir o teor do artigo 7º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002 e do artigo 8-A, incisos I e II, do Decreto-Lei nº 1.598/77:

**"Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas:**

**II - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;"**

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

**I - equivalente a 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento), por mês-calendário ou fração, do lucro líquido antes do Imposto de Renda da pessoa jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no período a que se refere a apuração, limitada a 10% (dez por cento) relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de apresentar ou apresentarem em atraso o livro; e**

**II - 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor omitido, inexato ou incorreto." (destaques da Recorrente)**

84. No entanto, além do presente processo administrativo formalizado para exigir as referidas multas isoladas, a fiscalização lavrou o processo administrativo nº 16062.720073/2017-83 para exigir o IRPJ, a CSLL, o PIS e a COFINS dos exercícios de 2014, 2015 e 2016, o processo administrativo nº 16062.720074/2017-28 para exigir o IPI dos meses de janeiro de 2015 a março de 2016 e o processo administrativo nº 16062.720075/2017-72 para exigir o IRRF dos meses de janeiro e abril a dezembro de 2015, cujas exigências fiscais foram acrescidas das respectivas multas qualificadas e agravadas no percentual de 225%.

85. Com relação a este argumento, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento entendeu que não é cabível a absorção das penalidades por elas serem diferentes entre si. Vale destacar os seguintes trechos da decisão recorrida:

*"Em relação a alegação de que a aplicação da multa de ofício, agravada e majorada deve necessariamente absorver a multa regulamentar aqui aplicada, não cabe razão aos impugnantes.*

*As multas de ofício e regulamentar são diferentes entre si, uma é pelo descumprimento de obrigação acessória e a outra é por infração a lei tributária, obrigação principal, são motivações diferentes, ainda que os impugnantes entendam serem decorrentes do mesmo fato gerador."*

86. No entanto, em que pese o entendimento da i. 2ª Turma, não se pode negar que a infração relativa ao descumprimento de obrigações acessórias seria "meio" para que fosse atingida a infração relativa à falta de recolhimento do imposto (obrigação principal), de modo que a multa aplicada em relação à infração relativa ao descumprimento das obrigações acessórias deve ser absorvida pela multa aplicada no tocante à infração relativa à falta de recolhimento de tributos, com alicerce no princípio da consunção.

[...]

#### **V – DA INSUBSISTÊNCIA DA MULTA COM NATUREZA CONFISCATÓRIA**

94. Por fim, é importante mencionar ainda que a penalidade aplicada ao caso em comento mostra-se exorbitante, cabendo ao julgador analisar o caso concreto para relevar ou ainda reduzir a penalidade imposta a patamares que respeitem a razoabilidade e a proporcionalidade, evitando-se, dessa forma, violar princípios e preceitos legais que protegem efetivamente o contribuinte dos abusos e ilegalidades na imposição de multas punitivas.

95. No presente caso, o descumprimento de obrigações acessórias implicará cobrança de penalidade no montante de R\$ 1.509.173,34 por falta de entrega de DCTF, penalidade no montante de R\$ 1.808.530,00 por falta de entrega de ECF e penalidade no montante de R\$ 4.651.656,28 por omissão nas informações da ECF, totalizando o valor de **R\$ 7.969.359,62**, o que por óbvio não atende aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, devendo ser revisto o montante da penalidade aplicado, sob pena de violação ao disposto na Constituição Federal.

[...]

#### **Da análise**

Relativamente às penalidades aplicadas, conforme relatoriado, vimos que foram três situações distintas que motivaram três multas distintas.

## Da multa por omissão/falta de apresentação de DCTF

Enquadramento legal: Lei n.º 10.426/2002, art.7º, inciso II.

Aproveito a transcrição do enquadramento trazida no recurso voluntário:

**"Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas:**

[...]

**II - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;"**

[...]

Segundo então tal dispositivo, a multa aplicada seria de 2% limitada a 20% e incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, ainda que integralmente pagos.

Um contribuinte que apurou seus tributos devidos, informando-os em DCTF ou DIPJ e os pagou integralmente, mas não apresentou a DCTF, estaria, nos termos da lei, obrigado ao pagamento da multa.

E porque é assim?

Porque estamos diante de uma **obrigação acessória** de fazer e/ou deixar de fazer, nos termos e definições do art.113 do CTN:

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

*§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.*

Entendo como integralmente pagos, os tributos devidos e pagos de maneira **espontânea**, ou seja, não teria havido lançamento de **ofício** por parte do órgão fiscalizador.

Caso se constatasse, por força de uma ação fiscal, que algum valor de imposto informado em DCTF/DIPJ fosse inferior ao realmente devido, far-se-ia a apuração de seu valor com a consequente dedução do imposto pago/declarado e lançaria de **ofício** a diferença, esta com a competente multa de ofício por falta de recolhimento.

No caso aqui, a **autuada** nada apresentou, nem DCTF e nem DIPJ e nada pagou de tributos, conduta que acionou o órgão fiscalizador a promover uma ação fiscal que culminou com o lançamento de ofício de imposto de renda e contribuições sociais.

O lucro da autuada foi arbitrado e os tributos devidos foram apurados de **ofício** e como não restaram informados em DCTF/DIPJ, foram então exigidos com a **multa de ofício por falta de recolhimento dos tributos**, conforme visto no processo anterior e ora julgado nesta sessão.

Entendo que no caso ora visto, não cabe a multa por falta de DCTF, uma vez que aqui não estamos diante da ocorrência da situação fática prevista no texto legal supra, ou seja, a aplicação da penalidade implica na existência de DCTF que não foi apresentada ou apresentada fora de prazo legal, até porque a base de cálculo desta multa seriam os impostos e contribuições informados em DCTF, o que evitaria, por assim dizer, que se cobrassem duas multas sobre a mesma base de cálculo.

Se a empresa informa valores zerados em DCTF, apresentada em tempo hábil, e o órgão fiscalizador apura a existência de valores devidos, o que fará? Autuará a empresa mediante lavratura de auto de infração exigindo os tributos devidos e a **multa de ofício** correspondente, por falta de recolhimento (em regra, aquela de 75%).

A decisão recorrida deu um destaque ao §3º do art.113 do CTN (supra), como se fosse o dispositivo que amparasse, em situações como essa, a destacada multa, entendimento do qual, *data vênia*, divirjo.

Acrescento com comentários ao §3º do art.113 do CTN, de Vinicius Garcia, Procurador da Fazenda Nacional, na obra **Constituição e Código Tributário Nacional Comentados – Sob a Ótica da Fazenda Nacional**, de 2020, Coordenadores-Gerais Cláudio Seefelder e Rogério Campos - Com entendimentos da PGFN e Jurisprudência do STJ e STF:

*Obrigação tributária principal:*

*A partir do código Civil brasileiro, pode-se classificar em obrigações de dar (coisa certa ou incerta, e de pagar), obrigações de fazer e obrigações de deixar de fazer.*

*O CTN classifica como obrigação tributária principal aquela constituída sob a primeira forma (no caso, obrigação de dar dinheiro ou de pagar), não importando se o objeto do pagamento é a própria exação tributária ou a penalidade decorrente do atraso no pagamento do tributo ou do descumprimento de alguma obrigação instrumental (acessória).*

*Obrigação tributária acessória:*

*Obrigação acessória, por sua vez, é a obrigação tributária constituída sob as formas de fazer ou deixar de fazer. No primeiro caso, enquadram-se as obrigações tributárias de caráter instrumental, em benefício da fiscalização ou da própria arrecadação tributária, como a obrigação de emitir nota fiscal ou de escriturar a contabilidade. [...]*

Conversão da obrigação principal em obrigação acessória:

*Na verdade, a obrigação acessória, quando inobservada, dá origem a uma obrigação de pagar, a qual é classificada pelo CTN como obrigação principal. Não se trata, portanto, de conversão de obrigações, mas de penalização pelo descumprimento de uma obrigação de fazer ou deixar de fazer, dando-se origem a uma nova obrigação, agora de natureza pecuniária. A afirmação de que a obrigação tributária acessória tributar pode converter-se em principal “pelo simples fato da sua inobservância”, traz consigo uma impropriedade estabelecida pelo legislador apenas no intuito de garantir ao crédito tributário decorrente da multa o mesmo regime jurídico do crédito tributário. [...]*

É o que basta.

**Conclusão**

Neste item, voto por dar dar provimento ao recurso voluntário para cancelar a multa lançada por falta de apresentação de DCTF.

**Da multa por informações inexatas, incompletas ou omitidas na ECF:**

Enquadramento legal: Decreto-Lei nº 1.598/77, art.8º-A, inciso II.

Esta penalidade já foi cancelada pela decisão recorrida e é objeto de **recurso de ofício**, de forma que aproveito aqui para a devida apreciação do referido recurso.

Eis a motivação da DRJ em seu afastamento da multa:

[...]

*Entretanto, alegam os impugnantes, neste caso os responsáveis solidários, que a aplicação de multa regulamentar prevista em lei é irregular visto a autoridade autuante ter*

*aplicado multa pela falta de apresentação de ECF e de apresentação com informações inexatas e/ou incorretas.*

*Alegam também que as multas são excludentes entre si e que a autoridade lançadora emitiu auto de infração (processo 16062.720075/2017-72 e 16062.720073/2016-83) aplicando multa de ofício agravada e majorada, totalizando 225%, e que a multa regulamentar ora analisada deve ser absorvida pela multa aplicada naqueles processos.*

*A autoridade lançadora aplicou a multa regulamentar referente a omissão de apresentação de ECF fundamentada no seguinte dispositivo:*

*“Decreto Lei 1.598/77*

*Art. 8º-A. O sujeito passivo que deixar de apresentar o livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º, nos prazos fixados no ato normativo a que se refere o seu § 3o, ou que*

*o apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões, fica sujeito às seguintes multas: (Incluído pela Lei n.º 12.973, de 2014) (Vigência)*

*I - equivalente a 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento), por mês-calendário ou fração, do lucro líquido antes do Imposto de Renda da pessoa jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no período a que se refere a apuração, limitada a 10% (dez por cento) relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de apresentar ou apresentarem em atraso o livro; e (Incluído pela Lei n.º 12.973, de 2014) (Vigência)*

*II - 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor omitido, inexato ou incorreto. (Incluído pela Lei n.º 12.973, de 2014) (Vigência) Lei 8.981/95*

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

*I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei n.º 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal; “*

*A autoridade lançadora afirma que a empresa não apresentou ECF mesmo após ter sido regularmente intimada.*

*O dispositivo acima transcrito prevê a aplicação da multa no caso de falta ou atraso na entrega, ou da entrega com omissão ou inexatidão de informações, comungo do entendimento dos impugnantes, as multas são excludentes entre si, a falta de apresentação de ECF obriga a autoridade lançadora a aplicar a multa regulamentar prevista no Inciso I do dispositivo citado.*

*Entretanto, a aplicação da multa prevista no inciso II do mesmo dispositivo, em meu entendimento só é cabível caso a contribuinte apresente as declarações com incorreções, sendo que neste caso a base de cálculo seria o valor total das inexatidões apuradas.*

*Assim, cabe razão a impugnante devendo o auto de infração ter seu valor revisto, sendo excluído a Multa ECF - omissão de dados aplicada.*

É o que basta.

### **Conclusão**

Correta a decisão recorrida, o voto é por negar provimento ao recurso de **ofício**.

### **Da multa por não cumprimento à intimação para apresentação da escrituração digital - ECF:**

Enquadramento legal: Decreto-Lei n.º 1.598/77, art.8º, I c/c art.8º - A.

*“Decreto Lei 1.598/77*

*Art.8º. O contribuinte deverá escriturar, além dos demais registros requeridos pelas leis comerciais e pela legislação tributária, os seguintes livros:*

*I – de apuração do lucro real, que será entregue em meio digital, e no qual:*

*[...]*

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

*I - equivalente a 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento), por mês-calendário ou fração, do lucro líquido antes do Imposto de Renda da pessoa jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no período a que se refere a apuração, limitada a 10% (dez por cento) relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de apresentar ou apresentarem em atraso o livro; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)*

[...]

*§5º. Sem prejuízo das penalidades previstas neste artigo, aplica-se o disposto no art.47 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, à pessoa jurídica que não escritura o livro de que trata o inciso I do caput do art.8º da presente lei de acordo com as disposições da legislação tributária.”*

Incabível, assim, a alegação do Recorrente em sustentar o afastamento da **penalidade em questão** com base em “*aplicação do princípio da consunção*”, uma vez trataram-se de penalidades **distintas** (multa de ofício por falta de recolhimento e multa por descumprimento de obrigação acessória), ambas com explícita previsão legal.

Conforme relatoriado, foram feitas intimações (**ANEXO III**) para apresentação da escrituração em questão, mas não se logrou êxito, estando correta a aplicação da penalidade, conforme apurada em **ANEXO VI**.

Relativamente a alegações de “*insubsistência da multa com natureza confiscatória*”, com alusão ao art.150 da CF/88, não cabe discussão aqui neste tribunal administrativo, conforme já assentado na Súmula 02 do CARF:

**SÚMULA CARF nº 02.**

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

É o que basta.

**Conclusão**

Neste item, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

**DOS DEMAIS RECURSO VOLUNTÁRIOS**

De se ver outros recursos voluntários, então apresentados.

**DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS:**

**Kim Ostrand Rosen, Jill Ostrand Freytas, Thomas Ostrand Rosen, Christian Ostran Rosen e Jenny Ostrand Rosen**

Apresentaram, em 06/08/2018, juntos, um único recurso voluntário.

No **Relatório de Lançamento e encerramento da Ação Fiscal**, encontram-se as motivações da autoridade atuante para a atribuição de responsabilização tributária solidária, no item **Responsáveis Solidários**:

• Foi requisitada a PGFN-SP a MCF (medida cautelar fiscal), dossiê **10010-025.211/0116-11**, contra o contribuinte, constando o grupo econômico e responsáveis pelo crédito, no âmbito da cobrança do processo administrativo **10880-723.321/2015-66**;

o Anexamos ao presente processo (ANEXO IX) o relatório no qual fica clara a substituição dos sócios da ALLPAC, sendo que estes devem ser os responsáveis tributários da ação fiscal a ser realizada;

o Bem como o despacho de baixa da ALLPRINT demonstra a interposição da ALLPAC pela mesma (ANEXO VII);

• Em resumo podemos ainda afirmar que;

o Uma vez que os administradores foram **OMISSOS e infringiram a Lei descumprindo a obrigatoriedade da entrega, e o atendimento as intimações, são pessoalmente responsáveis nos termos do CTN, Art.135**, pela infração da Lei que determina a entrega das declarações (DCTF e ECF);

o Conforme relatório de responsabilidade tributária (ANEXO VII e IX), verificamos ainda a interposição da ALLPAC pela ALLPRINT, sendo esta, e seus sócios **responsáveis integralmente nos termos do CTN, Art.135, III, pelos tributos devidos pela ALLPAC/ALLPRINT**;

o Bem como suas controladoras (sócias) que já exerceram a administração, e dela se beneficiaram, também tem a responsabilidade solidária, nos termos do CTN, Art.124, I e II, podendo ainda ser cominado com o Art.30, IX, da Lei 8.212/91;

o Seus herdeiros que receberam os bens em doação respondem nos termos do CTN, Art.131, até o limite dos bens recebidos, bem como nos termos da Lei 10.406/2002, Art.544;

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

**II - o sucessor a qualquer título** e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação

Art. 544. A doação de ascendentes a descendentes, ou de um cônjuge a outro, importa adiantamento do que lhes cabe por herança.

o Conforme verificamos **TODAS as rendas dos irmãos OSTRAND (KIM, JILL e PEDRO) foram transferidas aos filhos (JENNY, THOMAS, CHRISTIAN)**, podendo ser consideradas nulas tais doações, nos termos da Lei 10.406/2002, Art.548 e 549, bem como dispuseram de mais de 50% dos bens na doação;

**Art. 548. É nula a doação de todos os bens sem reserva de parte, ou renda suficiente para a subsistência** do doador.

**Art. 549. Nula é também a doação quanto à parte que exceder à de que o doador, no momento da liberalidade**, poderia dispor em testamento.

o Portanto uma vez os pais respondem por toda a dívida da pessoa jurídica, uma vez que agiram com infração a Lei (CTN, Art.135, I e III) e os filhos respondem pelas dividas dos pais (CTN, Art.131, II) uma vez que são sucessores por doação destes;

**Base legal**

<p><b>Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com</b> <u>excesso de poderes ou infração de lei</u>, contrato social ou estatutos:</p> <p><b><i>I - as pessoas referidas no artigo anterior:</i></b></p> <p><b><i>III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.</i></b></p> <p><b>Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração</b>, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:</p> <p><b><i>I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade.</i></b></p> <p><b>Art. 124. São solidariamente obrigadas:</b></p> <p><b><i>I - as pessoas que tenham interesse comum na situação</i></b> que constitua o fato gerador da obrigação principal;</p> <p><b><i>II - as pessoas expressamente designadas por lei.</i></b></p> <p><b>Art. 131. São pessoalmente responsáveis:</b></p> <p><b><i>II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;</i></b></p>
---

No **Anexo XIII – Listagem Responsáveis Solidários**, constam Kim Ostrand Rosen e Jill Ostrand Freytag como “Sócia TOLEDO FINANCE” e, como enquadramento legal, o inciso **III do art.135 do CTN**.

De se reproduzir o decidido, pela Relatora original, em **primeira instância**, relativamente à atribuição de responsabilidade solidária tributária destes responsáveis solidários:

[...]

*Nas impugnações apresentadas por Kim e Jill afirmam nunca terem tido nenhuma relação com a autuada e que foram incluídas no pólo passivo da obrigação tributária porque a autoridade lançadora entendeu que ambas seriam sócias da empresa TOLEDO FINANCE CORPORATE, mas que no entanto, não há evidência alguma nos autos nesse sentido, sendo assim somente alegações genéricas.*

*Alegam ausência de individualização da conduta que ensejou a responsabilização delas no processo e que embora o auditor alegue que a empresa Toledo tenha sido criada apenas para substituir a participação societária das impugnantes na ALLPAC, afirmam que se retiraram da sociedade da autuada em 22/07/1998 quando ela ainda se chamava ARTPACK IMPRESSÃO E COMPOSIÇÃO GRÁFICA LTDA, e a empresa Toledo foi admitida como sócia da autuada em 20/04/2001.*

[...]

*No documento contido nas folhas 347/390 do processo, a autoridade lançadora demonstra que as sócias KIM e JILL, antes sócias gerente da empresa ARTPACK (que deixou de existir sendo sucedida pela ALLPAC), retiraram-se da sociedade em 07/1998, neste registro consta que o capital social da empresa foi redistribuído para a empresa Leo e o Sr. Pedro, sendo que a participação deste aumentou com as quotas provenientes das irmãs.*

*Há também a transferência das quotas de KIM na empresa Leo Participações para o Sr. Pedro, tal fato é corroborado com a declaração – DIRPF dele de 2004 - na qual declara a aquisição das quotas da empresa Leo de suas irmãs KIM e JILL.*

[...]

*Porém, em relação as outras sócias Kim e Jill Ostrand, a autoridade lançadora requisitou junto a PGFN-SP medida cautelar fiscal, visando resguardar bens da atuada, dos sócios e também do grupo econômico no qual ela está inserida, no caso de uma possível execução fiscal.*

*Neste documento, juntado as folhas 347/390 do processo, a autoridade lançadora demonstra a vida cadastral da atuada e também de suas sócias - LEO e TOLEDO. Com a necessidade de identificação dos bens, a autoridade atuante constatou doações feitas a JENNY, THOMAS e CHRISTIAN OSTRAN ROSEN, filhos da Sra KIM OSTRAN ROSEN.*

*As doações foram feitas por KIM, JILL e PEDRO, e, além de bens, foram doadas também ações de outras empresas.*

*Há ainda doações da Sra. Kim para seu ex marido CURT ERIK e a transferência de suas cotas na empresa LEO para a empresa TOLEDO FINANCE CORPORATION.*

*Doações são atos voluntários do proprietário do bem e pode ser feito a qualquer tempo, conforme sua vontade, entretanto, o que fica demonstrado nas ações executadas é que para proteger o patrimônio dos sócios de uma possível execução, os bens foram doados ou transferidos para outros membros da família com o intuito de não serem alcançados pelo fisco federal.*

*A análise necessária aqui é qual a implicação desta conduta no momento do lançamento?*

*Nenhuma, se não tivesse ficado demonstrado a necessidade da fuga de bens para proteção de patrimônio. Tal fato deixa claro que as sócias KIM e JILL, na verdade, ainda que não aparecessem, estavam inseridas na administração da atuada.*

*Há ainda que mencionar que as doações foram feitas com reserva de usufruto.*

*O uso da empresa domiciliada no exterior é um subterfúgio para ocultação de patrimônio e do real dono do negócio, que neste caso mostrou-se ser o Sr. PEDRO, juntamente com suas irmãs KIM e JILL.*

*Assim, apesar das alegações destas de que não se encontram como sócias da atuada no momento do fato gerador, o meu entendimento é de que nunca saíram do ambiente administrativo da atuada, o que é fato necessário a responsabilização solidária das senhoras e manutenção delas no pólo passivo da obrigação tributária.*

*Apesar da manutenção dos sócios, o ato de "DOAR" não tem o condão de trazer ao pólo passivo da obrigação aquele que recebe o bem.*

*Ainda que seja o intuito de ocultação de patrimônio, o fato aqui é que analisando as provas contidas nos autos e as afirmativas da autoridade lançadora, não vejo a implicação dos senhores CHRISTIAN, JENNY E THOMAS OSTRAN ROSEN no fato gerador do lançamento.*

*Comungo do entendimento dos impugnantes acerca da interpretação a dar ao art.131, II do CTN, são responsáveis aqueles que recebem bens por falecimento do proprietário não sendo aqui o caso sob análise, ainda que se entenda que seja adiantamento da legítima, para trazê-los ao pólo passivo há que se caracterizar a conduta pertinente ao fato gerador que o responsabilize pelos atos que originou o lançamento.*

*Assim, quanto a responsabilidade solidária dos senhores CHRISTIAN, THOMAS e JENNY fundamentada no art.124, I, apesar das alegações da autoridade lançadora,*

*não logrou êxito a autoridade em comprovar o interesse comum existente na infração que motivou o lançamento.*

*Desta forma, julgo pela retirada dos senhores THOMAS OSTRAND ROSEMN, JENNY OSTRAN ROSEN e CHRISTIAN OSTRAND ROSEN do pólo passivo da obrigação tributária.*

De se reproduzir, agora, o voto vencedor da DRJ, relativamente à atribuição de responsabilidade solidária tributária de THOMAS OSTRAND ROSEMN, JENNY OSTRAN ROSEN e CHRISTIAN OSTRAND ROSEN:

***Voto Vencedor***

*Cumpra esclarecer que o presente voto tem por mote a divergência de entendimento somente no tocante à responsabilização solidária de CHRISTIAN, JENNY E THOMAS OSTRAN ROSEN. No mais, permanece incólume o voto proferido pela relatora original.*

*A responsabilidade tributária prevista no artigo 131, II, do CTN é pessoal porque o contribuinte original deixou de existir, no caso o "de cujus", então o herdeiro assume integralmente a responsabilidade pelo crédito tributário até o limite do seu quinhão.*

*A doação à descendente, segundo artigo 544 da Lei 10.406/2002, corresponde a adiantamento da legítima.*

*No meu entendimento, aplica-se ao caso, adiantamento da legítima, quando for o caso, a responsabilidade pessoal aos sucessores, prevista no art. 131, II, do CTN.*

*Na situação sob análise, aquele que está adiantando a legítima continua vivo e incorre em fraude a lei ao realizar a operação com o intuito de dificultar a execução de crédito tributário constituído em seu nome e, em virtude desse fato, estar vivo, a responsabilidade passa a ser solidária.*

*Como o crédito tributário, constituído pelo lançamento, traz os doadores como responsáveis solidários, na esteira do artigo 135, III, do CTN, também os descendentes, que receberam o adiantamento da legítima, incorrem em tal responsabilidade solidária.*

*Destaque-se que as doações foram realizadas com reserva de usufruto, situação agravante, quando se trata de caracterizar que foram realizadas com o intuito de fugir da execução de crédito tributário constituído em nome dos doadores.*

*De modo que, a meu ver, na situação posta, a responsabilidade também é solidária.*

**DO RECURSO VOLUNTÁRIO DE KIM OSTRAND ROSEN e JILL OSTRAND FREYTAS**

Repete em grande parte as alegações trazidas no recurso voluntário de Pedro Ostrand, inclusive defendendo sua desvinculação do grupo empresarial a partir de novembro de 2011, que aqui deixo de relatar, pois, apesar de inócua esta manifestação por quem não é a parte envolvida, já foram enfrentadas quando da apreciação o recurso voluntário de Pedro Ostrand.

No mais, repetem em essência o já alegado na impugnação, relatoriado na decisão recorrida, da qual reiteram e manifestam sua irresignação:

9. Também infundada é a manutenção da responsabilidade solidária atribuída à KIM e JILL com base no fato de que elas seriam sócias da TOLEDO FINANCE no período de 2014 a 2016, pois está demonstrado nos autos que ambas retiraram-se da ALLPAC EMBALAGENS e da LEO PARTICIPAÇÕES em 1998 e que, desde então, não possuem qualquer relação com as empresas do grupo. Note-se que a empresa autuada é ALLPAC LTDA (empresa distinta da ALLPAC EMBALAGENS) e não há nos autos prova de que algum dia KIM e JILL foram sócias da TOLEDO FINANCE, até porque ambas jamais tiveram qualquer relação com esta empresa.

10. O único fato que poderia ligar KIM e JILL à TOLEDO FINANCE é o ato de cessão de cotas que ambas possuíam da LEO PARTICIPAÇÕES para a empresa estrangeira, o que, no entanto, não tem o condão de gerar a presunção de que as pessoas físicas seriam sócias da citada empresa estrangeira, até porque, ainda que se admita, somente para argumentar, que houve alguma ligação da Família Ostrand com a empresa estrangeira considerando que PEDRO OSTRAND permaneceu como procurador por determinado período, fato é que em 2011 tal ligação se encerraria por completo quando PEDRO é destituído desta função e é nomeado Gilmar Mender como procurador da empresa e representante no Brasil, por determinação, inclusive, dos atuais proprietários que não possuem vinculação alguma com os Recorrentes.

11. Na decisão recorrida sequer há indicação do fundamento fático e jurídico para a manutenção da responsabilidade solidária atribuída à KIM e JILL, que decorreu da presunção de que a transferência das cotas de KIM e JILL da empresa LEO PARTICIPAÇÕES para a empresa TOLEDO FINANCE teria como objetivo “proteger o patrimônio dos sócios de uma possível execução”. Vejamos os seguintes trechos da decisão recorrida:

### **Da Análise**

Estas alegações já foram abordadas no processo anterior e ora julgado nesta mesma sessão, de forma que aqui repito o voto daquele processo e o adoto como razão de decidir:

“No **Anexo IX - Cópia Requisição MCE**, que trata de *Requisição para propositura de medida cautelar Fiscal – Representação Fiscal para fins penais* (grifos do original), citado no Relatório de Lançamento, tem-se, de fato, que KIM OSTRAND ROSEN e JILL OSTRAND FREITAS retiraram-se da empresa ARPACK em **1998**:

Retirada do capital ARTPACK (na época ALLPAC embalagens)

NUM.DOC: 111.196/98-0	SESSÃO: 22/07/1998
ALTERACAO DE SOCIOS/TITULAR/DIRETORIA:	
REDISTRIBUICAO DO CAPITAL DE LEO PARTICIPACOES S/C LTDA. . DOCUMENTO: 00000000001, SITUADA À RUA AMERICO BRASILIENSE, 1599, SALA 2, CH. SANTO ANTONIO, SAO PAULO - SP, CEP 04715-000, NA SITUAÇÃO DE SÓCIO, COM VALOR DE PARTICIPAÇÃO NA SOCIEDADE DE \$ 1.814.470,00.	
RETIRA-SE DA SOCIEDADE KIM OSTRAND ROSEN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 031.810.078-16, RG/RNE: 7662310 - SP, RESIDENTE À RUA OLEGARIO MARIANO, 402, JARDIM LEONOR, SAO PAULO - SP, CEP 05612-001, REPRESENTANDO LEO PARTICIPACOES S/C LTDA., NA SITUAÇÃO DE SÓCIO GERENTE, ASSINANDO PELA EMPRESA, COM VALOR DE PARTICIPAÇÃO NA SOCIEDADE DE \$ 1.158.510,00.	
RETIRA-SE DA SOCIEDADE JILL OSTRAND FREYTAG, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 031.810.068-44, RG/RNE: 9700428 - SP, RESIDENTE À RUA OLEGARIO MARIANO, 402, JARDIM LEONOR, SAO PAULO - SP, CEP 05612-000, NA SITUAÇÃO DE SÓCIO GERENTE, ASSINANDO PELA EMPRESA, COM VALOR DE PARTICIPAÇÃO NA SOCIEDADE DE \$ 1.158.510,00.	
REDISTRIBUICAO DO CAPITAL DE PEDRO OSTRAND, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 011.786.038-76 (CPF INCORRETO), RG/RNE: 9162875 - SP, RESIDENTE À RUA OLEGARIO MARIANO, 402, JARDIM LEONOR, SAO PAULO - SP, CEP 05612-000, REPRESENTANDO LEO PARTICIPACOES S/C LTDA., NA SITUAÇÃO DE SÓCIO GERENTE, ASSINANDO PELA EMPRESA, COM VALOR DE PARTICIPAÇÃO NA SOCIEDADE DE \$ 3.475.530,00.	
CONSOLIDACAO CONTRATUAL.	

Demais situações apontadas neste ANEXO tratam de identificar/apontar supostas fraudes à execução fiscal, então a cargo da família Ostrand, mas entendo que a contenda litigiosa ora vista deve ser pautada e limitada aos fatos geradores ocorridos em **2014, 2015 e 2016**, anos em que foram constatadas as infrações fiscais já comentadas, ou seja, deve ser verificado nestes anos se **KIM OSTRAND ROSEN** e **JILL OSTRAND FREITAS** desempenhavam alguma função na autuada, como sócia gerente /ou administradora de direito ou de fato.

E esta comprovação de desempenho de atividades, por parte destas pessoas, na autuada, não vislumbrei nos autos e era essencial e necessária a sua comprovação, não só do cargo de sócia administradora, mas também. De forma cumulativa, do exercício de atividade **ilícita**, conforme dita o inciso **III do art.135 do CTN** (base legal da sujeição):

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Cito comentários ao artigo 135 do CTN, de Juliana Furtado Costa Araújo, Procuradora da Fazenda Nacional, na obra **Constituição e Código Tributário Nacional Comentados – Sob a Ótica da Fazenda Nacional**, de 2020, Coordenadores-Gerais Cláudio Seefelder e Rogério Campos - Com entendimentos da PGFN e Jurisprudência do STJ e STF:

[...]

*O artigo nomeia as pessoas que podem ocupar o polo passivo do feito executivo. Primeiramente, refere-se àquelas pessoas já contempladas no artigo 134. O que torna a responsabilidade aqui comentada distinta daquela disciplinada no artigo anterior é que o artigo 135 exige a realização de ato ilícito, que leva à responsabilidade de quem agiu dessa forma, conjuntamente, com o realizador do fato jurídico-tributário. Portanto, a responsabilidade é solidária e decorre da realização de ato ilícito.*

[...]

*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. [...]*

*A mera condição de sócio, por exemplo, sem poder de administração, não enseja responsabilização do terceiro.*

### **Conclusão**

Em não havendo provas suficientes nos autos que as conduzissem ao colo do inciso III do art.135 do CTN, voto por dar provimento ao recurso voluntário para afastar a responsabilidade solidária tributária às Recorrentes KIM OSTRAND ROSEN e JILL OSTRAND FREITAS.”

### **DO RECURSO VOLUNTÁRIO DE THOMAS OSTRAND ROSEMN, JENNY OSTRAN ROSEN e CHRISTIAN OSTRAND ROSEN**

#### **Da Análise**

As mesmas alegações já foram abordadas no processo anterior e ora julgado nesta mesma sessão, de forma que aqui repito o voto daquele processo e o adoto como razão de decidir.

“No **Anexo XIII - Listagem Responsáveis Solidários**, constam Thomas Ostrand Rosen, Jenny Ostrand Rosen e Christian Ostrand Rosen como “*destinatária da doação dos ex-sócios*” e, como enquadramento legal, o **inciso II do art.131 do CTN**, conforme consta ano auto de infração.

*Data vênia* à posição do relator do voto vencedor da DRJ, me alio aos argumentos explicações legais consideradas pela relatora original, então vencida justamente neste ite.

Reproduzo seu voto e o adoto como razão de decidir:

[...]

*Apesar da manutenção dos sócios, o ato de "DOAR" não tem o condão de trazer ao pólo passivo da obrigação aquele que recebe o bem.*

*Ainda que seja o intuito de ocultação de patrimônio, o fato aqui é que analisando as provas contidas nos autos e as afirmativas da autoridade lançadora, não vejo a implicação dos senhores CHRISTIAN, JENNY E THOMAS OSTRAN ROSEN no fato gerador do lançamento.*

*Comungo do entendimento dos impugnantes acerca da interpretação a dar ao art.131, II do CTN, são responsáveis aqueles que recebem bens por falecimento do proprietário não sendo aqui o caso sob análise, ainda que se entenda que seja adiantamento da legítima, para trazê-los ao pólo passivo há que se caracterizar a conduta pertinente ao fato gerador que o responsabilize pelos atos que originou o lançamento.*

*Assim, quanto a responsabilidade solidária dos senhores CHRISTIAN, THOMAS e JENNY fundamentada no art.124, I, apesar das alegações da autoridade lançadora,*

*não logrou êxito a autoridade em comprovar o interesse comum existente na infração que motivou o lançamento.*

*Desta forma, julgo pela retirada dos senhores THOMAS OSTRAND ROSEMN, JENNY OSTRAN ROSEN e CHRISTIAN OSTRAND ROSEN do pólo passivo da obrigação tributária.*

[...]

Acrescento com comentários ao inciso II do artigo 131 do CTN, de Juliana Furtado Costa Araújo, Procuradora da Fazenda Nacional, na obra **Constituição e Código Tributário Nacional Comentados – Sob a Ótica da Fazenda Nacional**, de 2020, Coordenadores-Gerais Cláudio Seefelder e Rogério Campos - Com entendimentos da PGFN e Jurisprudência do STJ e STF:

Art.131. São pessoalmente responsáveis;

[...]

II – o sucessor a qualquer título e cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão, do legado ou da meação;

[...]

Comentário: Esse dispositivo trata da responsabilidade tributária por sucessão nas hipóteses de aquisição ou remissão de bem móvel e na sucessão causa mortis.

[...]

Os incisos II e III do artigo 131 dispõem acerca da responsabilidade quando há o falecimento do contribuinte. Quem responderá pelos tributos em aberto será o espólio ou os sucessores.

### **Conclusão**

É o voto, **dar provimento** ao recurso voluntário para **afastar** a responsabilidade solidária tributária aos Recorrentes THOMAS OSTRAND ROSEMN, JENNY OSTRAN ROSEN e CHRISTIAN OSTRAND ROSEN.”

### **DO RECURSO DE OFÍCIO: Afastamento de Responsabilidade solidária.**

O presente recurso de ofício contempla também o afastamento, por parte da decisão de piso, da responsabilidade solidária tributária do Sr. **José Carlos dos Santos**.

A seguir, reproduz-se o resumo de sua impugnação, conforme relatório da decisão recorrida e a decisão da DRJ:

#### ***JOSÉ CARLOS DOS SANTOS***

*O Impugnante José Carlos alega os mesmos fatos acerca da preliminar de tempestividade e do direito a ampla defesa.*

*Afirma que é sócio de direito da ALLPRINT, mas que nunca foi funcionário da ALLPAC.*

*Cita o dispositivo da Código Civil que prevê que sua responsabilidade se restringe ao período de dois anos após sua saída da sociedade, contados após da averbação da modificação do contrato, perante a sociedade e terceiros, pelas obrigações que tinha como sócio.*

*Após breve relato afirma que sua saída da sociedade se deu em 01/06/2016 e que por isto não tem responsabilidade no tocante a emissão das notas fiscais que se deram a partir de 30/06/2016, momento posterior a sua saída.*

*Alega ser sócio quotista, visto sua participação na sociedade ser de 0,1%, e não administrador, conforme contido no contrato social da empresa ALLPRINT e assim não tendo poder decisório não há que se falar em responsabilidade tributária.*

*Não tendo poder decisório e tendo se retirado da sociedade em 01/06/2016 alega a comprovação da ausência de excesso de poderes que o caracteriza como responsável solidário no crédito tributário ora discutido.*

*Diz:*

*“Malgrado o impugnante ainda figure como sócio da empresa ALLPRINT COMERCIAL LTDA, cumpre esclarecer que o mesmo retirou-se da sociedade no dia 01/06/2016, conforme expresso na cláusula 2º da 5ª Alteração contratual e colacionado abaixo:*

*(omitido)*

*(...)*

*Ocorre que o CNPJ da empresa ALLPRINT somente teve seu status alterado para "baixado" em 24/04/2017, constante, até essa data, como "suspenseo", conforme se comprova pelas telas anexas (doc.06).”*

*Afirma que a impossibilidade da atualização cadastral se deu em decorrência da greve dos servidores da fazenda estadual.*

*Ao fim pede o recebimento e a regular tramitação de sua impugnação, sua descaracterização como responsável solidário, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e que possa protestar e provar o alegado através dos documentos ora juntados.*

**Da decisão recorrida e objeto de recurso de *ofício*:**

### **IMPUGNAÇÃO DE JOSÉ CARLOS DOS SANTOS**

*O Sr. José Carlos dos Santos, teve sua inclusão no pólo passivo da obrigação tributária por "Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto", enquadramento legal Lei 5.172/66, Art.135, III, já transcrito anteriormente.*

*De acordo com os registros na Junta Comercial do Estado de São Paulo, a empresa ALLPRINT foi constituída em 08/11/2013 tendo o Sr. José Carlos como um de seus sócios.*

*Em 24/04/2015 foi registrada alteração contratual onde o impugnante se retira da sociedade, voltando a essa condição em 24/03/2016.*

*Em sua impugnação alega que retirou-se novamente da sociedade em 01/06/2016, juntou cópia da 5ª alteração contratual, cuja retirada está contida na cláusula 2ª da*

*alteração, onde ele transfere todas suas quotas sociais para o sócio remanescente Thiago Rossi da Silva.*

*A ficha cadastral completa das informações contidas e registradas na JUCESP, juntada pela autoridade lançadora é datada de 01/11/2016 e a mesma ficha cadastral completa juntada por ele é datada de 31/05/2017, os dois documentos tem como último registro o documento de nº 231.720/16-6 registrado em 25/05/2016, não há registro da alteração contratual juntada por ele ao processo.*

*O impugnante alega impossibilidade de registro devido a greve dos servidores do estado de São Paulo, entretanto em pesquisa nos sítios da internet não foi encontrada nenhuma notícia que vai ao encontro da afirmação dele, não há notícia de greve dos servidores do estado de SP, que trabalham na JUCESP, no ano de 2016 e como uma alteração contratual só faz prova quando devidamente registrada na junta comercial, não é possível aceitar tal alegação.*

*Entretanto, desde sua admissão na sociedade, o contrato social e suas alterações o trazem como sócio minoritário, sem poder de administração, não há no processo documentos que comprovem ingerência administrativa sua, nem tampouco no relatório fiscal há qualquer explicação por parte da autoridade lançadora de que ele infringiu a lei ou contrato social.*

*A responsabilidade solidária prevista no art.135, III do CTN deve ser entendida como aquela em que existe quando preenchido os requisitos previstos no dispositivo, ou seja, atos praticados com excesso de poderes e infração a lei ou contrato social.*

*Como não vislumbro poder de decisão do impugnante não há como ele infringir lei ou praticar atos excessivos, desta forma entendo não ser possível sua inclusão no pólo passivo da obrigação tributária.*

### **Da análise**

No **Anexo XIII - Listagem Responsáveis Solidários**, consta José Carlos dos Santos como “*Administrador da ALLPAC*” e, como enquadramento legal, o **inciso III do art.131 do CTN**, conforme consta auto de infração, período de 06/2016 a 12/2016.

No **ANEXO VII** tem-se a “*Representação Fiscal para INAPTIDÃO ou BAIXA do CNPJ*”, da ALLPRINT, e no **ANEXO IX** tem-se a “*Requisição para propositura de medida cautelar fiscal – Representação Fiscal para fins penais*”, sem qualquer menção ao referido senhor.

Estes **ANEXOS VII e IX**, segundo o Relatório de Lançamento e encerramento da Ação Fiscal (fls.28 de 33), seriam “**relatório de responsabilidade tributária**”, entretanto não vislumbrei, também, nenhuma referência fiscal à uma eventual atividade administrativa desenvolvida por este senhor, de forma que considero acertada a decisão recorrida em afastá-lo do polo passivo, pois não atendidos os requisitos do inciso III do art.135 do CTN.

### **Conclusão**

É o voto, negar provimento ao recurso de ofício.

## **CONCLUSÃO GERAL**

É o voto, (i) **dar provimento parcial** ao recurso voluntário de PEDRO OSTRAND apenas para **cancelar** a multa lançada por falta de apresentação de DCTF (ii) **dar provimento** ao recurso voluntário de KIM OSTRAND ROSEN, JILL OSTRAND FREITAS, THOMAS OSTRAND ROSEMNI, JENNY OSTRAND ROSEN e CHRISTIAN OSTRAND ROSEN, para **afastar** a sua responsabilidade solidária tributária e (iii) **negar** provimento ao recurso de **ofício**.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano

## **Voto Vencedor**

Carlos André Soares Nogueira, Redator Designado

Início este voto parabenizando o ilustre relator pelo brilhante voto proferido. Como sói acontecer, trata-se de voto estribado em fundamentação sólida e detalhada tanto em matéria fática, quanto de direito.

Contudo, o Colegiado, ao debater a matéria relativa à manutenção da multa isolada por falta de apresentação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), acabou por divergir do entendimento esposado pelo conselheiro relator, por maioria de votos. Fui, então, incumbido de apresentar o presente voto vencedor, tão somente quanto a essa questão.

A multa relativa à falta de apresentação da DCTF foi aplicada no período de 10/2015 a 02/2017, conforme se verifica no trecho abaixo, extraído do auto de infração:

**DEMAIS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES**  
**INFRAÇÃO: FALTA/ATRASO NA ENTREGA DE DCTF, DECLARAÇÃO SIMPLIFICADA DA PESSOA JURÍDICA OU DE DIRF**

Após procedimento de Auditoria Interna de DCTF (IN RFB 1.599/2015, Art.8, parágrafo 1o) verificamos que o contribuinte deixou de apresentar suas DCTF desde o período de Ago/2015.

Regularmente intimado por 2 (duas) vezes o contribuinte continuou omissivo, sendo efetuado o presente lançamento com base nos valores que deveriam ter sido declarados;

[...]

Portanto ficou sujeito a multa prevista na Lei 10.426/2002, Art.7º, II, devido a omissão de DCTF.

Fato Gerador	Multa
31/10/2015	154.475,16
30/11/2015	302.897,42
31/12/2015	125.237,42
31/01/2016	157.869,90
28/02/2016	195.708,20
31/03/2016	69.004,19
30/04/2016	71.136,03
31/05/2016	84.582,53
31/08/2016	26.864,15
30/09/2016	27.118,66
31/10/2016	21.246,86
30/11/2016	47.564,03
31/12/2016	83.119,07
31/01/2017	85.421,76
28/02/2017	56.927,96

Conforme apontado pelo relator, a multa ora debatida foi imposta com fundamento no artigo 7º, II, da Lei nº 10.426/2002, com redação dada pela Lei nº 11.051/2004:

Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

[...]

II-de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

[...] - grifei

Observando-se a parte grifada do texto normativo acima, vê-se que o legislador erigiu duas situações como hipóteses de incidência da multa ora sob exame: (i) a falta de entrega da DCTF e (ii) a entrega após o prazo.

Embora a norma jurídica sempre resulte da interpretação do texto normativo, penso não restar grande margem para dúvida quanto à primeira hipótese, ou seja, se, no momento do início do procedimento fiscal, devidamente intimado, o contribuinte não houver apresentado a DCTF a que estiver obrigado, a hipótese de incidência da multa terá se configurado.

Este é exatamente o caso dos autos, conforme descrição feita pela autoridade fiscal:

Em procedimento de revisão das declarações do sujeito passivo supracitado, verificamos a omissão de DCTF e de sua escrituração (ECF), intimado o contribuinte NÃO prestou informações ou apresentou suas declarações.

Uma vez não apresentada sua escrituração (ECF, nos termos do Decreto 1.598/77, Art.8, I) fica o contribuinte sujeito ao arbitramento de seu lucro (Lei 8.981/95, Art. 47), bem como enquadrado nas alíquotas cumulativas de PIS e COFINS (Lei 10.833/2003, Art.10, II);

Em razão da NÃO apresentação da DCTF, fica o contribuinte sujeito a multa prevista na Lei 10.426/2002, Art.7º, II, com base no arbitramento de seu Lucro.

Muito bem. A hipótese de incidência da multa é a falta de entrega da DCTF à qual o contribuinte está obrigado. Esta é a situação fática comprovada nos autos. Portanto, na espécie, tem-se a ocorrência da situação fática que determina a imposição da multa. Foi com base neste silogismo que a Turma, por maioria de votos, concluiu pela validade da multa lançada pela autoridade fiscal.

Vale notar, todavia, que a autoridade lançadora, conforme registrado no trecho do auto de infração acima, incluiu entre os períodos sem apresentação da DCTF o mês de agosto de 2015 (entrega até 10/2015). Compulsando os autos, verifico que a DCTF de 08/2015 foi entregue, embora estivesse zerada. Esta conduta não se amolda à hipótese de incidência da multa veiculada pelo artigo 7º, II, da Lei nº 10.426/2002. A entrega da DCTF de 08/2015 está registrada na tabela abaixo, que consta do Anexo I destes autos:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL  
CNPJ: 04.648.575

13102016277749798131749  
DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS  
TRIBUTÁRIOS FEDERAIS  
INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

Consulta Declaração							
CNPJ	Período	Data Recepção	Período Inicial	Período Final	Situação	Tipo/Status	Nº Declaração
04.648.575/0001-76	Janeiro/2015	18/03/2015	01/01/2015	31/01/2015	Normal	Original/Ativa	100.2015.2015.1830080961
04.648.575/0001-76	Fevereiro/2015	23/04/2015	01/02/2015	28/02/2015	Normal	Original/Ativa	100.2015.2015.1890219191
04.648.575/0001-76	Março/2015	21/05/2015	01/03/2015	31/03/2015	Normal	Original/Ativa	100.2015.2015.1840324461
04.648.575/0001-76	Abril/2015	13/10/2015	01/04/2015	30/04/2015	Normal	Original/Ativa	100.2015.2015.1810802401
04.648.575/0001-76	Maior/2015	13/10/2015	01/05/2015	31/05/2015	Normal	Original/Ativa	100.2015.2015.1880794095
04.648.575/0001-76	Junho/2015	13/10/2015	01/06/2015	30/06/2015	Normal	Original/Ativa	100.2015.2015.1810802427
04.648.575/0001-76	Julho/2015	13/10/2015	01/07/2015	31/07/2015	Normal	Original/Ativa	100.2015.2015.1860794134
04.648.575/0001-76	Agosto/2015	13/10/2015	01/08/2015	31/08/2015	Normal	Original/Ativa	100.2015.2015.1870793397

Destarte, em princípio, é de se manter a multa, com exceção ao mês de 08/2015.

Ainda durante os debates, parte dos conselheiros entendeu ser aplicável ao caso o princípio da consunção. Tal entendimento vai ao encontro das alegações do contribuinte, conforme noticiado pelo ilustre conselheiro relator.

Embora essa questão não tenha sido utilizada pelo conselheiro relator como fundamento para dar suporte à posição adotada no voto vencido, penso ser adequado enfrenta-la neste voto vencedor para que não haja qualquer lacuna na fundamentação do *decisum*.

Na peça recursal, o contribuinte defendeu que a falta de apresentação da DCTF seria uma conduta meio para a infração principal, qual seja, a falta de recolhimento dos tributos. Desta forma, a multa que puniria a conduta meio deveria ser absorvida pela multa relativa à conduta fim. Transcrevo excerto do recurso que resume a argumentação:

86. No entanto, em que pese o entendimento da i. 2ª Turma, não se pode negar que a infração relativa ao descumprimento de obrigações acessórias seria "meio" para que fosse atingida a infração relativa à falta de recolhimento do imposto (obrigação principal), de modo que a multa aplicada em relação à infração relativa ao descumprimento das obrigações acessórias deve ser absorvida pela multa aplicada no tocante à infração relativa à falta de recolhimento de tributos, com alicerce no princípio da consunção.

87. Com efeito, as obrigações acessórias tratadas na autuação fiscal decorrem de "atividades meio" para a satisfação de uma atividade fim específica, qual seja o pagamento dos tributos, cuja imputação foi objeto de exigência fiscal, inclusive, com a aplicação de multas punitivas específicas no percentual de 225%.

88. Não há como prosperar a intenção do auditor fiscal em penalizar a Recorrente pela falta de recolhimento de tributos e pelo descumprimento de obrigações acessórias, devendo, portanto, ser absorvida a presente infração relativa ao descumprimento de obrigação acessória (menos grave) pela infração relativa à falta de recolhimento do imposto (mais grave).

Ora, não há como se confundir a obrigação acessória de apresentar a DCTF com a obrigação principal de adimplir o crédito tributário devido. Trata-se de duas condutas distintas, que podem ser omitidas ou adimplidas independentemente uma da outra. Pode faltar a DCTF e o tributo ser pago. Pode a DCTF ser entregue e o tributo restar inadimplido. Pode a DCTF ser entregue zerada e os tributos devidos não serem recolhidos, como no caso do mês de 08/2015.

Tenho que a multa por descumprimento da obrigação acessória tem como objetivo proteger a atuação da Administração Tributária. Hodiernamente, os tributos administrados pela RFB são, em geral, sujeitos à sistemática do lançamento por homologação. Significa, portanto, que os contribuintes devem apurar os tributos devidos, constituí-los por meio de declarações e recolhê-los antecipadamente, antes de qualquer procedimento de ofício. Neste contexto, se os contribuintes deixassem de apresentar suas declarações, todo o sistema tributário atual ruiria.

Não é por outra razão que o legislador previu que a multa pela omissão na entrega da DCTF seria devida ainda que os créditos tributários fossem integralmente pagos. A lógica que subjaz ao texto normativo é que são duas condutas diferentes a serem observadas pelos contribuintes e que o descumprimento da obrigação acessória dá azo à aplicação da multa, independentemente da ocorrência da infração à obrigação principal.

Neste diapasão, se o legislador fez a distinção entre as duas condutas e instituiu uma penalidade própria para cada infração, descabe o julgador administrativo, em razão de

alegação de cunho principiológico, deixar de aplicar a multa prevista na norma legal. Penso ser esta a inteligência da Súmula CARF n.º 02:

Súmula CARF n.º 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Portanto, penso que a alegação do contribuinte quanto à aplicação do princípio da consunção deva ser improvida.

Mas, ainda durante os debates, foi proposta uma outra linha de argumentação acerca da aplicação do princípio da consunção. A absorção teria como razão o fato de que a omissão de DCTF compôs a fundamentação para a manutenção da qualificação da multa de ofício aplicada sobre os créditos tributários relativos aos tributos apurados de ofício, assim como a atribuição de responsabilidade solidária de PEDRO OSTRAND.

Penso que a tese não deva prosperar.

A multa por descumprimento de obrigação acessória tem natureza objetiva, ou seja, uma vez constatada a ocorrência no mundo fenomênico da hipótese de incidência, deve ser a aplicação da multa, sem que haja necessidade de examinar, mesmo que perfunctoriamente, o elementos subjetivo, ou seja, dolo.

Por outro lado, a qualificação da multa de ofício, nos termos do artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996, requer a configuração de pelo menos uma das hipóteses veiculadas pelos artigos 71 a 73 da Lei n.º 4,502/1964:

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

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

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

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

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

As três hipóteses acima exigem a demonstração de conduta dolosa. Mas, a demonstração da conduta dolosa exige a apresentação de condutas adotadas pelo sujeito passivo que indiquem o indigitado elemento subjetivo. Não é possível aferir diretamente o estado volitivo da pessoa responsável pelas condutas.

Dáí elencar-se as condutas que, no seu conjunto, possam demonstrar a existência do dolo.

Nesta esteira, penso que o mero fato de a omissão de DCTF constar como uma das condutas que compuseram a fundamentação da qualificação da multa de ofício não autoriza a aplicação do princípio da consunção. Afinal, como dito, a multa por falta de entrega da DCTF é objetiva e, com a ocorrência no mundo fenomênico da situação descrita na hipótese de incidência, deve ser sua aplicação.

Assim, também essa questão levantada por conselheiros deste colegiado deve ser afastada.

Em suma, o voto aqui é por dar parcial provimento ao recurso voluntário tão-somente para determinar o afastamento da multa em razão da falta de entrega da DCTF relativa ao mês de agosto de 2015, mantendo-se as dos demais períodos.

### **Conclusão.**

Voto por negar provimento ao recurso voluntário e manter a multa lançada por falta de apresentação de DCTF, à exceção do lançamento relativo ao período de apuração de agosto de 2015, que deverá ser cancelado.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira – Redator designado.