



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10580.724377/2012-70</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2201-012.446 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	7 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	COMBASE ADMINISTRADORA E CORRETORA DE SEGUROS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Outros Tributos ou Contribuições**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENais. ANÁLISE. NÃO COMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). PRAZO. IRREGULARIDADE. FALTA DE PRORROGAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 171.

À época da execução do procedimento de auditoria, o MPF constituía um mero instrumento de controle gerencial e administrativo da atividade fiscalizatória, não tendo o condão de outorgar e menos ainda de suprimir a competência legal do agente tributário para fiscalizar os tributos federais e realizar o lançamento de ofício. Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Relatório Fiscal, juntamente com os demais discriminativos e anexos que compõem o processo, cumprem a sua função de informar com precisão e clareza sobre os fatos geradores, as alíquotas aplicadas, as contribuições lançadas, os períodos a que se referem e os dispositivos legais e normativos que amparam o lançamento, permitindo ao impugnante o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa.

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

**SIGILO FISCAL. QUEBRA. COMPROVAÇÃO. DIVULGAÇÃO A TERCEIROS.**

Não há quebra do sigilo fiscal quando não há comprovação de que houve divulgação a terceiros dos dados e documentos da empresa.

**GRUPO ECONÔMICO. SÚMULA CARF N.º 210.**

Nos termos da Súmula nº 210 do CARF, as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

**MPF. ALTERAÇÃO DO TRIBUTO.**

Na hipótese em que as infrações apuradas, em relação ao tributo contido no MPF - Fiscalização, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no MPF.

**MPF. CIÊNCIA.**

A ciência do MPF pelo sujeito passivo e de suas prorrogações dar-se-á no sítio da RFB na internet, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA.**

A denúncia espontânea permite ao contribuinte que noticie espontaneamente à administração pública o cometimento de ilícito tributário (descumprimento de obrigações principais e/ou acessórias), não lhe sendo imputada penalidade administrativa, desde que comprovado o pagamento do tributo devido e dos juros de mora ou, se for o caso, o regular cumprimento da obrigação acessória.

**APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. PRAZO.**

Nas situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo para sua apresentação será de cinco dias úteis.

**AFERIÇÃO INDIRETA.**

Ao constatar que documentos apresentados pela empresa se apresentavam deficientes, deve o auditor fiscal inscrever de ofício a

importância que reputar devida, cabendo ao notificado o ônus da prova em contrário, em consonância com o art. 33, §3º da Lei 8.212/91.

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENais. DEVER DO AGENTE FISCAL.**

A emissão da representação é ato vinculado do Auditor-Fiscal ao constatar que as irregularidades encontradas caracterizam, em tese, crime ou contravenção penal, sobre as quais não efetua nenhum juízo de valor acerca da culpabilidade do autor, atribuição esta do representante do Ministério Público.

**ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. INAPLICABILIDADE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SELIC. APLICABILIDADE.**

Sobre os créditos tributários não incide atualização tributária, mas somente os juros (SELIC) e a multa de mora ou de ofício. A aplicabilidade da taxa SELIC aos créditos de natureza tributária, prevista nos artigos 35, da Lei nº 8.212, de 1991, e no § 3º do art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996, encontra-se sedimentada na jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

**DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF N.º 2.**

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

**NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.**

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário em relação à RFFP, por incompetência do CARF; na parte conhecida, em rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Álvares Feital – Relator**

*Assinado Digitalmente*

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## RELATÓRIO

### **Do Lançamento**

A autuação (fls. 2-12), com relatório fiscal às fls. 13-27, versa sobre a exigência de contribuições destinadas a terceiros.

Foi incluída no polo passivo da autuação, em virtude da caracterização de responsabilidade solidária, a empresa Sercose Serviços, Administração e Corretagem de Seguros Ltda.

### **Da Impugnação**

A recorrente apresentou Impugnação (fls. 308-456), argumentando em síntese que:

- a) A impugnação enseja a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.
- b) Existem vícios no procedimento da ação fiscal, o que configura causa de nulidade do auto de infração.
  - b.1) Houve descumprimento de prazos legais, com prorrogações sobre as quais a recorrente não foi cientificada, violando seu direito à espontaneidade.
  - b.2) A alegação de não entrega de documentos não procede.
- c) O lançamento é nulo por vício substancial, em decorrência da ausência de fundamentação legal e de motivação, suscitando a desqualificação do procedimento fiscal deflagrado pelo Fisco.
- d) O relatório cometeu diversos equívocos no que tange às atividades da recorrente, baseando suas alegações em meras suposições. O Fisco se equivocou a respeito da atividade econômica realizada pela recorrente, seus contratos de corretagem, da não declaração de valores de contribuição na GFIP, da Declaração de Inatividade para a Receita Federal. Ainda, negligenciou o uso

do livro caixa como elemento probante, a inaplicabilidade do procedimento de aferição indireta e a apresentação dos documentos hábeis suporte à contabilidade.

- e) Não procede a alegação de participação em suposto grupo econômico, vez que a recorrente é empresa autônoma, sem vinculação com outra empresa. Nesse sentido, não há que se falar em responsabilidade solidária.
- f) Não houve sonegação, vez que a conduta mencionada não se enquadra na tipificação legal, não caracterizando fato gerador de procedimento que visa sonegar.
- g) O fisco violou o princípio da ampla defesa e do contraditório ao não permitir a manifestação da recorrente.
- h) Houve a aplicação indevida de multa por descumprimento de obrigação acessória, se convertendo em mero instrumento punitivo.
- i) Cobrou-se indevidamente a taxa SELIC sobre o alegado débito da recorrente, caracterizando confisco.

Pede, ao final, que o débito fiscal reclamado e as obrigações acessórias dele decorrentes sejam cancelados, incluindo a representação fiscal para fins penais.

#### **Do Acórdão de Impugnação**

Em seguida, a DRJ deliberou (fls. 462-484) pela improcedência da impugnação e manutenção do crédito tributário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. IMPUGNAÇÃO. EFEITO.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário lançado é efeito ex lege da interposição da impugnação, sendo desnecessária a formulação de pedido neste sentido.

MPF. ALTERAÇÃO DO TRIBUTO.

Na hipótese em que as infrações apuradas, em relação ao tributo contido no MPF - Fiscalização, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no MPF.

MPF. CIÊNCIA.

A ciência do MPF pelo sujeito passivo e de suas prorrogações dar-se-á no sítio da RFB na internet, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A denúncia espontânea permite ao contribuinte que noticie espontaneamente à administração pública o cometimento de ilícito tributário (descumprimento de obrigações principais e/ou acessórias), não lhe sendo imputada penalidade administrativa, desde que comprovado o pagamento do tributo devido e dos juros de mora ou, se for o caso, o regular cumprimento da obrigação acessória.

#### APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. PRAZO.

Nas situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo para sua apresentação será de cinco dias úteis.

#### NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Relatório Fiscal, juntamente com os demais discriminativos e anexos que compõem o processo, cumprem a sua função de informar com precisão e clareza sobre os fatos geradores, as alíquotas aplicadas, as contribuições lançadas, os períodos a que se referem e os dispositivos legais e normativos que amparam o lançamento, permitindo ao impugnante o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa.

#### AFERIÇÃO INDIRETA.

Ao constatar que documentos apresentados pela empresa se apresentavam deficientes, deve o auditor fiscal inscrever de ofício a importância que reputar devida, cabendo ao notificado o ônus da prova em contrário, em consonância com o art 33, §3º da Lei 8.212/91.

#### PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

#### REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS. DEVER DO AGENTE FISCAL.

A emissão da representação é ato vinculado do Auditor-Fiscal ao constatar que as irregularidades encontradas caracterizam, em tese, crime ou contravenção penal, sobre as quais não efetua nenhum juízo de valor acerca da culpabilidade do autor, atribuição esta do representante do Ministério Público.

#### ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. INAPLICABILIDADE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SELIC. APLICABILIDADE.

Sobre os créditos tributários não incide atualização tributária, mas somente os juros (SELIC) e a multa de mora ou de ofício.

A aplicabilidade da taxa SELIC aos créditos de natureza tributária, prevista nos artigos 35, da Lei nº 8.212, de 1991, e no § 3º do art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996, encontra-se sedimentada na jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

#### INCONSTITUCIONALIDADE. ÓRGÃO ADMINISTRATIVO.

Fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de constitucionalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

#### **Do Recurso Voluntário**

#### **Do Recurso Voluntário**

A recorrente Combase, intimada da decisão de primeira instância em 24/10/2014 (fls. 486), apresentou recurso voluntário (fls. 488-537), em 20/11/2014, reiterando os argumentos da impugnação e alegando que o fisco se utilizou de acórdão não publicado e processo não julgado para caracterizar o conceito de grupo econômico, bem como violou seu direito de sigilo fiscal ao apresentar, ilegalmente, as informações fiscais da recorrente à terceiros.

#### **Do despacho de saneamento**

Em seguida, foi prolatado despacho (fl. 539) para encaminhar o processo à Dipro/Cojul, tendo em vista que, conforme se verifica nos autos, o responsável solidário “Sercose Serviços, Administração e Corretagem de Seguros Ltda” não foi intimado do resultado do julgamento em primeira instância.

Na sequência foi proferido despacho de informação (fl. 540) nos seguintes termos:

Em atenção ao Despacho de Saneamento do CARF de folha 539, foi verificado que não há neste presente processo secundário documento-peça de imputação de responsabilidade solidária.

Considerando isso e ainda o que consta consignado no Relatório Fiscal juntado ao processo principal 10580.723553/2012-56, no item Da Responsabilidade Tributária, parágrafo 35, folha 30 de referido processo principal, abaixo transcrito, de que seria emitido Termo de Sujeição Passiva Solidária (TSPS) apenas para os créditos previdenciários desse processo principal e para os créditos do processo secundário 105807235522012-10, resta caracterizado que não houve vício no procedimento de intimação de ciência da decisão de primeira instância, logo incabível o saneamento.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA 35. Em função da solidariedade, será emitido Termo de Sujeição Passiva Solidária(TSPS0, uma vez que a empresa Sercose responderá solidariamente pelos créditos previdenciários constantes do Processo COMPROT nº 105807235522012-10 e nº 105807235532012-56, consoante o disposto no art. 24 do Código Tributário Nacional combinado com o art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91.

Sendo apenas essa a questão a tratar, resta respondido o referido despacho.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro **Thiago Álvares Feital**, Relator

Inicialmente, em relação aos argumentos acerca da Representação Fiscal para Fins Penais, aplica-se a Súmula CARF nº 28:

Súmula CARF nº 28

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Deste modo, não conheço destas alegações.

Em relação à parte conhecida do recurso, tendo em vista que os argumentos apresentados em sede de recurso voluntário são os mesmos da Impugnação, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão de Impugnação recorrido, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF nº 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância:

**SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário lançado é efeito ex lege da interposição da impugnação, por força do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional c/c art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, sendo desnecessária a formulação de pedido neste sentido.

**LEGALIDADE DO LANÇAMENTO.**

Quanto às alegações das empresas Combase e Sercose acerca da alteração do objeto do MPF, cumpre registrar que a retirada das expressões “contribuições previdenciárias” e “para outras entidades e fundos” do MPF em nada alterou seu objeto, já que essas contribuições já estão incluídas no conceito das expressões “contribuições de segurados” e “contribuições devidas pela empresa/empregador”. Assim, o tributo objeto do MPF continuou o mesmo, qual seja, contribuições sociais devidas à seguridade social, que inclui tanto as contribuições devidas pelos segurados (previdenciárias) como as contribuições devidas pela empresa (previdenciárias e as devidas a outras entidades e fundos). Ademais, as Portarias RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, e nº 3.014, de 29 de junho de 2011, que regem a matéria e vigentes no decorrer da ação fiscal, estabelecem no artigo 8º que na hipótese em que as infrações apuradas, em relação ao tributo contido no MPF – Fiscalização, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no MPF.

Quanto às alegações relativas à ciência das prorrogações do MPF, cumpre esclarecer que quando da primeira prorrogação já estava em vigor a Portaria RFB

nº 3.014, de 29 de junho de 2011, que entrou em vigor em 01 de agosto de 2011, e estabelece em seus artigos 4º, parágrafo único, e 9º, que a ciência do MPF pelo sujeito passivo e de suas prorrogações dar-se-á no sítio da RFB na internet, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal. Este termo corresponde ao TIPF (termo de início de procedimento fiscal), que exclui a espontaneidade do sujeito passivo, enquanto o MPF é a ordem específica dirigida ao auditor-fiscal para que, no uso de suas atribuições privativas, instaure os procedimentos fiscais de Fiscalização e de Diligência, relativos às contribuições administradas pela RFB. Nesse sentido, eventual irregularidade nº MPF não constitui causa de nulidade do lançamento, conforme jurisprudência transcrita abaixo:

TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL. PORTARIA SRF Nº 3.007/01. PRORROGAÇÃO. COMUNICAÇÃO AO CONTRIBUINTE. REGISTRO NA INTERNET. AUDITOR FISCAL RESPONSÁVEL. DEMONSTRATIVO DE EMISSÃO E PRORROGAÇÃO. DIREITO DE DEFESA EXERCIDO. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO.

1. Trata-se de mandado de segurança por meio do qual o impetrante, ora Apelante, pretende ver declarada a nulidade do processo administrativo fiscal nº 10680.010932/2003-63, porquanto não observadas as regras constantes na Portaria SRF nº 3.007/01, o que importou em ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa, bem como do devido processo legal.
2. Em se tratando de abertura da fiscalização por meio do respectivo mandado de procedimento fiscal - MPF, deve ser dada ciência ao sujeito passivo na forma prevista no art. 23 do Decreto nº 70.235/72, o que se verificou na espécie, uma vez que o mandado fora devidamente assinado pelo Impetrante.
3. Contudo, havendo necessidade de prorrogação do prazo de validade do procedimento fiscal, o art. 13, §1º, da Portaria SRF nº 3.007/01, é claro ao afirmar que esta se dará por meio de simples registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na internet.
4. Pela análise da documentação acostada, verifica-se que tais registros foram devidamente realizados pelo auditor fiscal responsável, de modo que não se encerrou o prazo de validade do procedimento fiscal. Ora, se o referido prazo de validade jamais se expirou, não há que se falar em expedição de novo MPF, donde se conclui que o auditor fiscal que iniciou a fiscalização poderia acompanhá-la até o fim dos trabalhos, não havendo, portanto, qualquer ofensa ao art. 16 da Portaria SRF nº 3.007/01.
5. Por outro lado, o fato de inexistir no bojo do procedimento fiscal o demonstrativo de emissão e prorrogação previsto no art. 13, §2º, da Portaria SRF nº 3.007/01, não implica, sob qualquer aspecto, a nulidade do procedimento fiscal.
6. Isto porque, tanto no mandado de procedimento fiscal - MPF de abertura quanto nos complementares, devidamente comunicados ao Impetrante, constava

a informação de que a fiscalização poderia ser prorrogada, a critério da autoridade outorgante. Ademais, tais informações poderiam ser obtidas pelo contribuinte na internet, por quanto devidamente registradas pelos fiscais responsáveis e científica tal possibilidade nos respectivos mandados, com o fornecimento do código do procedimento fiscal para consulta.

7. Cumpre destacar, nesse ponto, que a fiscalização fora empreendida com amplo conhecimento do Impetrante e total acesso às informações ali constantes, razão pela qual este pôde exercer todos os meios de defesa.

8. Desse modo, não restou evidenciado qualquer prejuízo ao contribuinte, devendo ser observado o princípio do pas de nullité sans grief (não há nulidade sem prejuízo).

9. Apelação desprovida.

(AC 2004.38.00.027800-3/MG; APELAÇÃO CIVEL; RELATOR JUIZ FEDERAL WILSON ALVES DE SOUZA; 5<sup>a</sup> TURMA SUPLEMENTAR, PUBLICADO EM 16/10/2013).

TRIBUTÁRIO. ATO DE LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. ATO REALIZADO POR AGENTE COMPETENTE, FUNDADO EM MOTIVAÇÃO VÁLIDA E OBSERVADA A FORMA LEGAL. ARBITRAMENTO. INOCORRÊNCIA. FATOS OBTIDOS PELA ANÁLISE DOS REGISTROS CONTÁBEIS DO SUJEITO PASSIVO. DENÚNCIA ESPONTÂNCIA. INOCORRÊNCIA. AÇÃO FISCAL JÁ INICIADA. CRÉDITO DECLARADO NÃO PAGO. APELAÇÃO IMPROVIDA.

1. É condição de validade para os atos de lançamento, enquanto atos de natureza administrativa, que sua prática se dê por agente competente, fundada em motivação válida, com a finalidade de propiciar a finalidade de exigência do crédito tributário, observado o regime jurídico caracterizados de uma das modalidades ou formas preceituadas pelo Código Tributário Nacional:

declaração (art. 147), de ofício (art. 148) e homologação (art. 150). Estes elementos estão presentes na ação fiscal questionada. Foi realizada por agente integrante do órgão de fiscalização, integrante da Administração Tributária da União; motivou-se na constatação de fato tributável ocorrido sem a consequente extinção do crédito tributário; restou observado o regime jurídico formal e material preceituado no art. 149, do CTN.

2. Sob outro aspecto, o pretenso defeito formal atribuído à ação fiscal, deve-se à afirmação de não estar, formal e precisamente delimitada no Mandado de Procedimento Fiscal, os tributos a serem objeto de auditoria. Esta circunstância, ainda que de fato evidenciada, não constitui nulidade para a ação fiscal, porque não delimita nem inibe o exercício do poder de polícia fiscal, inerente às atribuições que a lei confere ao agente competente. O Mandado de Procedimento Fiscal, ou outro expediente que se lhe assemelhe, seja com que nome for, consoante adequadamente explicitado pela sentença recorrida, é providência interna e destinada à melhor administração do serviço afeto ao órgão de

Fiscalização, não integrando a substância do procedimento administrativo fiscal, em sua essência.

3. Ausência de arbitramento. O lançamento foi realizado por iniciativa do sujeito ativo, nos termos em que expressamente autorizado pelo art. 149, do CTN, hipótese em que a participação do sujeito passivo, em prestar declarações sobre a ocorrência do fato torna-se irrelevante, se o próprio fato já está sob investigação. Ação fiscal exercida sobre informações registradas pelo sujeito passivo em seus livros contábeis.

4. Finalmente, não há fundamentos para se admitir a existência de denúncia espontânea, relativamente às obrigações cujos créditos foram objeto de formal constituição. A iniciativa da autora, enquanto sujeito passivo em promover a declaração dos fatos geradores dos tributos, deu-se quando já iniciada a ação fiscal na modalidade definida pelo art. 149, do CTN, não sendo, ademais, efetuado o pagamento do crédito tributário declarado.

(AC 2002.37.00.001253-0/MA; APPELAÇÃO CIVEL; RELATOR JUIZ FEDERAL ITELMAR RAYDAN EVANGELISTA; 6<sup>a</sup> TURMA SUPLEMENTAR; PUBLICADO EM 03/07/2013).

Cumpre também registrar que as duas últimas prorrogações do MPF tiveram o prazo de 120 dias, como alega a impugnante, em razão de já estar em vigor a Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, que estabelece tal prazo no seu artigo 12.

Por sua vez, para efeito da exclusão da espontaneidade, o termo de início do procedimento tem validade de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, conforme §2º do art. 7º do Decreto 70.235/72. A fiscalização indicou a continuidade dos trabalhos através dos diversos TIF (termo de intimação fiscal) emitidos e cientificados ao contribuinte, que também valem para efeitos de exclusão da espontaneidade por 60 dias. Analisando as datas de ciência ao contribuinte dos 9 TIF emitidos, constata-se que do TIF 2 para o 3, do 3 para o 4 e do 7 para o 8, passaram-se mais de 60 dias, tendo o contribuinte readquirido a espontaneidade nos intervalos de lavratura dos referidos TIF. Ocorre que o instituto da denúncia espontânea estimula o cumprimento espontâneo das obrigações e deveres previstos em lei tributária, onde o contribuinte procura as autoridades fiscais para proceder à retificação de declarações anteriormente feitas ou levar ao conhecimento da administração tributária atrasos, enganos, omissões, irregularidades, erros por ele mesmo cometidos, não ficando por isso sujeito a penalidade administrativa. Nesse sentido, permite ao contribuinte que noticie espontaneamente à administração pública o cometimento de ilícito tributário (descumprimento de obrigações principais e/ou acessórias), não lhe sendo imputada penalidade administrativa desde que comprovado o pagamento do tributo devido e dos juros de mora ou, se for o caso, o regular cumprimento da obrigação acessória, o que não ocorreu no presente caso. Assim, as impugnantes não comprovaram que se valeram da espontaneidade para corrigir o

cometimento de algum ilícito tributário, encontrando-se, portanto, o presente lançamento correto.

Também não assiste razão à Combase quando alega que entregou todos os documentos solicitados pela fiscalização, já que não entregou todos os documentos de origem dos lançamentos efetuados no Livro Caixa e também não apresenta novos documentos com a impugnação.

Quanto à alegação de que a empresa Combase não deveria ter sido intimada pela fiscalização a apresentar um número grande de documentos em um prazo de 5 dias, cumpre registrar que ela teve a ação fiscal inteira para apresentar os documentos, que durou mais de um ano, conforme ela própria afirma, tendo na fase de impugnação nova oportunidade de apresentar documentos e provas que entendesse necessários. Ademais, o artigo 19, §1º, da Lei nº 3.470, de 1958, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, estabelece que nas situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo para sua apresentação será de cinco dias úteis. Assim, a contabilidade da empresa e demais documentos contábeis devem estar, a qualquer tempo, à disposição da fiscalização. Ademais, com a utilização do sistema digital por parte das empresas, tornou-se mais fácil e rápida a apresentação desses documentos.

Defendem as impugnantes que não foram comprovadas as razões de fato e de direito que fundamentam os autos de infração e que arbitrar valores por mera presunção, sem qualquer prova concreta, é algo que contraria os princípios do contraditório e da ampla defesa, requerendo a nulidade e improcedência do crédito fiscal.

Verificando-se os autos, entretanto, constata-se que não procede a argüição de nulidade, pois o Relatório Fiscal, juntamente com os demais discriminativos e anexos que compõem o processo, cumprem a sua função de informar com precisão e clareza sobre os fatos geradores, as alíquotas aplicadas, as contribuições lançadas, os períodos a que se referem e os dispositivos legais e normativos que amparam o lançamento, permitindo ao impugnante o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa. Percebe-se, portanto, que o Auto de Infração contém elementos que propiciam ao contribuinte o entendimento dos valores lançados, bem como dos fundamentos legais para a exigência das contribuições lançadas.

Ademais, ao analisar o Livro Caixa da empresa, a fiscalização intimou, através de diversos TIF, a apresentar os documentos de suporte contábil dos lançamentos constantes no referido livro. Ocorre que a empresa informa que diversos lançamentos referem-se a recebimentos relativos a intermediação de contratos de seguros, que não estariam amparados por nota fiscal, mas também não apresenta outro documento como suporte de tais valores. Diante da injustificada

não apresentação dos documentos de suporte contábil, não restou à fiscalização outra alternativa senão aferir as contribuições para a seguridade social.

Tal procedimento fundamenta-se no que preconiza o art. 33, § 3º, da Lei 8.212, de 24/07/1991, in verbis:

Art. 33....

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Assim, percebe-se que os documentos apresentados forem insuficientes para obter as informações necessárias para proceder à fiscalização, motivo pelo qual justificase a utilização da aferição indireta, lançando a fiscalização a importância que reputou devida, cabendo a autuada o ônus da prova em contrário.

Trata-se de questão atinente ao ônus probatório. O art. 36 da Lei n.º 9.784/99 determina que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução.

Por sua vez, o art. 333 do Código de Processo Civil estatui que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Exatamente dentro desse contexto é que à autoridade lançadora incumbe o ônus da prova da ocorrência do fato jurídico tributário ou da infração que deseja imputar ao contribuinte. Neste diapasão, ao contribuinte incumbe provar fatos impeditivos do nascimento da obrigação tributária ou de sua extinção e requisitos constitutivos de uma isenção ou outro benefício tributário.

Comentando o art. 333 do CPC, Humberto Theodoro Júnior sustenta:

Cada parte, portanto, tem o ônus de provar os pressupostos fáticos do direito que pretenda seja aplicado pelo juiz na solução do litígio.

Quando o réu contesta apenas negando o fato em que se baseia a pretensão do autor, todo o ônus probatório recai sobre este. Mesmo sem nenhuma iniciativa de prova, o réu ganhará a causa, se o autor não demonstrar a veracidade do fato constitutivo do seu pretenso direito.

Quando, todavia, o réu se defende através de defesa indireta, invocando fato capaz de alterar ou eliminar as consequências jurídicas daquele outro fato invocado pelo autor, a regra inverte-se. É que, ao se basear em fato modificativo, extintivo ou impeditivo do direito do autor, o réu implicitamente admitiu como verídico o fato básico da petição inicial, ou seja, aquele que causou o aparecimento do direito que, posteriormente, veio a sofrer as consequências do evento a que alude a contestação.

O fato constitutivo do direito do autor tornou-se, destarte, incontrovertido, dispensando, por isso mesmo, a respectiva prova (art. 334, n.º III).

Sendo assim, é dever do Fisco comprovar a ocorrência do fato gerador e a identidade da matéria fática com o tipo legal, e ao sujeito passivo incumbe comprovar os fatos modificativos, extintivos ou impeditivos do direito da Fazenda, como nos casos em que argúi:

erro na apuração da base de cálculo (fato modificativo); recolhimento de parte da exação ou de sua totalidade (fato extintivo); concessão de isenção das contribuições previdenciárias patronais (fato impeditivo).

A parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados se sujeita às consequências do sucumbimento, porque não basta alegar. O Fisco tem que oferecer prova concludente de que o evento do contribuinte ocorreu na estrita conformidade da previsão da hipótese legal; assim como o contribuinte deve oferecer os elementos que juridicamente desconstituam o lançamento, ao formular a impugnação ou o recurso.

O Auditor Fiscal demonstra no Relatório Fiscal os motivos que o levaram a lançar as contribuições aqui apuradas, bem como a necessidade de aferição indireta, que será analisado detalhadamente em tópico mais à frente desta decisão. Já o contribuinte, apresenta alegações genéricas, sem, contudo, comprovar documentalmente onde foi que ocorreu suposto equívoco.

#### GRUPO ECONÔMICO.

Com efeito, a fiscalização caracterizou grupo econômico de fato entre a Sercose e a empresa autuada. Esse grupo está sob a direção, controle ou administração de um mesmo conjunto de pessoas, inclusive com a participação de familiares do controlador do grupo: Antônio Luiz Joaquim Sallenave de Azevedo.

Cumpre inicialmente registrar que a responsabilidade solidária constante neste débito, em razão da caracterização de grupo econômico de fato, está fundamentada nº art. 124 do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.(grifos nossos)Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Nesse contexto, a Lei 8.212/91 institui a solidariedade entre as empresas componentes de um mesmo grupo econômico, em seu art. 30, inciso IX:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)...

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

Aduzem a Combase e a Sercose que a fiscalização, ao aplicar este dispositivo da Lei nº 8.212, de 1991, deve considerar a fundamentação do artigo 124 do Código Tributário Nacional (CTN), que prevê a solidariedade entre as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Ocorre que o referido dispositivo da Lei nº 8.212, de 1991, prevê responsabilidade decorrente da previsão legal expressa, cujo fundamento de validade encontra-se previsto no inciso II do art. 124 do CTN, e não no inciso I como quer a impugnante. A Lei nº 8.212, em seu referido artigo 30, inciso IX, designou expressamente que são solidárias as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza.

A controvérsia reside, portanto, na caracterização do referido grupo econômico.

O legislador, sabiamente, quis abranger grupo econômico de qualquer natureza. Não poderia ser de outra forma, pois se assim não fosse, estar-se-ia punindo quem, agindo conforme a lei, formaliza de acordo com as exigências convencionais e legais, e premiando e incentivando a instituição de grupos econômicos de fato. Como se depreende do dispositivo acima transcrito, refere-se expressamente a grupo econômico de qualquer natureza, pois não fica restrito aos grupos econômicos regularmente constituídos.

Também na legislação trabalhista está prevista a solidariedade entre as empresas que constituem grupo econômico, no art. 2º, §2º, da Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT):

Art. 2º “omissis” § 2º - Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

Esse comando da CLT, por seu turno, abrange quer os grupos de direito, quer de fato, ou seja, aqueles grupos formados simplesmente, por exemplo, pela participação dos mesmos sócios em diversas empresas. Daí se extrai o raciocínio de que os grupos econômicos de fato podem se dar de forma horizontal (modalidade de coordenação), ou vertical (subordinação), sendo que, neste último caso, até mesmo uma pessoa física pode exercer o controle, a direção ou a administração.

Para a configuração de grupo econômico, não há a necessidade de as empresas formalizarem juridicamente essa união, nem manterem uma relação de subordinação, bastando a relação de coordenação entre as mesmas, sem que exista uma posição predominante.

Como subsídio, trago à colação algumas posições jurisprudenciais:

PROCESSUAL CIVIL. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, OBSCURIDADE, CONTRADIÇÃO OU FALTA DE MOTIVAÇÃO NO ACÓRDÃO A QUO.

EXECUÇÃO FISCAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL. DESCONSIDERAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA. GRUPO DE SOCIEDADES COM ESTRUTURA MERAMENTE FORMAL. PRECEDENTE.

1. Recurso especial contra acórdão que manteve decisão que, desconsiderando a personalidade jurídica da recorrente, deferiu o arresto do valor obtido com a alienação de imóvel. 2. Argumentos da decisão a quo que são claros e nítidos, sem haver omissões, obscuridades, contradições ou ausência de fundamentação.

O não-acatamento das teses contidas no recurso não implica cerceamento de defesa. Ao julgador cabe apreciar a questão de acordo com o que entender atinente à lide. Não está obrigado a julgar a questão conforme o pleiteado pelas partes, mas sim com o seu livre convencimento (art. 131 do CPC), utilizando-se dos fatos, provas, jurisprudência, aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso. Não obstante a oposição de embargos declaratórios, não são eles mero expediente para forçar o ingresso na instância especial, se não há omissão a ser suprida. Inexiste ofensa ao art. 535 do CPC quando a matéria enfocada é devidamente abordada no arresto a quo. 3. A desconsideração da pessoa jurídica, mesmo no caso de grupo econômicos, deve ser reconhecida em situações excepcionais, onde se visualiza a confusão de patrimônio, fraudes, abuso de direito e má-fé com prejuízo a credores. No caso sub judice, impedir a desconsideração da personalidade jurídica da agravante implicaria em possível fraude aos credores. Separação societária, de índole apenas formal, legitima a irradiação dos efeitos ao patrimônio da agravante com vistas a garantir a execução fiscal da empresa que se encontra sob o controle de mesmo grupo econômico” (Acórdão a quo). 4. “Pertencendo a falida a grupo de sociedades sob o mesmo controle e com estrutura meramente formal, o que ocorre quando diversas pessoas jurídicas do grupo exercem suas atividades sob unidade gerencial, laboral e patrimonial, é legítima a desconsideração da personalidade jurídica da falida para que os efeitos do decreto falencial alcancem as demais sociedades do grupo. Impedir a desconsideração da personalidade jurídica nesta hipótese implicaria prestigiar a fraude à lei ou contra credores. A aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica dispensa a propositura de ação autônoma para tal. Verificados os pressupostos de sua incidência, poderá o Juiz, incidentemente no próprio processo de execução (singular ou coletiva), levantar o véu da personalidade jurídica para que o ato de expropriação atinja terceiros envolvidos, de forma a impedir a concretização de fraude à lei ou contra terceiros. (RMS nº 12872/SP, Relª Minª Nancy Andrighi, 3ª Turma, DJ de 16/12/2002).5. Recurso não-provisto.

(REsp 767021 / RJ; RECURSO ESPECIAL 2005/0117118-7 – Rel. Ministro José Delgado, 1ª Turma, 16/08/2005)AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO DE REVISTA. EMBARGOS DE TERCEIRO. GRUPO ECÔNOMICO. PENHORA DE BENS. VALIDADE.

A declaração judicial da existência de grupo econômico entre a executada e a terceira embargante, em razão da existência de sócio majoritário em comum e da atuação das empresas no mesmo ramo empresarial, como fundamento para legitimar a penhora realizada em bem da embargante, não atenta contra as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, tampouco ofende o princípio da legalidade estrita, na medida em que o Tribunal recorrido procurou resguardar o crédito trabalhista da ocorrência de fraude de execução. Violação direta e literal do artigo 5º, II, LIV e LV, da Constituição Federal não configurada. Agravo de instrumento a que se nega provimento.

(...)Consignou, ainda, o Tribunal Regional, ter sido revelado pela prova documental que (...) é sócio majoritário e gerente de ambas as empresas, que atuam nº transporte rodoviário de passageiros, sendo que essa circunstância, aliada à coincidência de nome entre as empresas, está a evidenciar a existência de fraude, o que possibilita o reconhecimento do grupo econômico, mesmo na fase de execução.

(Agravo de Instrumento em Recurso de Revista nº TST-AIRR-1071/2003-029-03-40.0, Rel. Walmir Oliveira da Costa, 5ª Turma, 02/08/2006)EMBARGOS DE TERCEIROS. PROPRIEDADE OU POSSE DOS BENS OBJETO DA CONSTRIÇÃO NÃO COMPROVADAS. IMPROCEDÊNCIA.1.(...)2. Verificado que a empresa embargante, assim como a executada, fazem parte do mesmo grupo econômico, com idêntico quadro social, mesma atividade e fins, e evidenciado o mau uso da personalidade ao escopo de obtenção de vantagens indevidas, tal qual testificado na prova testemunhal, o fato dos bens terem sido localizados no endereço onde funciona a embargante, por si só, não se erige a ponto de comprovar posse e justificar a procedência dos embargos.3.

Apelação não provida.

(TRF-1ª Reg. Proc. 1997010001556-49 – Rel. Carlos Alberto S. de Tomaz, 3ª Turma, 29/08/2002)TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 30, IX, DA LEI Nº 8.212/91. GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO.

- O art. 146, III, a, da CF não exige lei complementar para dispor sobre novos casos de responsabilidade tributária, além do que sequer diz respeito a contribuições, restringindo-se à indicação dos contribuintes possíveis dos impostos nominados.

- Configurada a hipótese do art. 30, IV, da Lei 8.212/91, que diz que "as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações" porquanto restou evidenciado que se trata de empresas que atuam no mesmo endereço, com sócios ou mandatários em comum, no mesmo ramo de confecções, que há admissão e demissão de empregados com sucessiva admissão em uma das demais empresas deixando contribuições impagadas, dentre outros fatos que revelam a unidade de atuação empresarial.

- Não conhecimento do argumento da decadência trazido pelo Autor em apelação, sendo que o art. 267, § 3º, do CPC admite tal conhecimento quando matéria de defesa.

Acórdão. Origem: TRIBUNAL - QUARTA REGIÃO Classe: AG - AGRAVO DE INSTRUMENTO Processo: 200304010562371 UF: SC Data da decisão: 03/08/2005.

Observa-se que o grupo de sociedade se caracteriza pela reunião de várias empresas, cada uma com personalidade e patrimônio próprios, que se obrigam a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns. Assim, a autonomia de cada empresa envolvida, como alega as impugnantes, não impede a caracterização do grupo econômico.

No caso em análise, a empresa Combase tem o mesmo objeto social da Sercose. No Relatório Fiscal do presente lançamento consta que foi fartamente demonstrado nº Relatório Fiscal do processo nº 10580728178/2011-50, relativo à ação fiscal da Sercose, que a empresa Sercose e Combase estão sob direção, controle ou administração de um mesmo conjunto de pessoas, inclusive com a participação de familiares do controlador do grupo, Antônio Luiz Joaquim Sallenave de Azevedo, podendo-se inferir que esteja estabelecida uma confusão patrimonial entre elas, uma vez que se verifica na contabilidade da Sercose, atinente ao período de 2007 a 2009, o reconhecimento contábil de despesas da Combase, além de transferências financeiras da Sercose para a Combase.

O quadro societário das referidas empresas tem um sócio em comum:

Lheyla Antony Rosa Sallenave Moreira Almeida é sócia da Sercose e da Combase e é irmã de Antônio Luiz Joaquim Sallenave de Azevedo, controlador do grupo.

Preleciona João Bosco Leopoldino da Fonseca que:

Abrange a norma quer os grupos de fato quer de direito. Estes são aqueles previstos nos arts. 265 e segs. da Lei nº 6404/76. Dispõe o art. 265 que a sociedade controladora e suas controladas podem constituir, nos termos deste capítulo, grupo de sociedades, mediante convenção pela qual se obriguem a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimento comuns. Ocorre que o legislador quer compreender, também os grupos de sociedade de fato, ou seja, aqueles grupos formados simplesmente pela participação dos mesmos sócios em diversas empresas. (Lei de Proteção da Concorrência – Ed. Forense, 1995, p.82- grifei para destacar).

No referido processo nº 10580728178/2011-50, relativo à ação fiscal da Sercose, ficou cabalmente demonstrada a existência de grupo econômico de fato e a ligação entre a Sercose e a empresa fiscalizada, tendo sido comprovados os seguintes fatos:

- a empresa Combase tem o mesmo objeto social da Sercose e possui a mesma contadora Patrícia Alves dos Santos.

- o endereço oficial da Combase, constante no contrato social e nº comprovante de inscrição do CNPJ, é o mesmo da maioria das empresas que faz parte do referido grupo econômico, quais sejam, Servseg; Clube Auto Mais; Car Service; Car Free;

Sercos; Passaport e Primecon. Ocorre que nesse endereço (Rua Brigadeiro Mário Apinghaus, Ed. Renando Center, sala 106, Lauro de Freitas, CEP 42.700-000) funciona apenas a prestadora de serviço Sede Virtual Apoio Empresarial Ltda, e empregado desta empresa informou que a incumbência dessa prestadora é basicamente receber as correspondências das referidas empresas e enviá-las à matriz da Sercose. Em resumo, todas essas empresas funcionam de fato na matriz da Sercose, compartilhando da mesma estrutura organizacional (financeiro, administrativo, recursos humanos, empregados, etc).

- as empresas Sercose e a Combase são controladas por familiares: o Sr.

Antônio Luiz Joaquim Sallenave Azevedo, sócio administrador da Sercose até 08/02/2011, é irmão da sócia administradora Lheyla Sallenave. Esta sócia e o antigo sócio Edson M. dos Santos tem como endereço no cadastro da Receita Federal, alimentado pela Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, o mesmo endereço da Sercose.

- há na contabilidade da Sercose registradas transferências financeiras para esta empresa e para a sócia Lheyla.

Apesar da alegada autonomia entre as empresas, o que não impede a caracterização de grupo econômico de fato, como já explicado, ficou devidamente demonstrado que essas empresas são administradas e controladas por um mesmo grupo de pessoas, familiares do Sr. Antônio Luiz Joaquim Sallenave Azevedo, que é o controlador do grupo. No caso da empresa Combase, esta ainda compartilha da mesma estrutura administrativo-financeira da Sercose, ficando evidente que combinam recursos e esforços para alcançar seus objetos sociais, restando comprovada a estreita ligação de interesses entre essas empresas.

Alegam as impugnantes que o auditor fiscal feriu seu direito ao sigilo fiscal, abrindo suas relações tributárias para outras empresas de forma ilegal. Ocorre que ao constatar a existência de grupo econômico de fato, a fiscalização cientificou a empresa Sercose, componente do grupo, através de Termo de Cientificação do Sujeito Passivo Solidário(TSPS), tendo sido encaminhados somente tal termo e as folhas de rosto dos autos de infração.

Nesse sentido, não foi encaminhado o relatório fiscal justamente para evitar o repasse indevido a terceiros de informações acerca da situação econômica e financeira sobre a natureza e o estado dos negócios ou atividades do sujeito passivo sob auditoria fiscal. Assim, as informações sigilosas foram protegidas e

não há comprovação nos autos de que houve divulgação a terceiros dos dados e documentos da empresa, que pudesse ferir o sigilo fiscal.

Defende a Sercose que não tem sustentação a alegação da fiscalização de que esteja estabelecida uma confusão patrimonial entre as empresas Combase e Sercose.

Ocorre que as alegadas transferências entre as empresas e reconhecimento de despesas da Combase na contabilidade da Sercose foram amplamente demonstrados no processo nº 10580728178/2011-50, relativo à ação fiscal da Sercose, que foi julgado procedente por esta mesma turma de julgamento, em sessão realizada em 24 de fevereiro de 2014. Nesse processo foi anexada a contabilidade da Sercose, onde constam tais lançamentos contábeis, tendo a Combase e a Sercose apresentado defesas, as quais foram julgadas improcedentes.

No presente processo, as duas empresas apresentam alegações similares às apresentadas no citado processo, referentes à caracterização de grupo econômico de fato, que também foram rebatidas nesta decisão, sendo, portanto, improcedentes.

#### DAS CONTRIBUIÇÕES LANÇADAS E DA AFERIÇÃO INDIRETA.

Vale transcrever o art. 722 do Código Civil, citado pela impugnante:

Art. 722. Pelo contrato de corretagem, uma pessoa, não ligada a outra em virtude de mandato, de prestação de serviços ou por qualquer relação de dependência, obriga-se a obter para a segunda um ou mais negócios, conforme as instruções recebidas.

Defende a Combase que o contrato de corretagem não é um contrato de prestação de serviços e que não incidiria contribuição para a seguridade social. Ocorre que o Superior Tribunal de Justiça editou a súmula 458, que dispõe que “a contribuição previdenciária incide sobre a comissão paga ao corretor de seguros, independentemente da existência de contrato de trabalho”.

Alega, entretanto, a Combase, que não possui empregados nem contribuintes individuais na sua atividade de prestação de serviços, já que não utiliza serviços de corretores pessoa física, razão pela qual apresentou Livro de Registro de Empregado; GFIP;

Relação Anual de informações Sociais (RAIS) e do Cadastro de Empregados Admitidos e Demitidos (CAGED), todos sem movimento, não possuindo folha de pagamento, nem processo trabalhista. Argumenta que os serviços prestados de representação de empresas Seguradoras são remunerados diretamente à Combase e que o que se tem de fato é uma relação comercial entre a Combase, na figura dos seus sócios, e as empresas seguradoras, atividade essa não sujeita à incidência da contribuição previdenciária por não se tratar de pagamento de remuneração, salário, honorários e/ou pró-labore. Defende que a fiscalização não

apresentou nenhum indício da efetiva utilização de mão de obra na execução das atividades da empresa.

Ocorre que a atividade comercial prestada por uma empresa a outra deve ser registrada em nota fiscal e a Combase não apresentou todas as notas fiscais que justificassem os recebimentos registrados no Livro Caixa. Conforme pode ser observado nº relatório fiscal; nas notas fiscais apresentadas e no faturamento declarado pela própria Combase; os valores registrados de faturamento no Livro Caixa são bem superiores ao registrados nas notas fiscais apresentadas, senão vejamos: em 2007, a soma das notas fiscais é de R\$ 39.680,21, enquanto o faturamento declarado pela própria Combase, com base no Livro Caixa, é de R\$ 210.622,44; em 2008, a soma das notas fiscais representa R\$ 16.004,00, enquanto o faturamento declarado pela Combase é de R\$ 242.154,19 e, em 2009, a soma das notas fiscais é de R\$ 12.256,63, enquanto o faturamento declarado pela Combase é de R\$ 425.285,15. Ademais, em 2007, a empresa declarou em DIPJ o faturamento de R\$ 390.731,41, tendo se declarado como inativa nos anos de 2008 e 2009. Note-se que a empresa informou para a fiscalização valor de faturamento em 2007 inferior ao que ela própria declarou em DIPJ de 2007.

A afirmativa da Combase de que o faturamento apresentado no Livro Caixa se refere a recebimento e não a nota fiscal emitida na competência, já que a empresa optou pelo Regime de Caixa, não representando as notas fiscais o valor da receita por competência, não justifica a diferença entre a soma das notas fiscais apresentadas e o faturamento declarado. Mesmo optando pelo Regime de Caixa, registrando os valores nº momento do recebimento e não no momento da emissão das notas fiscais, a empresa Combase deveria ter apresentado todas as notas fiscais que comprovariam os valores registrados nº Livro Caixa, mesmo que as datas das emissões das notas fiscais não correspondessem às datas dos registros dos recebimentos dos valores constantes nelas. Mas o que se viu foi apenas a apresentação de algumas notas fiscais que somadas não chegam nem perto dos valores registrados no Livro Caixa, conforme demonstrado no relatório fiscal e no parágrafo acima desta decisão.

Desta forma, a Combase não apresentou todos os documentos de suporte dos registros do Livro Caixa. Ademais, o faturamento é bastante alto e pulverizado, como mesmo afirma a Combase, o que torna muito difícil de ser obtido com o trabalho de apenas dois sócios. Outro fato estranho seria da empresa não possuir nenhum empregado de suporte administrativo, não sendo razoável no mundo dos negócios uma empresa com alto faturamento que não possui nenhum empregado para ajudar na sua parte operacional. Tal fato, conjugado à informação de que a empresa Combase atua no mesmo endereço da Sercose, corrobora a conclusão da fiscalização de que ambas as empresas compartilham a mesma estrutura organizacional (financeiro, administrativo, recursos humanos, empregados, etc).

Além das citadas notas fiscais, que não espelham o faturamento registrado no Livro Caixa, a Combase apresentou apenas cópias de cheques, que também não

comprovam o faturamento declarado. Nesse sentido, os cheques anexados pela fiscalização aos autos, fls. 159/179, foram emitidos apenas no ano de 2009 e a soma desses cheques (R\$ 98.853,79), mesmo que somada às notas fiscais do ano de 2009 (R\$ 12.256,63), ainda representa um valor bem inferior ao faturamento declarado pela empresa no ano de 2009 (R\$ 425.285,15).

Apesar de a Combbase afirmar na defesa que apresentou todos os documentos de suporte solicitados pela fiscalização e que esta não teria examinado tais documentos, constata-se no relatório fiscal que foram apresentadas apenas as citadas notas fiscais, anexadas pela fiscalização aos autos, bem como os cheques também já citados e anexados aos autos. Ocorre que tais documentos não se prestaram ao papel de comprovar os registros contábeis do Livro Caixa.

Assim, diante da não apresentação dos documentos de suporte dos registros no Livro Caixa (receita e despesa) e da apresentação da contabilidade que não registra o movimento real da empresa, não restou outra alternativa à fiscalização senão aferir indiretamente a remuneração paga pela empresa, conforme art. 33, §3º e 6º, da Lei nº 8.212, de 1991.

A base de cálculo aferida correspondeu a 40% do faturamento declarado na DIPJ de 2007, conforme artigo 450, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009.

Tal valor foi replicado nos anos de 2008 e 2009 em razão de a empresa ter se declarado como inativa nesses anos para a Receita Federal do Brasil.

A fiscalização não utilizou os valores declarados pela própria Combbase em resposta aos TIF, que ela afirma ter se baseado no Livro Caixa, em razão de a empresa não ter comprovado a origem dos registros no referido Livro. Note-se que a fiscalização utilizou a declaração (DIPJ) efetuada pela própria empresa à Receita Federal do Brasil, que possuía valor de faturamento declarado no ano de 2007 superior ao informado durante a ação fiscal. Ao desconsiderar o Livro Caixa, em razão de não registrar o movimento real da empresa, à fiscalização não restou outra alternativa a não ser replicar o valor aferido com base na DIPJ de 2007 nos anos de 2008 e 2009, já que a empresa se declarou inativa nesses dois últimos anos.

Cumpre registrar que o valor declarado na DIPJ de 2007 (R\$ 390.731,41) é superior ao informado pela Combbase para o ano de 2007 e 2008, mas é inferior ao faturamento informado para o ano de 2009 (R\$425.285,15).

Assim, restaram devidamente demonstrados no relatório fiscal os motivos que levaram a fiscalização a aferir as contribuições lançadas, bem como a metodologia utilizada. A fiscalização, ao contrário do que alega a impugnante, acostou aos autos os documentos apresentados pela empresa durante a ação fiscal.

Por sua vez, a impugnante não apresentou junto com a defesa nenhum documento para comprovar suas alegações, apesar de afirmar que apresenta no anexo III da impugnação cópia de alguns extratos de corretagem,

correspondentes a recebimentos de comissões. No Processo Administrativo Fiscal a impugnação deve vir acompanhada da prova documental das alegações. O Decreto nº 70.235, de 1972, limitou o momento para a apresentação de provas, dispondo que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Art. 16 (...)§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Já as alegações acerca da Representação Fiscal para Fins Penais escapam à atribuição desta Turma de Julgamento, razão pela qual deixo de tomar conhecimento.

Destaque-se que a emissão da representação é ato vinculado do Auditor-Fiscal ao constatar que as irregularidades encontradas caracterizam, em tese, crime ou contravenção penal, sobre as quais não efetua nenhum juízo de valor acerca da culpabilidade do autor, atribuição esta do representante do Ministério Público. Assim dispõe a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, vigente na época da ciência do presente lançamento:

Art. 290. Poderão ser emitidas as seguintes representações:

(...)IV - RFFP ao Ministério Público Federal competente, sempre que as irregularidades previstas neste Capítulo ensejarem a ocorrência, em tese, de crime relacionado com as atividades da RFB, observado o procedimento disciplinado por ato próprio.

Nesse sentido é a súmula nº 28 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Não serão também apreciadas nesta decisão as alegações sobre obrigações acessórias, em razão deste processo se referir apenas a descumprimento de obrigação principal.

Não houve no presente processo qualificação da multa de ofício, apesar de alegado pela Combase em sua defesa.

Quanto às alegações sobre a taxa SELIC, cumpre registrar que a utilização dessa a taxa para a atualização dos créditos tributários federais encontra-se prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, e é aceita de modo pacífico pela jurisprudência administrativa, que, inclusive, consolidou o entendimento em Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme abaixo transrito:

## Súmula CARF Nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Também no âmbito do STJ, a incidência da taxa SELIC sobre créditos de natureza tributária tem sido aceita, nos termos abaixo transcritos:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OU AUTOLANÇAMENTO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DESNECESSIDADE DE PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APPLICABILIDADE. RECURSO REPETITIVO JULGADO.

1. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a declaração do contribuinte torna prescindível a constituição formal do débito pelo Fisco.

Precedente: EREsp n. 373.772/RS, Rel. Min. José Delgado, Primeira Seção, DJ de 17.10.2005.

2. É legítima aplicação da taxa Selic como índice de correção monetária e de juros de mora sobre os débitos do contribuinte para com a Fazenda estadual, desde que haja lei local autorizando sua incidência. Precedente: REsp 879.844/MG, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe de 25.11.2009 (recurso repetitivo julgado mediante a sistemática prevista no art. 543-C do CPC e na Resolução STJ n. 08/08).

3. Agravo regimental não provido.

Portanto, improcedem as alegações do impugnante acerca da impossibilidade de aplicação da taxa SELIC aos créditos de natureza tributária.

Ademais, sobre o montante apurado das contribuições lançadas neste processo incidiram os juros (SELIC) e multa (de ofício ou de mora), não tendo ocorrido a atualização dos valores apurados para depois aplicar os juros como afirma a empresa Combase, conforme pode ser observado nos Discriminativos dos Débitos, anexados aos autos.

Quanto às alegações de que a utilização da taxa SELIC e as multas tributárias devem respeitar os princípios do não-confisco; da capacidade contributiva, além de outros princípios como o da legalidade, razoabilidade, proporcionalidade, motivação, finalidade, interesse público, da graduação, da subjetividade, não-propagação, da pessoalidade, da tipicidade e da ampla defesa e do contraditório, cumpre registrar que a utilização da taxa SELIC e das multas tributárias está prevista em lei e, nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de constitucionalidade.

Em face das razões expendidas e à luz da legislação previdenciária, rejeito as alegações suscitadas nas peças de Impugnação, votando no sentido da PROCEDÊNCIA do presente crédito tributário, consubstanciado nos autos de infração cadastrados sob os números 51.002.769-5 e 51.002.764-4.

Veja-se, ainda, que em relação aos argumentos do recorrente acerca do MPF, aplica-se a Súmula CARF n.º 171:

**Súmula CARF nº 171**

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

**Conclusão**

Por todo o exposto, conheço parcialmente do recurso e, em relação à parte conhecida, rejeito a preliminar e, no mérito, nego-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Álvares Feital**