



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10469.720552/2007-79
ACÓRDÃO	3002-004.125 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	C S S LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

CONTRIBUIÇÃO NÃO DECLARADA EM DCTF NEM EM DIPJ. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS. EXIGÊNCIA DO TRIBUTO MEDIANTE AUTO DE INFRAÇÃO

Constatada a falta de recolhimento do tributo e a ausência de declaração dos débitos à administração tributária autorizam o lançamento de ofício, acrescido da multa e dos juros de mora respectivos.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. A multa qualificada aplicada com fundamento no 44 da Lei nº 9.430/1996, após a entrada em vigor da Lei nº 14.689/2023, deve ser limitada a 100%, inclusive para fatos pretéritos, que, dentre outras medidas, alterou a redação do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, conforme estabelece o artigo 106, inciso II, “c”, do CTN.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros de mora sobre o valor da multa de ofício, calculados pela Taxa Selic, nos termos da Súmula CARF nº 108.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: (i) não conhecer dos Recursos Voluntários interpostos por EMVIPOL – Empresa de Vigilância Potiguar Ltda., Herberth Florentino Gabriel, Francisco Roberto Maia, Marino Eugênio de Almeida e José Lino da Silva, por preclusão do direito de recorrer; e (ii) conhecer do Recurso Voluntário interposto por C S S LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA LTDA – ME, para, no mérito, dar-lhe parcial provimento

exclusivamente para reduzir a multa de ofício ao patamar de 100%, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, em conformidade com a redação vigente do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Não apresentaram Recurso Voluntário: A & G Locação de Mão de Obra Ltda. e Anderson Miguel da Silva, restando, quanto a estes, definitivamente constituídos e consolidados, na esfera administrativa, os créditos tributários lançados de ofício, nos termos da decisão recorrida.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao (Presidente).

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

1. Trata-se de processo que retorna do CARF, o qual deu provimento a recursos voluntários interpostos pela contribuinte e por outros sujeitos passivos, anulando integralmente o Acórdão nº 11-25.004, proferido em 22/12/2008 por esta 2ª Turma, e determinando que “seja proferida nova decisão, enfrentando os argumentos suscitados nas impugnações apresentadas” (dispositivo do Acórdão 13.1301002.556 — 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, prolatado em 15/08/2017) (fl. 2675).
2. No voto do Relator no CARF, foram destacadas as seguintes observações: conheceram-se os recursos voluntários apresentados pelos responsáveis solidários (lista nominal constante do voto), com exceção do recurso da EMVIPOL EMPRESA DE VIGILÂNCIA POTIGUAR LTDA., por esta não ter apresentado impugnação, conforme registro nos autos.
3. Constatou-se, por outro lado, ausência, nos autos, dos recursos voluntários de algumas das pessoas indicadas como solidárias na decisão recorrida (ex.: C S S

LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA LTDA, ciência em 18/03/2010 — AR fl. 813 — e outros indicados por edital), circunstância mencionada no voto do Relator.

4. Em sede de origem, o lançamento objeto dos autos decorreu do Mandado de Procedimento Fiscal nº 10420100200500661, que, além do presente processo, originou os processos administrativos nºs 10469.720553/2007-13 e 10469.720554/2007-68. Constatou-se exigência de PIS/PASEP e COFINS sobre receitas auferidas pela CSS no 3º trimestre de 2004, decorrentes de prestação de serviços à Secretaria de Saúde do Estado do Rio Grande do Norte.

5.A autoridade fiscal adotou entendimento de que a contribuinte não teria validamente optado pelo lucro presumido, por ausência de recolhimento de IRPJ relativo ao primeiro trimestre dos anuais exs., o que motivou a apuração pelo lucro real trimestral e, na falta de apresentação dos livros e documentos, o arbitramento do lucro.

6.No tocante à sujeição passiva solidária, a decisão recorrida imputou responsabilidade solidária a diversas pessoas jurídicas e físicas com fundamento no art. 124 do Código Tributário Nacional, entendendo existir interesse comum na situação que constituiu o fato gerador. A motivação da imputação assentou-se, em larga medida, nas conclusões do Termo de Verificação Fiscal (TVF), que indicou vínculos societários, movimentações bancárias e repasses (cheques/transferências) que, segundo a fiscalização, demonstrariam que grupos econômicos (ADS/CACTUS; EMVIPOL; A & G) atuavam nos “bastidores” da CSS/MANPOWER.

7. O TVF apontou, entre outros elementos de prova:

- a) movimentação financeira da fiscalizada em 2004 (R\$ 5.343.636,78) sem apresentação de DIPJ;
- b) indícios levantados na Operação Unido (buscas e apreensões, documentos);
- c) coincidência de endereços cadastrais;
- d) distribuição de cheques e transferências bancárias, com beneficiários ligados aos grupos indicados;
- e) declarações prestadas em termos cuja leitura sugeriria participação efetiva de terceiros na gestão/benefício econômico da CSS;
- f) histórico de empresas do mesmo grupo com modus operandi semelhante (ex.: PREST SERVICE, FLORENZA), inclusive com autos de infração anteriores.

8.A fiscalização concluiu pela existência de sonegação, fraude e conluio (art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 — entendimentos consignados no TVF) e pelo arbitramento da base de cálculo para PIS e COFINS, apurando débitos não declarados e não recolhidos referentes aos meses de julho a setembro de 2004.

9. Valores apurados (consolidados nos autos, com encargos aplicados):

- COFINS: R\$ 71.511,12; Juros de Mora: R\$ 32.701,33; Multa (150%): R\$ 107.266,68 — total indicado no extrato: R\$ 211.479,13.

- PIS: R\$ 15.494,07; Juros de Mora: R\$ 7.085,27; Multa (150%): R\$ 23.241,09 — total indicado: R\$ 45.820,43.

10. Foram arroladas como sujeitas passivas solidárias, além da contribuinte principal C.S.S. LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA LTDA — ME, as seguintes pessoas jurídicas e físicas (nomes conforme autos): EMVIPOL; Herberth Florentino Gabriel; Francisco Roberto Maia; Marino Eugênio de Almeida; ADS SEGURANÇA PRIVADA LTDA; CACTUS LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA LTDA; Jeane Alves de Oliveira; José Lino da Silva; A & G LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA LTDA; Anderson Miguel da Silva; Gilberto Clementino da Silva (termos de sujeição passiva e ARs às fls. 574/595 e seguintes).

11. As impugnações às autuações foram apresentadas tempestivamente por boa parte dos sujeitos arrolados (lista de peças e fls. correspondente), ao passo que outros — em especial alguns responsáveis indicados — não impugnaram no prazo, tendo pedido, em alguns casos, apenas prorrogação indeferida.

12. A defesa (impugnações) articulou, entre outras preliminares e teses de mérito:

a) nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa (alegação de utilização de “planilhas/calculados reservados” não juntados, ausência de demonstração da base de cálculo, violação do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e do devido processo legal);

b) inexistência de responsabilidade solidária de determinadas pessoas jurídicas e físicas, por insuficiência de elementos que demonstrem que auferiram ou se beneficiaram das receitas, ou que tenham interesse comum nos fatos geradores;

c) impugnação do arbitramento e da metodologia de apuração das receitas;

d) contestação quanto à aplicação da multa qualificada (150%), por alegada ausência de dolo ou fraude tributária e caráter confiscatório da penalidade;

e) alegações sobre a natureza das entradas repassadas (pagamentos a empregados/folha versus faturamento), subsidiando pedido de afastamento da exigência de PIS/COFINS sobre verbas que, segundo as impugnações, não integrariam o faturamento tributável da impugnante.

13. Peças impugnatórias relevantes (exemplos e síntese):

- C.S.S. Locação de Mão de Obra Ltda.: impugnação (fls. 618/629) arguiu cerceamento e falta de demonstração das bases de cálculo;

- A & G Locação de Mão de Obra Ltda., Anderson Miguel da Silva e Gilberto Clementino da Silva: peça única (fls. 630/641) contestou sujeição passiva;

- CACTUS Locação de Mão de Obra Ltda. (fls. 667/695): contestou a imputação, requereu provas e alegou ausência de vínculo comprovado;

- ADS Segurança Privada Ltda. (fls. 705/730): apresentou impugnação similar, contestando a inclusão como sujeito passivo;

- Jeane Alves de Oliveira (fls. 773/804): impugnação na mesma linha de defesa e pleitos.

14.A decisão recorrida (acórdão de origem) rejeitou preliminares e, no mérito, julgou procedentes os lançamentos relativos aos autos de infração (manutenção dos autos de infração e dos lançamentos, nos termos do voto do relator), fundamentando a sujeição passiva solidária com base na análise do TVF (cheques, transferências, vínculos societários, coincidência de endereços, histórico de empresas do mesmo grupo e outros indícios).

15.Em recurso ao CARF, os recorrentes alegaram, entre outros pontos, nulidade do acórdão por cerceamento de defesa (não enfrentamento das alegações específicas), insuficiência probatória para a atribuição de solidariedade e inconstitucionalidade/abuso na aplicação da multa majorada. O CARF, como dito, deu provimento, anulando o acórdão de origem e determinando a devolução dos autos para nova decisão que enfrente as questões suscitadas nas impugnações (fl. 2675).

16.Consta, ainda, no acervo, menção a representação para fins penais (processo nº 10469.720.671/2007-21 — fl. 2678), bem como diversos autos e processos correlatos que demonstram a existência de fiscalizações e autuações conexas envolvendo empresas e pessoas ligadas aos grupos investigados (PREST SERVICE, FLORENZA etc.).

17.Em face da decisão colegiada do CARF, impõe-se: (i) o retorno dos autos à instância administrativa de origem para * prolação de nova decisão*, na qual deverão ser enfrentadas, de forma motivada e específica, todas as alegações constantes das impugnações (preliminares de nulidade/cerceamento; análise pormenorizada das provas bancárias e societárias; aferição da suficiência probatória para atribuição de solidariedade; e verificação da regularidade da aplicação da multa qualificada); e (ii) eventual necessidade de produção complementar de prova, caso a reinstanciação processual assim demande para o eficaz exercício do contraditório e da ampla defesa.

18.O voto da DRJ reconhece como tempestivas e conhecidas as impugnações da contribuinte C.S.S. (Manpower), da A & G Locação de Mão de Obra Ltda., de Anderson Miguel da Silva, Gilberto Clementino da Silva (em peça conjunta) e das pessoas jurídicas Cactus, ADS e da pessoa física Jeane Alves de Oliveira (estas três em peças separadas). Por outro lado, EMVIPOL e as pessoas físicas Herberth Florentino Gabriel, Francisco Roberto Maia, Marino Eugênio de Almeida e José Lino da Silva não impugnaram os autos, motivo pelo qual o crédito já pode ser exigido em relação a esses cinco, por inexistir suspensão da exigibilidade.

19. Em sede preliminar, rejeita-se alegação de nulidade/cerceamento: os autos e o TVF demonstram claramente a base de cálculo e a omissão de PIS/Cofins (DIPJ/DCTF não entregues). No mérito, mantêm-se os lançamentos por insuficiência de recolhimentos, por ter sido comprovada a omissão de receitas. A multa qualificada de 150% é mantida pela DRJ, por entender estar presente a

sonegação, a fraude e o conluio (arts. 71–73 da Lei nº 4.502/64 e art. 44 da Lei nº 9.430/96).

20. Quanto à sujeição passiva: A & G e seu administrador Anderson Miguel da Silva permanecem no polo passivo (solidariedade por confusão patrimonial e responsabilidade do administrador — art. 124, I e art. 135, III do CTN). Gilberto Clementino da Silva é excluído por não haver prova de atos de gestão. Cactus e ADS são excluídas por ausência de prova de interesse comum/confusão patrimonial. Jeane Alves de Oliveira também é excluída por falta de comprovação de atos de gestão vinculados.

21. Conclusão prática: procedem as impugnações de Gilberto, ADS, Cactus e Jeane (exclusão do polo passivo); improcedem as impugnações da CSS/Manpower, A & G e Anderson (manutenção integral dos autos); e mantêm-se os lançamentos contra EMVIPOL e os quatro indivíduos que não impugnaram.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Neiva Aparecida Baylon, Relatora.

No que se refere aos lançamentos efetuados contra EMVIPOL – Empresa de Vigilância Potiguar Ltda. e contra as pessoas físicas Herberth Florentino Gabriel, Francisco Roberto Maia, Marino Eugênio de Almeida e José Lino da Silva, verifico que nenhum deles apresentou impugnação na fase inicial, deixando escoar o prazo legal previsto para a manifestação de inconformidade.

A ausência de impugnação impede a formação válida da lide administrativa em relação a esses sujeitos passivos, tornando definitivo o lançamento para eles. Desse modo, não há como admitir, nesta fase recursal, a rediscussão de matéria que não foi oportunamente suscitada, sob pena de violação ao princípio da preclusão e ao devido processo legal administrativo.

A & G Locação de Mão de Obra Ltda. e Anderson Miguel da Silva não apresentaram Recurso Voluntário.

Assim, considerando que as matérias não contestadas expressamente pelo contribuinte, no âmbito do Recurso Voluntário, são tidas como incontroversas, entendo que os créditos tributários a elas relativos encontram-se definitivamente constituídos e consolidados na esfera administrativa, nos termos da decisão recorrida.

O recurso de CSS locação de mão de obra LTDA é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

A recorrente afirma que a decisão de primeira instância teria se limitado a reproduzir os fundamentos constantes do Auto de Infração e do Termo de Verificação Fiscal. Contudo, a análise dos autos demonstra que a autuação foi corretamente instruída e que não há qualquer dúvida quanto à materialidade da infração.

Os Autos de Infração descrevem de forma clara e precisa a conduta imputada à contribuinte: insuficiência de recolhimento da Cofins e do PIS, incidente sobre receitas não declaradas, conforme expressamente consignado no item 7.3 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 10 e 15). Não se trata, portanto, de presunção ou imputação genérica, mas de identificação direta de receitas omitidas.

O Termo de Verificação Fiscal, por sua vez, detalha nos subitens 7.3 e 7.4 — referentes, respectivamente, à Cofins e ao PIS — que o contribuinte não recolheu nem declarou em DCTF as contribuições devidas relativas aos meses de julho, agosto e setembro de 2004. Em razão do arbitramento do lucro (item 7.1), as contribuições foram apuradas na modalidade cumulativa, com base nas receitas brutas mensais extraídas do Livro Registro de Prestação de Serviços (fls. 459/500) e das notas fiscais encaminhadas pela SESAP.

Assim, não há qualquer obscuridade na identificação da base de cálculo utilizada. Ao contrário, os documentos fiscais e contábeis foram diretamente confrontados com a ausência de declarações em DCTF e DIPJ, revelando omissão efetiva de receitas e consequente insuficiência de recolhimento.

A legislação autoriza, de forma inequívoca, o lançamento de ofício quando constatada a falta de declaração e de recolhimento das contribuições devidas. Nessas hipóteses, compete ao Fisco recompor o crédito tributário, acrescido da multa e dos juros legais. A recorrente não apresentou qualquer prova que desconstitua a materialidade apurada, limitando-se a alegações genéricas e desconectadas do conjunto documental.

Diante desse cenário, restando comprovada a não declaração e o não recolhimento das contribuições, deve ser mantido o lançamento, por ausência de fundamento capaz de afastar a autuação.

O Relatório Fiscal que acompanha os lançamentos, tratou da qualificação da multa de ofício para 150%. A fiscalização concluiu que ficaram caracterizadas infrações dolosas de sonegação, fraude e conluio, tipificadas, respectivamente, nos arts. 71, I, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Com fundamento nesses dispositivos e no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, na redação conferida pela Lei nº 11.488/2007 (resultante da conversão da MP nº 351/2007), entendeu-se cabível a majoração da penalidade para o percentual qualificado.

Discute-se a manutenção da multa qualificada de 150% prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, aplicada antes da alteração promovida pela Lei nº 14.689/2023. A nova lei reduziu o percentual máximo da multa qualificada para 100%, tornando a penalidade menos severa.

Nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, a lei posterior que reduz penalidade deve ser aplicada retroativamente aos fatos pretéritos ainda não definitivamente julgados. Como o presente lançamento ainda se encontra em discussão, impõe-se observar a retroatividade benigna.

Assim, a multa qualificada de 150% não pode ser mantida, pois esse percentual não subsiste no ordenamento vigente. A penalidade deve ser ajustada ao limite legal atualmente previsto.

Diante disso, voto pela redução da multa qualificada de 150% para 100%, em conformidade com o art. 106, II, “c”, do CTN e com a redação atual do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

A recorrente sustenta que a cobrança de juros de mora incidentes sobre os valores correspondentes às multas, tanto de mora quanto de ofício violaria o art. 953, §2º, do RIR/94, alegando inexistir no ordenamento jurídico autorização expressa para tal incidência.

A alegação não procede.

O regime jurídico dos juros de mora é definido pelo Código Tributário Nacional, norma hierarquicamente superior ao RIR/94. Nos termos do art. 161, caput, do CTN, o crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, sem estabelecer qualquer distinção entre o principal e suas penalidades. Ao contrário, o CTN é expresso ao afirmar, em seu art. 139, que o crédito tributário compreende o tributo, as multas e os demais acréscimos legais.

Assim, as multas integram o crédito tributário e, em razão disso, sujeitam-se à incidência de juros quando não pagas no prazo, pois os juros não constituem penalidade adicional, mas mera recomposição pelo atraso.

A interpretação consolidada pela jurisprudência administrativa confirma essa compreensão. Tanto é assim que este Tribunal editou a Súmula CARF nº 108, com caráter vinculante, a qual dispõe expressamente:

“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.”

(Portaria ME nº 129/2019)

A súmula reflete entendimento sedimentado de que não cabe afastar a incidência de juros com fundamento em dispositivo de regulamento (como o art. 953 do RIR/94), sobretudo quando o próprio CTN disciplina integralmente a matéria. A aplicação dos juros sobre o valor total do crédito, incluídas as multas, decorre diretamente de previsão legal e da natureza jurídica do crédito tributário.

Nesse sentido, não há qualquer ilegalidade na exigência questionada. A cobrança de juros de mora sobre a multa está respaldada pelo CTN e pela orientação vinculante deste Conselho.

Diante do exposto:

1) em relação aos sujeitos passivos A & G Locação de Mão de Obra Ltda. e Anderson Miguel da Silva, que não apresentaram Recurso Voluntário, voto por considerar definitivamente constituídos e consolidados na esfera administrativa os créditos tributários lançados e ofício, nos termos da decisão recorrida;

2) em relação aos sujeitos passivos EMVIPOL – Empresa de Vigilância Potiguar Ltda., Herberth Florentino Gabriel, Francisco Roberto Maia, Marino Eugênio de Almeida e José Lino da Silva, que não impugnam os lançamentos, voto por deixar de conhecer os Recursos Voluntários, por preclusão do direito de recorrer, e considerar definitivamente constituídos e consolidados na esfera administrativa os créditos tributários lançados de ofício, nos termos da decisão recorrida; e

3) em relação ao sujeito passivo C S S LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA LTDA - ME, voto por conhecer o Recurso Voluntário, dando-lhe parcial provimento, exclusivamente para reduzir a multa de ofício para o patamar de 100%, nos termos do art. 106, II, 'c', do CTN, em conformidade com a redação atualmente vigente do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon