



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10469.725296/2016-05
ACÓRDÃO	1301-007.837 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INTERBRASIL REPRESENTACAO E SERVICOS DE MAO DE OBRA LTDA. E OUTROS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. FASE LITIGIOSA NÃO INSTAURADA. CONHECIMENTO RESTRITO À ARGUIÇÃO DE TEMPESTIVIDADE.

A impugnação intempestiva impede a instauração da fase litigiosa do processo administrativo fiscal (art. 14 do Decreto nº 70.235/1972 c/c art. 56, § 2º, do Decreto nº 7.574/2011), razão pela qual o Recurso Voluntário da contribuinte deve ser conhecido exclusivamente quanto à alegação de tempestividade da defesa. Não ultrapassado esse ponto, resta vedada a apreciação de qualquer matéria de mérito, ainda que de ordem pública, como a decadência.

RECURSO VOLUNTÁRIO DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL PARCIAL. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. EXCEÇÃO QUANTO À DECADÊNCIA.

As matérias não suscitadas na impugnação e introduzidas apenas em sede de Recurso Voluntário configuram inovação recursal, sendo vedado o seu conhecimento por força da preclusão consumativa (arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/1972). Excepciona-se da preclusão, a alegação de decadência, por se tratar de matéria de ordem pública, passível de conhecimento de ofício em qualquer instância.

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. CONFIGURAÇÃO. TERMO INICIAL DO PRAZO. A ocorrência de dolo, fraude ou simulação remete a contagem do prazo decadencial de cinco anos para a regra geral prevista no art. 173, inc. I, do mesmo diploma legal, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM CONFIGURADO. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CONFUSÃO PATRIMONIAL E COMANDO UNIFICADO.

Comprovada a atuação conjunta e coordenada do recorrente com as demais empresas atuadas, caracterizada por confusão patrimonial, compartilhamento operacional e gestão de fato, resta configurado o interesse comum na realização do fato gerador, apto a justificar a responsabilização solidária com base no art. 124, I, do CTN.

PROVA EMPRESTADA. LICITUDE. CONTRADITÓRIO GARANTIDO NO PROCESSO DE DESTINO.

É lícita a utilização, no processo administrativo fiscal, de prova emprestada oriunda de procedimento penal, como ponto de partida para a formação da convicção da autoridade fiscal, que deverá produzir, ao longo do procedimento fiscal, seus próprios elementos de prova.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em (i) conhecer (i.1) parcialmente do recurso interposto por INTERBRASIL – REPRESENTAÇÃO E SERVIÇOS DE MÃO DE OBRA LTDA., exclusivamente quanto à arguição de tempestividade da impugnação; e (i.2) parcialmente do recurso interposto por FRANCISCO DAS CHAGAS DE SOUZA RIBEIRO, nos termos da fundamentação, apenas quanto às matérias suscitadas em sede de impugnação e à alegação de decadência. Nas (ii) partes conhecidas dos recursos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, (ii.1) em rejeitar a preliminar de nulidade por tempestividade da impugnação suscitada por INTERBRASIL, porquanto confirmada a sua apresentação fora do prazo de 30 dias; e (ii.2) quanto ao recurso do responsável solidário, em (ii.2.1) rejeitar as preliminares de nulidade para, (ii.2.2) no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski – Relatora

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Iágaro Jung Martins, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntários interpostos por INTERBRASIL – REPRESENTAÇÃO E SERVIÇOS DE MÃO DE OBRA LTDA. (‘INTERBRASIL) e por FRANCISCO DAS CHAGAS DE SOUZA RIBEIRO, contra o Acórdão n.º 10-58.618, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS, que julgou improcedentes as impugnações apresentadas pelos responsáveis solidários (e-fls. 2795/2805, 2847/2887), deixando de apreciar, por intempestiva, a impugnação oferecida pelo sujeito passivo principal (e-fls. 2808/2844).

Para uma descrição clara e objetiva dos fatos, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

A DRF em Natal (RN) lavrou autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) por R\$ 7.039.830,69 e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) por R\$ 1.898.570,04, em que se incluem exigências de principal, consectários legais e multas isoladas, calculadas até dezembro de 2016.

O autuante relata que a sociedade foi constituída em 1996. Seus sócios fundadores se retiraram em 2007, sendo substituídos por João Eudes Andrade de Macedo e Sonia Ribeiro Freire de Macedo, constando documentalmente como administrada pelo primeiro. Apesar disso, alega que o verdadeiro controlador da empresa era Francisco das Chagas de Souza Ribeiro (conhecido por “Quinho”). Tal constatação revela-se a partir da ação cautelar promovida pela Procuradoria da União no Rio Grande do Norte, em decorrência da Operação Hígia (operação da Polícia Federal que teria descoberto esquema de facilitação em licitações, em que poucas empresas saíam vencedoras e assinavam contratos superfaturados¹), e de denúncia oferecida ao Poder Judiciário do RN, em que o Ministério Público constatou ser Francisco Ribeiro sócio de fato das empresas FDB Andrade de Oliveira – ME (FDB), Preservice Recursos Humanos Ltda. (Preservice) e Clean – Locação de Mão-de-Obra (Clean)².

¹ Fonte da informação: Wikipedia.

² O relatório fiscal transcreve trechos da denúncia que comprovariam a utilização de interpostas pessoas como sócias-administradoras das sociedades, para ocultar o verdadeiro proprietário, Francisco das Chagas de Souza

A contribuinte, Interbrasil Representações de Serviços e Mão de Obra Ltda. (Interbrasil), tributou-se pelo lucro real em relação aos fatos geradores vinculados à autuação, com periodicidade trimestral nos anos-calendários 2011 e 2013 e anual com estimativas mensais, em 2012.

Os lançamentos foram efetuados porque a fiscalização teria identificado que a interessada: a) valeu-se dolosamente de notas fiscais inidôneas para elevar custos e reduzir o lucro real; b) declarou IRPJ e CSLL, em DCTF, por valores inferiores aos contabilizados, relativamente ao 3º trimestre de 2013; e c) deixou de recolher IRPJ e CSLL sobre a base de cálculo estimada em vários meses de 2012. As multas vinculadas à primeira infração foram duplicadas (150%).

A fiscalizada foi intimada a apresentar notas fiscais de serviços, contabilizados como insumos, bem como documentos hábeis e idôneos, coincidentes em data e valor, que comprovassem os respectivos pagamentos. Depois de insistentemente demandada, exibiu cópias de notas fiscais e recibos simples, que foram considerados insuficientes para comprovar o efetivo pagamento das despesas escrituradas. Seguiram-se novas intimações para apresentação de documentos comprobatórios (cópia de cheques, ordens de pagamento, transferências bancárias, boletos bancários com autenticação, saques, extratos bancários etc.), mas a contribuinte nada complementou, alegando apenas que os documentos haviam se perdido.

As notas fiscais carreadas pela contribuinte foram consideradas inidôneas. Seriam de emissão de duas empresas: PJ Comércio de Frios Ltda. e FDB Andrade de Oliveira – ME.

A empresa PJ Comércio de Frios Ltda. seria a emissora das notas fiscais apresentadas para justificar os serviços prestados em 2011, pelo montante de R\$ 7.350,750,00. A fiscalização procurou intimá-la para esclarecimentos, mas a notificação foi devolvida pelos correios com a informação de que o endereço não existia. Tentativas de encontrar a empresa ou sócios, por telefone ou e-mail, resultaram-se infrutíferas. Outras revelações foram consideradas para determinar a inidoneidade das notas fiscais: a) a fornecedora declarou à RFB ter atuado nº comércio varejista de mercadorias em geral e auferido receitas totais por apenas R\$ 179.451,36 em 2011; b) as notas fiscais tinham numeração sequencial, a indicar que a única atividade da empresa teria sido a prestação de serviços de consultoria, treinamento e gestão de RH, apesar seu propósito formal ser o comércio de frios e materiais de construção; c) nove das notas fiscais constavam como emitidas em datas anteriores a suas autorizações/emissões; d) a pessoa jurídica não possui conta bancária; e) era pouco razoável que os pagamentos pelos serviços contratados ocorresse em espécie, pois a sede da prestadora distava 285 Km de Natal (RN); e e) não foram destacados os comprovantes que atestariam a prestação dos serviços.

A FDB era uma microempresa constituída com a natureza jurídica de empresário individual, para locação de mão de obra temporária. Consta ter emitido notas fiscais de serviços para a autuada pelos valores de R\$ 8.313.607,50, em 2012, e R\$ 8.991.000,00, em 2013. Não apurou ou recolheu impostos devidos e declarou-se inativa nesses períodos. Em seu endereço cadastrado na RFB, localizou-se casa vazia que, segundo vizinha, era a residência de um Sr. Francisco, que era empregado das empresas de um homem conhecido como “Quinho”, que trabalha com terceirização de mão de obra. O ex-morador seria o marido de Francisca Dulcineide Batista Andrade de Oliveira, titular da empresa, que declarou ter emprestado o nome ao marido para abrir a empresa e não saber nada sobre seus negócios. A inidoneidade das notas fiscais também decorreu de outras constatações: a) segundo o Regulamento do Imposto sobre Serviços da Prefeitura de Natal, as notas fiscais seriam inidôneas, uma vez que foram emitidas há mais de dois anos da data de autorização para impressão; b) a partir de 16/2/09, a legislação municipal determinava que a emissão de notas fiscais para a atividade registrada deveria ser realizada em modelo digital; c) não consta DIRF informando os tributos retidos pela Interbrasil; d) não existe registro de empregados da FDB junto ao INSS no mesmo período das notas, conforme informações previdenciárias prestadas pela empresa; e) não houve comprovação de pagamento relativo aos serviços; f) não foram destacados os comprovantes que atestariam a prestação dos serviços; e g) conforme denúncia do MP, a emissão de notas fiscais pela FDB fez parte de um esquema montado exclusivamente para fornecer notas fiscais inidôneas para o grupo econômico formado com as empresas Interbrasil, Preservice e Clean, com vistas a elevar custos e aproveitar crédito de PIS e de Cofins não cumulativos.

A constatação de que as empresas FDB, Preservice, Interbrasil e Clean comporiam um mesmo grupo econômico amparou-se, sobretudo, sobre as seguintes constatações: todas as empresas tinham a locação de mão de obra como principal atividade, o mesmo comando administrativo por Francisco Ribeiro, apresentavam reiteradas transferências de empregados comuns, tinham compartilhamento de dados, movimentações bancárias e adimplemento de obrigações tributárias entre si, transmitiam declarações para a RFB por intermédio do mesmo escritório de contabilidade, utilizando mesmos IP e certificado digital. A FDB e a Preservice ainda tiveram o mesmo endereço.

A Francisco das Chagas de Souza Ribeiro foi atribuída **responsabilidade solidária**, nos termos do **art. 124, I, do CTN**, em razão do **interesse comum** na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, sendo sócio de fato da pessoa jurídica, ainda que não integrante do seu quadro societário, **e pessoal**, conforme o **art. 135, III, do mesmo código**, porque praticou, de fato, na condição de administrador, atos com excesso de poderes ou infração de lei (não recolhimento de tributos, fraude em licitações e utilização de notas fiscais inidôneas para reduzir tributos). Em processo de licitação com a Secretaria de Educação da Prefeitura Municipal de Natal, assinou pela Preservice, na condição de gerente

geral, uma declaração de inexistência de relação familiar ou parentesco pessoa jurídica; assinou contrato de prestação de serviço com o Senai como representante da Preservice; e possuía poder de gerência em relação à FDB Andrade de Oliveira, Preservice, Interbrasil e Clean, conforme evidenciado em denúncia do MP.

Preservice e Clean foram intimadas como responsáveis solidárias, nos termos do art. 124, I, do CTN, por também terem interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores dos tributos lançados, por participarem de um grupo econômico de fato, caracterizado por exercerem a mesma atividade, pela unicidade de comando e pela confusão patrimonial.

Os autos de infração foram cientificados à contribuinte em 26/12/16 (fls.2778/2779) e aos responsáveis, em 28/12/16 (fls. 2780/2784, 2788/2792), exceto em relação à Clean que, segundo atesta o autuante, compareceu à repartição fiscal, mas se recusou a receber o termo de ciência (fls. 2785/2787).

As impugnações dos intimados foram entregues na repartição fiscal na mesma data, em 27/1/17 (fls. 2795/2804, 2808/2835 e 2847/2886) – as de Clean e Preservice foram formalizadas em documento único.

Deixa-se de apreciar a defesa da contribuinte por ter sido apresentada intempestivamente, consoante atestado pela delegacia competente (art. 15 do Decreto 70.235/72).

Francisco Ribeiro, Clean e Preservice entendem inexistir razão para se imputar-lhes a sujeição passiva solidária e requerem a declaração de inexistência/extinção de suas relações jurídicas obrigacionais em relação aos créditos tributários lançados. Defendem, em síntese:

a) a nulidade do lançamento tributário e da imputação de responsabilidade tributária, em face de ilicitude da prova: os dados e informações vinculados à Ação Cautelar e ao IPL nº 40/2008 foram carreados aos autos sem autenticidade, sem certificação e sem a devida e necessária ordem judicial;

b) a prova emprestada é nula, pois não resulta das apurações e constatações próprias da autoridade fiscal, mas da coleta de elementos de processo penal, ainda não reconhecida como válida e suficiente para demonstrar a expressão da verdade e permanecendo sujeita à objeção e à desconstrução nos próprios autos onde foram coletados;

c) não se pode afirmar que as provas juntadas pela autoridade fiscal tenham sido extraídas do processo judicial ou se houve nova versão dos fatos consignados nos depoimentos, indevidamente utilizados pela fiscalização;

d) as provas obtidas por meios ilícitos são inadmissíveis (art. 5º, LVI, da CF);

e) o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda vem se pronunciando unissonamente no sentido da impossibilidade de utilização da prova emprestada para lastrear ação fiscal, por ferir o direito à ampla defesa;

- f) não se admite presunção em relação à solidariedade, o interesse comum de que trata o art. 124, I, do CTN deve estar rigorosamente demonstrado;
- g) o art. 112 do CTN estabelece que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto a autoria, imputabilidade ou punibilidade;
- h) a mera participação nos acontecimentos que envolvem o fato gerador deve ser excluída do critério que define o vínculo da solidariedade passiva;
- i) não basta participar dos acontecimentos caracterizadores do fato gerador, é preciso que o ato praticado preencha a tipificação legal;
- j) pessoa física não pode praticar atos inerentes a pessoa jurídica;
- k) o art. 121, I, do CTN limita a possibilidade de sujeição passiva à relação pessoal e direta com o fato gerador – o solidário tem, necessariamente, que ter concorrido, pessoal e diretamente, com a realização do fato gerador;
- l) a autuação não demonstra que os impugnantes (responsáveis) ostentem a condição de contribuinte;
- m) Francisco Ribeiro sempre atuou na condição de procurador e despachante, tendo praticado seus atos de conformidade com a lei e com o mandato que lhe fora outorgado, por conta e ordem dos outorgantes (sócios de fato e de direito da atuada), sem cometer excessos de poder ou apropriação ilícita;
- n) os atos praticados por Francisco Ribeiro não podem ser entendidos como atividades de gestão/administração/sócio/proprietário, tampouco como fraudulentos ou com excesso de poderes, pois foram executados na qualidade de mandatário e não mandante, além disso, para casos pontuais que não envolvam a apuração e o recolhimento dos tributos;
- o) o fato de Francisco Ribeiro ter percebido remuneração de forma indireta (pagamento de boleto bancário) não descaracteriza a natureza remuneratória pela contraprestação dos serviços prestados, tampouco é capaz de qualificá-lo como proprietário de fato das empresas fiscalizadas;
- p) o simples fato de duas empresas participarem do mesmo grupo econômico não caracteriza a solidariedade passiva; é imprescindível que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador;
- q) o art. 128 do CTN assenta que a lei pode atribuir, de modo expresso, a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação;
- r) a legislação ordinária que instrumentaliza hipótese de responsabilidade tributária por solidariedade, cuja incidência não se assenta na vinculação do terceiro responsável ao fato gerador da obrigação tributária, padece de insanável

vício de inconstitucionalidade por violar a reserva de lei complementar conferida ao tema responsabilidade tributária (CF, art. 146, III);

s) as impugnantes sequer participam do quadro societário ou administrativo da empresa contra quem foi constituído o crédito tributário;

t) as circunstâncias fáticas apontadas são insuficientes para a caracterização de grupo econômico, pois é perfeitamente factível que as empresas que atuam no mesmo ramo de atividade, principalmente as que prestam serviços à administração pública, promovam compartilhamento de informações, de advogados e de contadores, pois a compatibilidade seria evidente;

u) é natural que uma empresa, ao perder determinado contrato, tenha os seus empregados absorvidos pela empresa sucessora, seja pela especificidade do serviço, seja pela experiência profissional, seja pela própria exigência do contratante, que busca a identidade das atividades através do aproveitamento dos trabalhadores pela nova contratada;

v) os empréstimos de uma empresa prestadora de serviços a outra se devem à insegurança jurídica e financeira gerada pelo não cumprimento em dia do pagamento das faturas pela administração pública; e w) a alegação de que uma determinada empresa ocupou um antigo endereço de outra não tem força para justificar a caracterização de grupo econômico.”

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS decidiu, por unanimidade, afastar as preliminares e julgar improcedentes as impugnações apresentadas pelos responsáveis solidários, mantendo integralmente o crédito tributário constituído, cuja ementa restou assim redigida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

NULIDADE. INFORMAÇÕES DE AÇÃO PENAL. É possível a utilização em processo administrativo de provas colhidas em processo penal, sobretudo quando o acesso foi autorizado pelo juiz competente.

ATO ADMINISTRATIVO. LEGITIMIDADE. Os atos administrativos têm presunção de legitimidade. O ônus de provar eventual ausência de autenticidade ou certificação das peças processuais anexadas e autenticadas digitalmente por agente público cabe à parte que assim alega.

PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE. É lícita a utilização de informações colhidas por outras autoridades desde que guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. Sociedades empresárias que compõem grupo econômico de fato, exercendo atividades integradas e

confundindo-se patrimonialmente, em benefício de administrador idêntico, demonstram interesse comum em situações que constituem fato gerador de obrigação principal.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PROPRIETÁRIO DE FATO. O proprietário de fato, que utiliza sociedade empresária em benefício próprio, é responsável solidário por interesse comum nas situações que constituem fato gerador de obrigação principal.

RESPONSABILIDADE PESSOAL. ADMINISTRADOR. Os administradores ou gerentes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL. Aplica-se à CSLL as considerações feitas ao IRPJ, em relação à matéria cuja causa seja idêntica.

Regularmente cientificado em 08/05/2017 (e-fls. 2941/2942), FRANCISCO DAS CHAGAS DE SOUZA RIBEIRO interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 2947/2984), no qual reitera os argumentos de ilegitimidade, ilicitude das provas, decadência parcial do direito de lançar e ausência de fundamentação para a aplicação das multas de ofício, isolada e qualificada.

Por sua vez, a INTERBRASIL foi cientificada por meio do Domicílio Tributário Eletrônico – DTE em 19/05/2017 (e-fls. 2935), apresentando Recurso Voluntário em 09/06/2017 (e-fls. 2987/3017), no qual sustenta:

- i) a tempestividade da impugnação, com base na contagem do prazo a partir da última intimação válida dos corresponsáveis;
- ii) a decadência do direito de lançar os tributos relativos aos três primeiros trimestres do ano-calendário de 2011;
- iii) a inexistência de dolo, fraude ou simulação aptos a justificar a qualificação da multa de ofício;
- iv) a validade e idoneidade dos documentos fiscais lançados como custos; e

v) a nulidade do lançamento com base em presunções frágeis e ausência de demonstração de vínculo negocial entre a contribuinte e eventuais irregularidades constatadas junto às fornecedoras.

As empresas CLEAN e PRESERVICE, embora regularmente científicas (e-fls. 2939 e 2943), não apresentaram recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Eduarda Lacerda Kanieski**, Relatora

1 ADMISSIBILIDADE

a) RECURSO VOLUNTÁRIO DO SUJEITO PASSIVO PRINCIPAL - 'INTERBRASIL'

O Recurso Voluntário interposto por INTERBRASIL – Representação e Serviços de Mão de Obra Ltda. preenche os requisitos extrínsecos de admissibilidade, porquanto foi apresentado dentro do prazo legal de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, por procurador regularmente constituído. Restam, assim, atendidos os pressupostos formais de regularidade, legitimidade, interesse recursal e competência deste Conselho para apreciar a controvérsia, nos termos do art. 25, inciso II, do mesmo diploma legal.

Contudo, no que se refere aos requisitos intrínsecos, impõe-se ressalva de ordem relevante. Consta dos autos que a impugnação apresentada pela contribuinte foi considerada intempestiva pela instância *a quo*, circunstância que inviabiliza, em regra, o conhecimento do Recurso Voluntário.

Nos termos dos artigos 14 e 15 do Decreto n.º 70.235/1972³, do art. 56, caput e § 2º, do Decreto n.º 7.574/2011⁴ e do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 15/1996⁵, a impugnação

³ Decreto nº 70.235/1972 - Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. (...)

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

⁴ Decreto n.º 7.574/2011 - Art. 56. A impugnação, formalizada por escrito, instruída com os documentos em que se fundamentar e apresentada em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, bem como, remetida por via postal, no prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência, instaura a fase litigiosa do procedimento (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 14 e 15). (...)

apresentada fora do prazo não instaura a fase litigiosa do processo administrativo, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar.

Eventual petição apresentada fora do prazo de 30 (trinta) dias, não caracteriza impugnação, restando, portanto, prejudicada a análise do mérito, ainda que as matérias suscitadas pela Recorrente sejam, em tese, qualificadas como de ordem pública. Admitir o contrário configuraria indevida supressão de instância.

No caso, a Recorrente suscitou, em sede preliminar, a tempestividade da Impugnação ofertada em primeira instância, de modo que o Recurso Voluntário merece ser conhecido e apreciado tão somente em relação a este argumento. Caso se conclua pela tempestividade da peça inaugural, os autos deverão retornar à Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) de origem, para que seja realizada a análise integral da impugnação, em respeito ao princípio do devido processo legal e ao duplo grau de jurisdição administrativa.

Ante o exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário interposto pela Contribuinte, exclusivamente quanto à preliminar que impugna a declaração de intempestividade da impugnação pela instância de origem.

b) RECURSO VOLUNTÁRIO DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO - FRANCISCO DAS CHAGAS DE SOUZA RIBEIRO

O Recurso Voluntário interposto pelo responsável solidário FRANCISCO DAS CHAGAS DE SOUZA RIBEIRO foi tempestivamente apresentado no prazo de 30 (trinta) dias

§ 2º Eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar.

⁵ Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 15, de 12 de julho de 1996 - “O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional – Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, e nos arts. 15 e 21 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação do art. 1.º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que, expirado o prazo para impugnação da exigência, deve ser declarada a revelia e iniciada a cobrança amigável, sendo que eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar.”

contados da ciência da decisão de primeira instância (e-fls. 2941/2942), nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/1972. A peça recursal foi regularmente subscrita por procurador habilitado, preenchendo os pressupostos de admissibilidade extrínsecos.

Quanto aos pressupostos intrínsecos, o recurso é cabível, há legitimidade recursal e interesse jurídico, pois se insurge contra decisão que, em sede de julgamento de primeira instância, **rejeitou integralmente a impugnação apresentada** pelo recorrente e manteve o crédito tributário constituído, inclusive com fundamento em responsabilidade solidária nos termos do art. 124, I, do CTN.

Contudo, impõe-se delimitar o escopo cognitivo do presente recurso, à luz do disposto nos arts. 16, inciso III, e 17 do Decreto nº 70.235/1972, que assim dispõem:

Decreto nº 70.235/1972

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

O confronto entre as alegações deduzidas na impugnação (e-fls. 2795/2805) com aquelas veiculadas no Recurso Voluntário (e-fls. 2947/2984) revela que o Recorrente limitou sua impugnação a duas matérias:

- (i) *nulidade da ação fiscal por ilicitude da prova emprestada; e*
- (ii) *ilegitimidade de parte por ausência de interesse comum na realização do fato gerador.*

Em sede recursal, o ora Recorrente passa a formular, pela primeira vez, alegações sobre:

- (i) *decadência do direito de lançar os tributos relativos ao ano-calendário de 2011;*
- (ii) *improcedência dos lançamentos de IRPJ e CSLL;*
- (iii) *inaplicabilidade da multa isolada e da multa qualificada;*

- (iv) *inexistência de dolo, fraude ou simulação; e*
- (v) *inexigibilidade de juros moratórios sobre a multa de ofício.*

A esse respeito, o Recorrente procura justificar a incorporação dessas teses às suas razões recursais, em virtude do não conhecimento da impugnação apresentada pela contribuinte, alegando não se tratar de inovação recursal, tampouco de matéria preclusa, porquanto *“não há qualquer disposição no Regimento Interno do CARF acerca de tal possibilidade de preclusão, bem como porque é circunstância conhecível de ofício”*.

Entretanto, tal argumentação não merece acolhida.

A delimitação dos limites cognitivos do contencioso administrativo fiscal não se encontra no Regimento Interno do CARF, mas sim nos diplomas legais que regem o processo administrativo fiscal no âmbito federal, notadamente o Decreto nº 70.235/1972 e, supletivamente, a Lei nº 9.784/1999.

Nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/1972, a apresentação tempestiva da impugnação é o ato que instaura validamente a fase litigiosa do processo administrativo. Por sua vez, o art. 17 do mesmo diploma determina que as matérias não expressamente contestadas na impugnação são consideradas não impugnadas, operando-se a preclusão.

Nessa lógica, apenas a matéria relativa à decadência pode ser conhecida nesta fase, por se tratar de causa extintiva do crédito tributário e, portanto, de matéria ordem pública. As demais alegações formuladas — concernentes ao mérito da exigência — que não foram objeto de impugnação do Recorrente, tampouco podem ser consideradas de ordem pública para fins de conhecimento de ofício, encontram-se preclusas.

Ante o exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário interposto por FRANCISCO DAS CHAGAS DE SOUZA RIBEIRO, tão somente em relação a (i) Nulidade da ação fiscal - Ilícitude da prova emprestada, (ii) Ilegitimidade de parte – Inexistência de solidariedade passiva e (iii) decadência do direito de lançar os tributos relativos ao ano-calendário de 2011.

No tocante as alegações de improcedência dos lançamentos de IRPJ e CSLL, inaplicabilidade da multa isolada e da multa qualificada, inexistência de dolo, fraude ou simulação, e inexigibilidade de juros moratórios sobre a multa de ofício, o recurso não merece conhecimento.

1.1 PRELIMINARES DE MÉRITO

- SUJEITO PASSIVO PRINCIPAL – ‘INTERBRASIL’

a) DA ALEGADA TEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO

A contribuinte alega, em seu Recurso Voluntário (e-fls. 2987/3017), que a impugnação por ela apresentada seria tempestiva, ao argumento de que o início do prazo recursal deveria observar a data da última intimação válida realizada nos autos, considerando existir mais de um coobrigado. Alega, ainda, que eventual atraso de apenas dois dias não poderia obstar o conhecimento da defesa, invocando os princípios da ampla defesa e do formalismo moderado.

Todavia, razão não lhe assiste.

Conforme consta dos autos, a contribuinte foi regularmente intimada da lavratura do auto de infração em 26/12/2016, mediante assinatura do gerente administrativo da empresa, Sr. David Leveson Araújo de Lima, no Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento Total do Procedimento Fiscal (e-fls. 2778/2779).

Dessa forma, não subsiste dúvida quanto à ciência inequívoca do lançamento, a qual foi realizada nos exatos termos do artigo 23, inciso I e §2º, inciso I do Decreto nº 70.235/1972⁶, razão pela qual a contagem do prazo de 30 (trinta) dias para a apresentação da impugnação deve observar, de forma objetiva, o termo inicial fixado em 26 de dezembro de 2016,

⁶ Decreto nº 70.235/1972 – “Art. 23. Far-se-á a intimação: I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (...)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal; (...)

encerrando-se em 25 de janeiro de 2017 (quarta-feira). A impugnação, entretanto, foi protocolada somente em 27 de janeiro de 2017, fora, portanto, do trintídio legal.

Com efeito, não prospera a alegação de que o prazo recursal deveria ser contado a partir da última intimação válida entre os coobrigados, porquanto o art. 56, § 4º, do Decreto nº 7.574/2011 – norma regulamentadora do processo fiscal instaurado pela Receita Federal – dispõe expressamente que, na hipótese de pluralidade de sujeitos passivos, o prazo para cada um apresentar impugnação é contado individualmente, a partir da data de sua respectiva intimação:

Decreto nº 7.574/2011

Art. 56 (...)

§ 3º No caso de pluralidade de sujeitos passivos, caracterizados na formalização da exigência, todos deverão ser cientificados do auto de infração ou da notificação de lançamento, com abertura de prazo para que cada um deles apresente impugnação.

§ 4º Na hipótese do § 3º, o prazo para impugnação é contado, para cada sujeito passivo, a partir da data em que cada um deles tiver sido cientificado do lançamento.

Ante o exposto, rejeito a preliminar de tempestividade da impugnação, devendo ser mantida a decisão de primeira instância por seus próprios fundamentos.

- **RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO – FRANCISCO DAS CHAGAS DE SOUZA RIBEIRO**

b) DA ALEGADA ILICITUDE DAS PROVAS CARREADAS AOS AUTOS (“PROVA EMPRESTADA”)

Preliminarmente, o Recorrente alega a nulidade do lançamento sob o argumento de que a Autoridade Fiscal teria se motivado em elementos probatórios extraídos de inquérito policial e ação penal (Operação Hígia), sem autorização judicial e sem observar o contraditório e a ampla defesa, o que caracterizaria, em seu entender, prova emprestada ilícita.

A decisão de primeira instância afastou a preliminar, com base nos seguintes fundamentos:

“(…)”

Ao contrário do que argumentam os impugnantes, houve autorização judicial para acesso da Receita Federal aos autos da Ação Penal nº 0000267-93.2007.8.20.0001, conforme

informação de consulta processual extraída do sítio do Poder Judiciário do Estado do Rio Grande do Norte, cujo teor vem transcrito a seguir (fls.2896/2910):

27/09/2016



Proferido despacho de mero expediente

Defiro o acesso aos autos deste procedimento, bem como de seus anexos e procedimentos cautelares correlatos, excetuando-se os autos do Procedimento de Interceptação Telefônica, pela Secretaria da Receita Federal em Natal, consoante requerido através do ofício nº 237/2016 - DRF/NAT/SAFIS, de fls. retro. De igual modo, defiro o pedido de compartilhamento das provas colhidas nestes autos, no que se refere aos dados bancários, com a Receita Federal, a fim de subsidiar eventual procedimento fiscal em andamento. Intimem-se. Natal/RN, 27 de setembro de 2016. Ivanaldo Bezerra Ferreira dos Santos Juiz de Direito

A presunção de legitimidade é uma das características dos atos administrativos. Portanto, o ônus de provar eventual ausência de autenticidade ou certificação das peças processuais anexadas e autenticadas digitalmente por agente público cabe à parte que assim alega. A defesa apenas refutou a prova, mas não apresentou qualquer lastro para o seu intento.

Os impugnantes também sustentam a impossibilidade de utilização da prova emprestada.

As normas de direito administrativo e, mais especificamente, as de direito administrativo-fiscal não dispõem sobre prova emprestada. Há que se tomar do direito processual civil a orientação para a matéria, como aplicação subsidiária. Nesse sentido, o novo Código de Processo Civil (Lei 13.105/15) é explícito:

Art. 372. O juiz poderá admitir a utilização de prova produzida em outro processo, atribuindo-lhe o valor que considerar adequado, observado o contraditório.

No mesmo sentido, o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO ADMINISTRATIVO. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. COMPETÊNCIA. CONCURSO MATERIAL. FRAUDE. SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE. ADMINISTRADOR DE HOSPITAL. SIGILOS BANCÁRIO E FISCAL. PROVA EMPRESTADA. APLICAÇÃO RETROATIVA DE LEI. CARÁTER SANCIONADOR. [...] 2. É possível a utilização em processo administrativo de provas emprestadas de processo penal, quando haja conexão entre os feitos. [...] (STF, Primeira Turma, Acórdão no AG.REG no RE 934233 AgR/RS, de 14/10/16, relatado pelo Min. Edson Fachin)

DIREITO PROCESSUAL PENAL. INQUÉRITO. PROVA EMPRESTADA. 1. É assente na jurisprudência desta Corte a admissibilidade, em procedimentos administrativos ou civis, de prova emprestada produzida em processo penal, mesmo que sigilosos os procedimentos criminais. 2. Agravo regimental provido. (STF, Primeira Turma, Acórdão no AG.REG no INQ 3305 AgR/RS, de 23/2/16, relatado pelo Min. Roberto Cardoso)

Prova emprestada é a prova documental proveniente do transporte da produção probatória de outro processo. No presente caso, as provas trazidas não foram produzidas em juízo, como sói acontecer em relação a depoimentos, exames periciais, confissões ou inspeções realizadas perante ou por determinação judicial. Elas foram constituídas em outros âmbitos (particulares, policiais, administrativos, no Ministério Público etc.) e foram incluídas neste processo como elementos de convicção aos lançamentos e responsabilização tributária. Portanto, não se tratam propriamente de provas emprestadas e, sobre elas, os impugnantes podem exercer o direito ao contraditório e à ampla defesa.

As preliminares de nulidade merecem ser refutadas.”

O Recorrente, entretanto, contesta o argumento utilizado pela DRJ, afirmando que a autorização judicial deferida restringia-se ao compartilhamento de dados bancários e não contemplava provas testemunhais, periciais ou demais elementos colhidos no âmbito da persecução penal.

A alegação, todavia, não merece acolhimento.

A matéria impõe, inicialmente, reflexão sobre os contornos normativos e jurisprudenciais que disciplinam a admissibilidade da prova emprestada no processo administrativo fiscal.

No plano teórico, o conceito de prova emprestada comporta distinções relevantes, merecendo destaque a classificação proposta por Fabiana Del Padre Tomé⁷, que admite dois sentidos à expressão: (i) a *prova emprestada processual*, que consiste na transposição de provas produzidas em outro processo — penal, cível ou administrativo — para o processo fiscal; e (ii) a *prova emprestada tributária*, que diz respeito ao compartilhamento de informações entre diferentes entes da federação, com base no art. 199 do CTN e no art. 37, XXII, da Constituição Federal, hipótese em que há permuta de informações entre administrações tributárias, por meio de convênios e acordos de cooperação.

A respeito dessa diferenciação, veja-se precedente relevante desta c. Turma Ordinária, consubstanciado no voto condutor do Acórdão nº 1301-007.474, de relatoria do i. Conselheiro Eduardo Monteiro Cardoso:

“(…)

Nesse sentido, este Carf possui jurisprudência admitindo amplamente a utilização de elementos obtidos pelos Fiscos estaduais e compartilhados com a Receita Federal, assegurado o contraditório tanto no processo administrativo em que a prova foi produzida quanto naquele em que essas provas serão utilizadas. Veja-se a jurisprudência desta Turma:

(…)

Já no caso da “prova emprestada processual”, uma vez que a origem da prova não é outro ente tributante, entende-se que a sua utilização é mais restrita. Conforme SÉRGIO ANDRÉ ROCHA,⁴ os requisitos para a utilização dessa prova emprestada são os seguintes: (i) que a mesma tenha sido produzida sob contraditório e (ii) que a parte cujos interesses são

7

contraditados pela “prova emprestada” tenha participado do referido contraditório. Destaco, ainda, o esclarecimento feito pelo Procurador da Fazenda Nacional DANIEL ZANETTI MARQUES CARNEIRO5 em trabalho doutrinário:

“Especificamente o que nos interessa neste momento, é ressaltar que essa sujeição do processo administrativo fiscal ao contraditório e à ampla defesa faz com que, pragmaticamente, muito embora se afigure possível a utilização da prova emprestada na referida espécie de processo, para que a mesma seja validamente considerada e utilizada pela autoridade administrativa, é imperioso que, antes, tenha sido objeto de análise pelo contribuinte a ela relacionado, vale dizer, deverá o contribuinte ter tido a oportunidade de sobre ela pronunciar-se no processo onde originariamente surgida e utilizada, mormente quando detiver sérios fundamentos para maculá-la e, com isso, invalidar sua utilização no processo.” (destaquei)

Partindo para o caso concreto, fica evidente que aqui se discute a utilização da primeira acepção de “prova emprestada” (prova emprestada processual). Como visto, a Fiscalização não utilizou elementos produzidos em processo administrativo fiscal estadual – no limite, as únicas informações decorrentes dos Fiscos estaduais seriam as declarações de inaptidão da Menorah e da Soteria, também disponíveis publicamente –, mas sim informações extraídas da denúncia apresentada pelo MPES e da decisão judicial que a aceitou. Cabe avaliar, portanto, como essas informações foram consideradas neste caso, a fim de avaliar a sua licitude.

Conforme consta deste Processo Administrativo, em 10/10/2018, anos após a denúncia mencionada, foi lavrado o Termo de Início do Procedimento Fiscal (fls. 99), requerendo a apresentação de Notas Fiscais de compra referentes às mercadorias para revenda de 01/2013 a 06/2013. Como o contribuinte não foi localizado (fls. 103/105), foi feito Edital Eletrônico para a sua intimação. Contudo, referido termo não foi respondido, não tendo o contribuinte comprovado a idoneidade das operações.

Após levantamento das informações obtidas via SPED e DIPJ do ano-calendário de 2013, foi identificada a dedução de custo de mercadorias para revenda relativa a operações de suposta aquisição de insumos junto às pessoas jurídicas Menorah e Soteria. Tendo em vista a falta de esclarecimentos por parte do contribuinte, foi feita a glosa desses valores, com o consequente lançamento ofício.

Verifica-se, assim, que embora a Fiscalização tenha se utilizado dos elementos disponibilizados publicamente pelo MPES – a denúncia apresentada e a decisão que a recebeu –, a autuação ocorreu com base em fundamento independente: a falta de comprovação da ocorrência efetiva das operações documentadas pelas Notas Fiscais declaradas como inidôneas. Ou seja, as informações extraídas da denúncia do MPES e da decisão judicial não foram utilizadas como prova da ocorrência do fato gerador. Serviram, tão somente, para esclarecer o contexto da Fiscalização e os fatos envolvidos.

Sendo assim, ao menos no que diz respeito ao crédito tributário constituído, não vejo a utilização de prova emprestada processual. O que se deu foi, tão somente, a utilização de informações externas – que inclusive foram disponibilizadas publicamente –, o que é totalmente legítimo. Inclusive, a Fiscalização sequer precisa de qualquer informação externa para iniciar procedimento fiscalizatório, razão pela qual também é desnecessária qualquer autorização judicial para a utilização das informações citadas, como defendido pelos Recorrentes. Veja-se precedente relevante deste Carf:

Observe-se que o fato de as informações que lançaram suspeitas sobre o comportamento da autuada terem sido originadas de um processo de investigação iniciado por outro órgão do Poder Público em nada macula ou impede que a Administração Tributária Federal dê início ao “procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo, e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”, consoante, aliás, lhe está permitido no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Vou mais além.

Esse “procedimento administrativo” tampouco necessita ser precedido de informações e documentos indiciários tal qual se deu no presente caso; basta qualquer tipo de informação de interesse do fisco, colhida mesma nas colunas sociais de um jornal [por exemplo, fulano de tal, que tem apresentado declarações de rendimentos com nenhum valor de imposto de renda a pagar, adquiriu uma aeronave de valor incompatível com a renda conhecida], para ensejar o início de uma “investigação” com o fito de apuração de eventual ilícito tributário. Nesse caso hipotético a que me referi, se o contribuinte esclarecer os fatos revelando que sua situação fiscal mostra-se compatível com o dispêndio efetuado, não restará à autoridade fiscal alternativa senão a de encerrar o seu procedimento sem qualquer exigência de tributo. Então, em princípio, nada de irregular se constata no procedimento do fisco ao se basear em provas indicárias para iniciar a investigação. (Acórdão nº 3401-001.794, Rel. Cons. Odassi Guerzoni Filho, Sessão de 21/05/2012)

Pelos mesmos fundamentos, entendo que não procede a alegação de “desvio de finalidade” da Fiscalização, que na realidade cumpriu seu dever de fiscalizar e constituir o crédito tributário.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade da autuação.”

(grifos e destaques nossos)

Embora existam algumas divergências acerca dos limites que devem ser observados no manejo de prova emprestada processual na instrução do procedimento fiscal, é majoritária a jurisprudência do CARF no sentido de admitir a prova emprestada processual no processo administrativo fiscal. Confira-se:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2008, 2009

PROVA EMPRESTADA. AUTUAÇÃO FISCAL. POSSIBILIDADE. Na instrução do processo administrativo fiscal são admissíveis como provas elementos, informações e documentos coletados por outros órgãos oficiais e regularmente compartilhados com a Receita Federal do Brasil, que tem plena independência para firmar sua convicção sobre a subsunção dos fatos coletados à norma tributária.

(Acórdão nº 9101-004.792, Rel. Cons. André Mendes de Moura, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de Julgamento 06/02/2020)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

(...)

PROVA EMPRESTADA. VALIDADE. É válido o emprego no processo administrativo tributário de prova emprestada, bem como de provas indiciárias. O que se toma emprestado são as provas, não as conclusões, cabendo ao julgador efetuar a valoração das mesmas.

(Acórdão nº 1301-004.045, Rel. Cons. Giovana Pereira de Paiva Leite, Sessão de Julgamento 14/08/2019)

No caso concreto, trata-se de “prova emprestada processual”, uma vez que os elementos em questão foram extraídos de inquérito policial e ação penal, mediante autorização judicial.

Do teor do despacho proferido pelo juízo da 8ª Vara Criminal da Comarca de Natal/RN, nos autos da Ação Penal nº 0000267-93.2007.8.20.0001, que a autorização judicial conferida à Receita Federal não se restringiu ao acesso de provas relativas aos dados bancários da contribuinte, como alega o Recorrente, porquanto foi deferido o acesso a íntegra dos autos, seus anexos e procedimentos cautelares correlatos, **“excetuando-se os autos do Procedimento de Interceptação Telefônica”**.

De igual modo, não procede a alegação de que a Autoridade Fiscal teria se utilizado ilegalmente de trechos de depoimentos e outros elementos de prova, porquanto sem origem identificável ou autorização judicial expressa para tanto, uma vez que os trechos citados no Relatório Fiscal (e-fls. 85/108) foram extraídos da denúncia apresentada pelo Ministério Público Estadual ao Poder Judiciário (e-fls. 460/582), cujo acesso se deu com amparo no despacho judicial proferido nos autos da Ação Penal nº 0000267-93.2007.8.20.0001.

Acrescente-se, ainda, que os trechos da denúncia penal citados no Relatório Fiscal foram utilizados exclusivamente como subsídios preliminares para a instauração do procedimento fiscal, servindo como ponto de partida para a formação da convicção da Autoridade Fiscal, que

produziu, ao longo da ação fiscal, seus próprios elementos de prova no âmbito do procedimento administrativo.

Nesse sentido, dentre os atos instrutórios efetivamente praticados pela fiscalização, destacam-se:

- a. Após a lavratura do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF (e-fls. 136/137), foi emitido, em 12/11/2015, o Termo de Intimação Fiscal nº 01 (e-fls. 138/141), por meio do qual se determinou à contribuinte a apresentação de notas fiscais de serviços lançados na conta contábil nº 2723 – “Serviços Utilizados como Insumos”, acompanhadas de comprovantes de pagamento, cópias de contratos de empréstimos ou financiamentos concedidos a pessoas físicas ou jurídicas, bem como contratos de mútuo firmados pela empresa;
- b. Apesar de devidamente cientificada em 16/11/2015, a contribuinte deixou de apresentar os documentos solicitados, ensejando a lavratura do Termo de Reintimação Fiscal (e-fls. 143/144), recebido em 16/12/2015;
- c. Em razão de reiterados pedidos de prorrogação de prazo, foi lavrado o Termo de Constatação e Reintimação Fiscal (e-fls. 145/146), no qual a Autoridade Fiscal registrou o decurso de 72 dias desde a intimação inicial sem a entrega completa da documentação requerida, fixando novo prazo de cinco dias para cumprimento da obrigação;
- d. Em 05/02/2016, a contribuinte apresentou cópias das notas fiscais dos serviços tomados e contabilizados como despesas, bem como recibos simples que, segundo alegado, comprovariam o pagamento dos respectivos valores;
- e. Diante da insuficiência dos elementos apresentados para comprovar a efetividade dos pagamentos, a fiscalização emitiu nova intimação requerendo documentação hábil, como cópias de cheques, ordens de pagamento, comprovantes de transferências bancárias, boletos com autenticação de pagamento, extratos bancários e outros documentos idôneos relativos às despesas lançadas na conta 2723;

- f. Seguiram-se, ainda, outras diligências e atos instrutórios realizados pela fiscalização, culminando na lavratura do Auto de Infração, com observância integral das garantias do contraditório e da ampla defesa durante todas as fases do procedimento.

Assim, com razão a Autoridade Julgadora ao consignar que os elementos ora controvertidos *“foram constituídos em outros âmbitos (particulares, policiais, administrativos, no Ministério Público etc.) e foram incluídos neste processo como elementos de convicção aos lançamentos e responsabilização tributária. Portanto, não se tratam propriamente de provas emprestadas e, sobre elas, os impugnantes podem exercer o direito ao contraditório e à ampla defesa”*.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade em relação a este ponto.

c) DA SUPOSTA ILEGITIMIDADE PASSIVA POR AUSÊNCIA DE INTERESSE COMUM

O Recorrente se insurge contra sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária, sob o fundamento de que a responsabilização teria ocorrido com base em presunções infundadas de integração em grupo econômico e sem a devida comprovação de interesse comum na realização do fato gerador. Alega, ainda, que eventual proveito econômico posterior não se confunde com o interesse jurídico exigido pelo art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), sendo indispensável o envolvimento direto na constituição da hipótese de incidência.

De fato, a responsabilização solidária com fundamento no art. 124, I, do CTN pressupõe a existência de interesse jurídico comum na realização do fato gerador, o qual não se confunde com o mero interesse econômico subsequente. Tal interesse jurídico decorre da atuação simultânea, coordenada ou complementar de dois ou mais sujeitos na configuração do núcleo da hipótese de incidência tributária. Essa participação pode ocorrer de forma direta — mediante prática conjunta do fato gerador — ou indireta, como nas hipóteses de confusão patrimonial, interposição de pessoas, fraude ou conluio.

Nesse sentido, colacionam-se precedentes representativos da jurisprudência desta Turma Ordinária:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN.

O artigo 124, I, do CTN trata de solidariedade que pode atingir o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) ou o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do interesse comum (e, no caso do responsável, da pressuposta previsão legal que o indique como tal). O interesse comum deve ser jurídico e não meramente econômico. Para que se configure o interesse jurídico comum é necessária a presença de interesse direto, imediato, no fato gerador, que acontece quando as pessoas atuam em conjunto na situação que o constitui, isto é, quando participam em conjunto da prática da hipótese de incidência. Essa participação comum na realização da hipótese de incidência pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial e/ou quando dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio.

(CARF, Acórdão nº 1301-007.745, Rel. Cons. Eduardo Monteiro Cardoso, julgado em 18/02/2025)

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

Ano-calendário: 2012, 2013

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. INTERPOSIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA. SÓCIO-ADMINISTRADOR. O art. 135, III, do CTN determina serem responsáveis pelos créditos tributários as pessoas que tenham poder de gestão que atuem com excesso de poder ou infração à lei. O referido dispositivo não se restringe aos sócios diretos da pessoa jurídica autuada, em especial quando há interposição de pessoa jurídica para formalmente não figurar em sentido estrito como sócio-administrador, em especial quando resta demonstrado que o terceiro exercia controle sobre as operações ilícitas praticadas pela pessoa jurídica administrada. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. O art. 124, I, do CTN determina serem solidariamente responsáveis as pessoas que tenha interesse comum no fato gerador da obrigação principal. O referido dispositivo não tem efeito extensivo para incluir qualquer pessoa que tenha simples interesse econômico no fato gerador, como ocorre, por exemplo, com o eventual sócio que recebe de boa-fé os resultados majorados em decorrência do descumprimento da legislação tributária pela companhia investida. Por outro lado, inexistindo boa-fé, isto é, havendo concorrência para a execução do fato que resultou em evasão tributária, resta configurada a situação prevista de interesse econômico e jurídico.

(Acórdão nº 1301-006.801, Rel. Cons. Iágaro Jung Martins, Sessão de Julgamento 12/03/2024)

Nessa linha, doutrina e jurisprudência convergem sobre o entendimento de que a configuração de grupo econômico de fato — caracterizado por comando único, confusão patrimonial e atuação conjunta ou interdependente — pode ensejar a solidariedade prevista no

art. 124, I, do CTN, desde que demonstrado o vínculo jurídico entre os sujeitos na constituição do fato gerador.

O conceito de interesse comum, nessa hipótese, decorre de uma colaboração na realização do fato imponible, pressupondo atuação simultânea ou concatenada entre os coobrigados, com vistas à produção do evento tributável, ainda que a referida colaboração se dê de modo indireto, como ocorre em situações de interposição de pessoas, fraude, simulação, sonegação ou conluio. A esse respeito, transcrevo trecho do voto condutor Acórdão nº 1401-002.654, de relatoria da i. Ex-Conselheira Lívia de Carli Germano:

“(…)

Sobre o inciso I do artigo 124, existe um certo consenso de que o “interesse comum” referido no dispositivo deve ser jurídico e não meramente econômico. O alcance de tal interesse jurídico é que causa maiores discussões.

(…)

Assim, para que se configure o interesse jurídico comum é necessária a presença de tal interesse direto, imediato, no fato gerador, que acontece quando as pessoas atuam em comum na situação que constitui o fato imponible, ou seja, quando participam em conjunto da conduta descrita na hipótese de incidência, naturalmente cada uma atuando em nome próprio.

Esta participação comum na realização da hipótese de incidência ocorre seja de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, seja indireta, em caso de confusão patrimonial e/ou quando dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio.

Nesses termos, Kiyoshi Harada, fazendo referência a trecho de obra de Sampaio Costa:

"Ensina Carlos Jorge Sampaio Costa:

... a solidariedade dos membros de um mesmo grupo econômico está condicionada a que fique devidamente comprovado: a) o interesse imediato e comum de seus membros nos resultados decorrentes do fato gerador; e/ou b) fraude ou conluio entre os componentes do grupo.

Há interesse comum imediato em decorrência do resultado do fato gerador quando mais de uma pessoa se beneficiam diretamente com sua ocorrência. Por exemplo, a afixação de cartazes de propaganda de empresa distribuidora de derivados de petróleo em postos de gasolina é, geralmente, um fato gerador de taxa municipal cuja ocorrência interessa não somente à empresa distribuidora, beneficiária direta da propaganda, como também ao posto de gasolina, que é solidário com aquela no pagamento da taxa.

(…)

Na fraude ou conluio, o interesse comum se evidencia pelo próprio ajuste entre as partes, almejando a sonegação. A solidariedade passiva no pagamento de tributos

por aqueles que agiram fraudulentamente é pacífica. (...) (Solidariedade passiva e o interesse comum no fato gerador, Revista de Direito Tributário, Ano II, nº 4. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1978, p. 304)"

(...)"

(Acórdão nº 1401-002.654, Rel. Cons. Livia de Carli Germano, Sessão de 12/06/2018)

No presente caso, a Autoridade Fiscal imputou responsabilidade tributária ao Sr. Francisco das Chagas de Souza Ribeiro com base nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN, sob os fundamentos de que:

- Atuava como sócio de fato e administrador das empresas INTERBRASIL, PRESERVICE, CLEAN e FDB, apesar de não figurar como sócio no Contrato Social;
- Praticou atos com infração à lei, inclusive com indícios de fraude em licitações, confusão patrimonial, utilização de documentos inidôneos e interposição de pessoas;
- Participou ativamente da estruturação das operações comerciais e financeiras que resultaram no fato gerador dos tributos lançados.

O Relatório Fiscal traz diversos elementos comprobatórios, extraídos da própria fiscalização e de procedimentos criminais, que corroboram a vinculação direta do Recorrente com os atos que ensejaram a exigência fiscal, como:

- Assinaturas em contratos e documentos licitatórios;
- Declarações formais em nome de pessoas jurídicas utilizadas como interpostas;
- Comprovação de gerenciamento operacional e financeiro das empresas envolvidas;
- Identificação de comando único e confusão patrimonial entre as pessoas jurídicas.

À luz dos elementos trazidos pela Autoridade Fiscal, e considerando a ausência de provas capazes de infirmar a conclusão acima, a imputação de responsabilidade ao Sr. Francisco das Chagas de Souza Ribeiro está fundada na demonstração de sua atuação como sócio de fato das empresas autuadas, na utilização de interpostas pessoas ("laranjas") e na sua participação direta em contratos, atos de gestão operacional e financeira das empresas Interbrasil, Preservice, Clean e FDB Andrade de Oliveira – ME.

Dessa forma, rejeito a preliminar de nulidade por ausência de interesse comum, tendo em vista a comprovação inequívoca da participação do recorrente na constituição da situação fática que deu ensejo ao lançamento tributário.

2 MÉRITO

d) DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR OS TRIBUTOS RELATIVOS AO ANO-CALENDÁRIO DE 2011

No mérito, o Recorrente alega a decadência do direito de lançar de ofício os tributos relativos aos três primeiros trimestres do ano-calendário de 2011, porquanto foi notificada do auto de infração apenas em 28/12/2016, data em que já havia decorrido o prazo previsto no art. 150, §4º do CTN.

Nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, a contagem do prazo decadencial inicia-se na data da ocorrência do fato gerador, desde que atendidos dois requisitos: (i) inexistência de dolo, fraude ou simulação; e (ii) realização de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial. Ausente qualquer desses pressupostos, aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do mesmo diploma, segundo a qual o prazo conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No presente caso, a autoridade fiscal imputou à Recorrente (INTERBRASIL) a prática de conduta dolosa consistente na utilização de documentos fiscais inidôneos, emitidos por empresas com fortes indícios de inexistência de fato e ausência de capacidade operacional, com o objetivo de reduzir indevidamente a base de cálculo do IRPJ e da CSLL mediante a simulação de custos. Tais elementos foram detalhadamente descritos no Relatório Fiscal e motivaram, inclusive, a aplicação da multa qualificada de 150%, nos termos do art. 44, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430/1996.

Verificada, portanto, a existência de indícios de fraude e simulação, afasta-se a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, devendo prevalecer a regra do art. 173, I, segundo a qual o prazo decadencial para constituição do crédito tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador.

Sobre esse tema, foi editada a Súmula CARF nº 101, assim redigida:

“Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.”

(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Tratando-se de fatos geradores ocorridos ao longo do ano-calendário de 2011, o prazo decadencial teve início em 1º de janeiro de 2012 e findou-se em 31 de dezembro de 2016. O lançamento foi regularmente formalizado em 26 de dezembro de 2016 (e-fls. 2.778/2.779), ou seja, dentro do quinquênio legal.

| CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por (i) conhecer parcialmente do recurso interposto por INTERBRASIL – REPRESENTAÇÃO E SERVIÇOS DE MÃO DE OBRA LTDA., exclusivamente quanto à arguição de tempestividade da impugnação; e (ii) conhecer parcialmente do recurso interposto por FRANCISCO DAS CHAGAS DE SOUZA RIBEIRO, nos termos da fundamentação, apenas quanto às matérias suscitadas em sede de impugnação e à alegação de decadência.

Nas partes conhecidas dos recursos, voto por (i.1) rejeitar a preliminar de nulidade por tempestividade da impugnação suscitada por INTERBRASIL, porquanto confirmada a sua apresentação fora do prazo de 30 dias; e quanto ao recurso do responsável solidário, em (ii.1) rejeitar as preliminares de nulidade para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski