



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10600.720007/2015-21  
**Recurso nº** De Ofício e Voluntário  
**Resolução nº** **1201-000.382 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 23 de fevereiro de 2018  
**Assunto** Diligência  
**Recorrentes** ELETROSOM S/A  
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator.

EDITADO EM: 13/03/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteadó, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli e Gisele Barra Bossa. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros José Carlos de Assis Guimarães e Rafael Gasparello Lima.

### **Relatório**

O presente processo administrativo é decorrente de Autos de Infração (fls. 2/61) de IRPJ e Reflexos (CSLL, PIS e COFINS), relativos aos anos base de 2010, 2011 e 2012, acrescidos parte de multa de ofício (de 75% - Infração 0002) e parte de multa qualificada (150% - Infração 0001), de multa isolada em razão das estimativas apuradas e juros Selic, em razão das seguintes infrações:

*"0001 - OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS - RECEITAS NÃO ESCRITURADAS - SOCIEDADE EM CONTA DE*

*PARTICIPAÇÃO. Omissão de receita caracterizada pela fragmentação ilícita de atividades/receitas do contribuinte, mediante a criação de Sociedades em Conta de Participação sem propósito negocial e com vícios formais em suas constituições, conforme detalhadamente descrito no relatório fiscal em anexo, parte integrante do presente Auto de Infração.*

*0002 - AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. Valores contabilizados na conta de receita 13191 - Incentivos Fiscais SEFAZ/GO, excluídos do Lalur sem cumprimento ao disposto no Artigo 18, III da Lei 11.941/09, conforme relatório fiscal em anexo.*

*0003 - MULTA OU JUROS ISOLADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função de balanços de suspensão ou redução, conforme relatório fiscal e demonstrativo em anexo. " Abaixo reproduzo os principais pontos abordados pelo auditor fiscal responsável no Termo de Verificação Fiscal - TVF de fls. 62/105 e que motivam os lançamentos:*

*2.HISTÓRICO DA EMPRESA FISCALIZADA [...]Em 02/01/2010 ocorre a transformação da sociedade de limitada para sociedade anônima, que passa a se denominar Rede Eletrosom S/A, tendo por objeto "o comércio atacadista e varejista de máquinas, móveis e aparelhos de uso doméstico, equipamentos eletro-eletrônicos, produtos para informática, artigos para presentes, como brinquedos e utilidades domésticas."*

*As quotas representativas do capital social são convertidas em igual nº de ações ordinárias nominativas e sem valor nominal, assim distribuídas entre os acionistas:*

*Natal Acir Rosa, 7.200.000 ações, no valor de R\$7.200.000,00;*

*Antônio Acir Rosa, 800.000 ações, no valor de R\$800.000,00.*

*A administração da sociedade passa a ser exercida por uma Diretoria, composta por dois membros:*

*Natal Acir Rosa, no cargo de Diretor-Presidente; e Antônio Acir Rosa, no cargo de Diretor Vice-Presidente.*

*No mesmo ato é ratificada a existência de 127 filiais da sociedade, abertas e em funcionamento.*

*Ata da Assembléia Geral Extraordinária realizada em 01/07/2010, deliberou e aprovou sobre:*

*- a alteração da denominação social de Rede Eletrom S/A para Eletrom S/A;*

*- a abertura do capital social da Companhia e a submissão à CVM de pedido de registro de emissor de valores mobiliários admitidos à*

*negociação em mercados regulamentados de valores mobiliários, categoria B, nos termos da Instrução CVM 480/2009;*

*- a criação do Conselho de Administração que, juntamente com a Diretoria, será responsável pela administração da Companhia, com mandato de dois anos, sendo admitida a reeleição;*

*- a eleição de Natal Acir Rosa para o cargo de Presidente do Conselho de Administração.*

3. INFRAÇÕES APURADAS *No período fiscalizado, o contribuinte apurou o IRPJ e CSLL com base no Lucro Real, apuração anual, sendo as estimativas mensais apuradas com base em balancetes de suspensão/redução, conforme Lalur e DIPJ 2011 a 2013 apresentados.*

*Quanto ao PIS e COFINS, estava submetido à incidência não-cumulativa.*

*Já as Sociedades em Conta de Participação, nas quais o contribuinte fiscalizado figura como sócio ostensivo, apuraram o IRPJ e CSLL com base no lucro presumido, e o PIS e COFINS, incidência cumulativa.*

3.1. SOCIEDADES EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO/SCP SCP - Rede Eletrosom Recebíveis *Foram apresentados o contrato de constituição, datado de 01/01/2007 e as 1ª e 2ª alterações, datadas de 01/01/2009 e 02/01/2010, respectivamente.*

*O contrato dispõe sobre a constituição de uma sociedade não personificada que se regerá pelos artigos 991 a 996 da Lei 10.406/2002, tendo como objetivo os serviços de consultoria, negociação, apoio administrativo e gestão dos recebíveis do sócio ostensivo, bem como a elaboração da estratégia e gestão de vendas do mesmo.*

*Para a consecução de suas atividades a SCP utilizará o sócio ostensivo REDE ELETROSOM LTDA (antiga razão social do contribuinte), com o nome empresarial sociedade em Conta de Participação - Rede Eletrosom Recebíveis.*

*Os sócios participantes são: Maria Selvina Rosa e Natal Acir Rosa.*

*A sociedade iniciará suas atividades em 01/01/2007 com prazo de duração de 5 (cinco) anos (cláusula 5a) e a administração da sociedade caberá a Srta. **Maria Selvina Rosa** com os poderes e atribuições de administrar e gerenciar os contratos e recursos advindos do objeto da SCP, autorizado o uso do nome empresarial (cláusula 8ª).*

*A cláusula 9ª dispõe sobre a remuneração pelos procedimentos objeto do referido contrato da seguinte forma:*

*a) Somente os recebíveis gerados pelo próprio sócio ostensivo podem ser inseridos no objeto desta SCP;*

*b) As vendas serão realizadas pelo sócio ostensivo sempre devidamente formalizada pelas respectivas notas fiscais de venda e contratos de financiamento;*

c) A SCP será responsável pelo cálculo e cobrança dos recebíveis gerados pelas vendas e contratos de financiamento;

d) Os valores recebidos acima da respectiva nota fiscal serão registrados como receita da SCP;

e) As comissões decorrentes do processo de cobrança e gestão de recebíveis negociados com terceiros também serão registrados na SCP.

[...] A 2ª alteração da SCP, vigente no período fiscalizado, dispõe sobre a saída da sócia participante Maria Selvina Rosa; a prorrogação da duração da sociedade por mais cinco anos; e a administração da sociedade pelo Sr. Natal Acir Rosa.

**SCP - Rede Eletrosom Seguros** Foram apresentados o contrato de constituição, datado de 01/01/2007 e as 1ª e 2ª alterações, datadas de 01/01/2009 e 02/01/2010, respectivamente.

O contrato de constituição dispõe sobre a constituição de uma sociedade não personificada que se regerá pelos artigos 991 a 996 da Lei 10.406/2002, tendo como objetivo os serviços de consultoria, apoio administrativo e gestão dos contratos de seguro firmados pelo sócio ostensivo, bem como a elaboração da estratégia e gestão de vendas do mesmo.

Para a consecução de suas atividades a SCP utilizará o sócio ostensivo REDE ELETROSOM LTDA (antiga razão social do contribuinte), com o nome empresarial sociedade em Conta de Participação - Rede Eletrosom Seguros.

O sócio participante é Maria Selvina Rosa. A sociedade iniciará suas atividades em 01/01/2007 com prazo de duração de 5 (cinco) anos e a administração caberá à **Maria Selvina Rosa**.

A cláusula 9ª dispõe sobre a remuneração pelos procedimentos objeto do referido contrato da seguinte forma:

a) Somente contratos firmados com terceiros pelo próprio sócio ostensivo podem ser inseridos no objeto desta SCP;

b) As vendas serão realizadas pelo sócio ostensivo sempre devidamente formalizadas pelos respectivos contratos;

c) A SCP será responsável pelo cálculo e cobrança dos recebíveis gerados pelos contratos de seguros.

[...] A 2ª alteração da SCP dispõe sobre a saída da sócia participante Maria Selvina Rosa, que cede e transfere o total de sua participação para Natal Acir Rosa; a prorrogação da duração da sociedade por mais cinco anos; e a administração da sociedade pelo Sr. Natal Acir Rosa.

**SCP - Rede Eletrosom Cobrança** Foram apresentados o contrato de constituição, datado de 01/01/2009 e a 1ª alteração, datada de 02/01/2010.

*O contrato dispõe sobre a constituição de uma sociedade não personificada que se regerá pelos artigos 991 a 996 da Lei 10.406/2002, tendo como objetivo os serviços de consultoria, negociação, apoio administrativo, gestão dos recebíveis do sócio ostensivo, e em especial a cobrança dos recebíveis vencidos.*

*Para a consecução de suas atividades a SCP utilizará o sócio ostensivo REDE ELETROSOM LTDA (antiga razão social do contribuinte), com o nome empresarial sociedade em Conta de Participação - Rede Eletrosom Cobrança.*

*Os sócios participantes são Maria Selvina Rosa e Natal Acir Rosa.*

*A sociedade iniciará suas atividades em 01/01/2009 com prazo de duração de 5 (cinco) anos (cláusula 5ª) e a administração da sociedade caberá a Srta. **Maria Selvina Rosa** com os poderes e atribuições de administrar e gerenciar os contratos e recursos advindos do objeto da SCP, autorizado o uso do nome empresarial (cláusula 8ª).*

*A cláusula 9ª dispõe sobre a remuneração pelos procedimentos objeto do referido contrato da seguinte forma:*

- a) Somente os recebíveis gerados pelo próprio sócio ostensivo podem ser inseridos ao objeto desta SCP;*
- b) As vendas serão realizadas pelo sócio ostensivo sempre devidamente formalizada pelas respectivas notas fiscais de venda e contratos de financiamento;*
- c) A SCP será responsável pelo cálculo e cobrança dos recebíveis gerados pelas vendas e contratos de financiamento;*
- d) Os valores recebidos acima da respectiva nota fiscal serão registrados como receita da SCP;*
- e) As comissões decorrentes do processo de cobrança e gestão de recebíveis negociados com terceiros também serão registrados na SCP.*

*A 1ª alteração da SCP dispõe sobre a saída da sócia participante Maria Selvina Rosa; a prorrogação da duração da sociedade por mais cinco anos; e a administração da sociedade pelo Sr. Natal Acir Rosa. [...]3.1.2. Vícios encontrados na constituição das SCPs em comento. Infração à Lei 10.406/2002.*

*De acordo com os conceitos legais e doutrinários acima explanados, verificamos os seguintes fatores que descaracterizam a formação das SCP em comento:*

*Segundo a cláusula 8ª das alterações contratuais das referidas SCPs, datadas de 02/01/2010, a administração das SCPs é exercida pelo sócio participante, o Sr. Natal Acir Rosa, o que infringe o artigo 991 da Lei n. 10.406/2002 que dispõe que o sócio participante entra com os recursos para a sociedade, participando apenas dos resultados das SCPs, ou seja, o sócio participante não pode exercer poder de gerência na SCP nem participar nas relações do sócio ostensivo com terceiros, sob pena de responder solidariamente com este, cabendo a ele apenas fiscalizar a gestão do sócio ostensivo;*

*O Sócio participante, Sr. Natal Acir Rosa, é acionista majoritário do sócio ostensivo, detentor de 90% de suas ações e de cargo na sua administração: quando da criação das SCPs Recebíveis e Seguros (Janeiro/2007) era sócio-administrador do sócio-ostensivo; em Janeiro/2010 tornou-se Diretor Presidente e em Julho do mesmo ano, Presidente do Conselho de Administração, que juntamente com a Diretoria, responde pela administração do sócio ostensivo (vide histórico da empresa fiscalizada). Sendo assim, o Sr. Natal Acir Rosa confunde-se nas figuras de sócio participante e acionista/administrador do sócio ostensivo.*

*Ressalte-se que no curso do procedimento fiscal, foram apresentados vários documentos que comprovam o efetivo exercício da administração da Eletrosom (sócio ostensivo das SCPs) pelo Sr. Natal Acir Rosa (sócio participante das SCPs).*

*[...]junta exemplos Na causa típica de uma SCP está presente o fortalecimento do empreendimento do sócio ostensivo com os investimentos feitos pelo sócio participante, o que leva alguns doutrinadores a defini-la como um "contrato de investimento". **Dados os ínfimos valores investidos pelo sócio participante nas referidas SCPs não se vislumbra qualquer finalidade econômica ou comercial na criação das mesmas que não a economia de tributos, propiciada pelo desmembramento de atividades operacionais que se complementam, para que parte dela fosse tributada pelo Lucro Presumido, na forma de receita das SCPs. [...]Escrituração das SCPs - livros próprios apresentados em atendimento ao TIAF [...]Conforme acima demonstrado, 99% do lucro das SCPs retornou à ELETROSOM na forma de resultado de equivalência patrimonial (receita não tributável), conseqüência do insignificante investimento do sócio participante nas referidas sociedades.***

*Concluindo, constatou-se no presente caso, o desmembramento de atividades operacionais complementares do contribuinte fiscalizado, com o intuito de tributar parte delas pelo Lucro Presumido, mediante a criação de sociedades em conta de participação com vícios formais que as descaracterizam como tal, uma vez que ferem seu próprio propósito de criação, face ao insignificante investimento do sócio participante, sócio este que toma parte nas relações do sócio ostensivo com terceiros, uma vez ser o administrador e acionista controlador do sócio ostensivo.*

*Logo, tais sociedades em conta de participação foram criadas sem qualquer propósito comercial/finalidade econômica que não a economia de tributos, uma vez que não se prestam para a causa verdadeira de uma SCP, qual seja o fortalecimento do empreendimento do sócio ostensivo com os investimentos feitos pelo sócio participante, que, segundo os preceitos legais, deverá ser um terceiro, sem qualquer participação nos negócios praticados, participando apenas dos resultados do empreendimento.*

*Deste modo, a inexistência de propósito comercial na constituição dessas sociedades em conta de participação, torna ilícita a fragmentação das atividades do contribuinte fiscalizado. [...]3.1.3. Demais vícios encontrados Além de ferir frontalmente o artigo 991 da*

*Lei 10.406/2001 e de inexistir propósito negocial na criação das referidas sociedades, foram encontrados outros vícios, que demonstram o artificialismo na criação das mesmas:*

*- As SCPs não possuem estrutura operacional nem despesas próprias. Intimado a comprovar as despesas escrituradas pelas SCPs, o contribuinte fiscalizado informou que as SCPs não possuem despesas próprias, sendo suas despesas oriundas do rateio das despesas do sócio ostensivo (resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 05). Seus endereços coincidem com o do contribuinte fiscalizado (sócio ostensivo). As mesmas exercem atividades complementares do sócio ostensivo, ou seja, seus objetos não abrangem um empreendimento específico, temporário e de risco, características comumente verificadas nesse tipo de sociedade. Os contratos sociais das mesmas até tentaram "aparentar" um empreendimento temporário, instituindo um prazo de cinco anos para sua duração, prazo esse prorrogado por mais cinco anos em alteração contratual posterior.*

*- Nota-se que as três sociedades desempenham as mesmas atividades: consultoria, negociação, apoio administrativo e gestão de recebíveis (oriundos de contratos de financiamentos e seguros firmados com terceiros pelo próprio sócio ostensivo).*

*Tendo as referidas SCPs os mesmos sócios (ostensivo e participante) e a mesma atividade (consultoria, negociação, apoio administrativo e gestão de recebíveis), surge a indagação: qual o propósito da criação de várias sociedades em conta de participação, inclusive duas delas sendo criadas na mesma data?*

*A resposta é evidente: para não extrapolar o limite estabelecido do Lucro Presumido, de receita bruta anual do ano-calendário anterior de R\$48.000.000,00 (artigo 14 da Lei 9.718/98, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002), conforme abaixo discriminado: [...]A criação de uma única SCP tornaria inviável o planejamento do contribuinte, pois o único objetivo da criação das referidas sociedades foi o de tributar parte de suas receitas pelo Lucro Presumido.*

*- Conforme já mencionado, a escrituração das SCPs Cobrança, Recebíveis e Seguros foi feita em livros próprios, apresentados em atendimento ao Termo de Início do Procedimento Fiscal. [...]No entanto, verificou-se na escrituração do sócio ostensivo, bem como nas notas explicativas às demonstrações financeiras de 2010 a 2012 do mesmo, publicadas na imprensa oficial de Minas Gerais, a ausência de lançamentos nas contas pertinentes à SCP Eletrosom Cobrança. [...]Ou seja, **a escrituração do sócio ostensivo não contempla lançamentos na SCP Cobrança**, estando os resultados desta incluídos no resultado da SCP Recebíveis, o que se depreende que a escrituração das SCPs apresentadas no curso do procedimento fiscal foi feita extemporaneamente.*

*- Quanto às notas fiscais escrituradas pelas SCPs, apresentadas por amostragem em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 05, não consta nos referidos documentos qualquer indicação de modo a permitir identificar sua vinculação com a referida sociedade, contrariando o disposto no art. 254, III, do RIR/1999: [...]Logo, inaceitáveis as Sociedades em Conta de Participação por todos os*

*motivos expostos ao longo do presente item, procedemos à recomposição dos resultados no contribuinte fiscalizado, retornando tanto as receitas escrituradas pelas SCPs, quanto as despesas a elas rateadas (originalmente do contribuinte fiscalizado) e, dos tributos apurados de ofício, deduzimos os tributos declarados/pagos pelo Lucro Presumido (DCTFs apresentadas antes do início do procedimento fiscal), conforme demonstrativos anexos:*

*-Anexo I - A: Receitas escrituradas pelas SCPs;*

*-Anexo I - B: Despesas SCPs (oriundas do rateio de despesas do sócio ostensivo), lançamentos extraídos do razão do contribuinte fiscalizado (sócio ostensivo) - lançamentos a créditos em contas de despesas;*

*-Anexo I - C: demonstrativo da base de cálculo tributável -Resultado SCPs, IRPJ e CSLL;*

*-Anexo I - D: demonstrativo da base de cálculo - PIS/COFINS incidência não cumulativa;*

*-Anexo I - E: tributação das SCPs - valores apurados e declarados.*

**3.1.4. Multa de ofício aplicada** *A criação de uma ou mais empresas com a mesma atividade econômica ou desmembramento das atividades operacionais (fragmentação de empresas) quando tiver como único objetivo a realização de economia tributária é artificiosa, ilícita e evasiva, uma vez que as próprias circunstâncias que as envolvem são apenas formais.*

*Ficou caracterizado o dolo e o evidente intuito de fraude na conduta do contribuinte, por seu comportamento intencional e reiterado de causar prejuízos à Fazenda Pública, ao criar artificialmente várias sociedades em conta de participação para usufruir de um regime de tributação mais benéfico, e, mesmo nesse regime (Lucro Presumido), ainda declarou e recolheu os tributos devidos pelas SCPs em valores significativamente inferiores ao longo de todos os meses do período fiscalizado (2010 a 2012), conforme abaixo demonstrado (vide Anexo I-E):*

Tributo	Montante apurado pelo contribuinte (p.a. 2010 a 2012)	Montante declarado/pago (p.a. 2010 A 2012)
IPPJ-código 2089	16.740.501,66	7.333.736,45
CSLL-código 2372	6.124.587,01	2.687.893,94
COFINS-código 2172	5.135.488,20	1.746.074,82
PIS-código 8109	1.112.689,10	378.293,81

*Logo, comprovado o artificialismo na criação das sociedades em conta de participação, uma vez inexistente o aporte de capital de terceiros, sociedades estas criadas sem qualquer propósito comercial que não a economia de tributos, bem como a prática reiterada de declarar tributos inferiores aos apurados, estando presentes, portanto, o dolo e fraude, efetuamos o lançamento de ofício com imposição de multa de ofício qualificada (150%), nos termos do art. 44, § 1º da Lei 9.430/96.*

**3.1.5 Decadência PIS/COFINS** *Comprovada a ocorrência de dolo/fraude/simulação na constituição das sociedades em conta de participação, aplica-se o disposto no art. 173, I, do CTN aos*

*lançamentos por homologação. [...]3.1.6. Ações judiciais existentes Em atendimento à intimação fiscal, o contribuinte apresentou cópia da Decisão proferida em 17/08/2007 no Processo nº 2007.38.03.005558-3, impetrado na 2ª Vara da Justiça Federal em Uberlândia/MG, deferindo liminar em Mandado de segurança para que o contribuinte proceda à exclusão do ICMS incidente sobre o faturamento da base de cálculo do PIS e COFINS, com exceção do ICMS incidente sobre os produtos ou serviços adquiridos pela impetrante como consumidora final. [...]Como os valores de PIS e COFINS lançados de ofício no presente Auto são provenientes de receitas de prestação de serviços escrituradas pelas sociedades em conta de Participação/SCP, não há parcela de ICMS a ser excluída da base de cálculo das referidas contribuições.*

***3.2. INCENTIVOS FISCAIS 3.2.1. IRPJ e CSLL [...]Ou seja, no período fiscalizado não houve a destinação da parcela decorrente da subvenção governamental para investimento para a conta de reserva de incentivos Fiscais (conta 1301), que se manteve sem lançamentos no período em questão.***

*Na verdade, após a destinação de 5% do lucro líquido do exercício à reserva legal, o mesmo foi destinado ao pagamento de dividendos (conta 8059) e à reserva de lucros a distribuir (conta 80081), para posterior distribuição de dividendos obrigatórios.*

***Logo, os incentivos fiscais em questão não foram creditados em conta de reserva de incentivos fiscais, contrariando o disposto no art. 18, III, da Lei 11.941/09, motivo pelo qual adicionamos ao Lucro Real e à base de cálculo da CSLL os valores excluídos indevidamente pelo contribuinte, com fulcro no art. 18, IV, da referida Lei.***

***3.3.FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS DE IRPJ E CSLL*** *As infrações apuradas ocasionaram falta de recolhimento de estimativas mensais, gerando multa de 50% sobre os valores não recolhidos, conforme demonstrativo em anexo (Anexo II), com fulcro no art. 44, II, "b" da Lei 9.430/96.*

Devidamente cientificado, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 1.595/1.647), alegando, no que diz respeito ao tópico das SCP:

- ausência de fundamento legal para a desconstituição das operações praticadas;
- que, conforme se verifica nos contratos de constituição das SCPs: a sociedade Rede Eletrosom Cobrança foi criada exclusivamente para cálculo e cobrança dos recebíveis gerados pelas vendas e contratos de financiamento da sócia ostensiva, atividade acessória ao objeto principal da Impugnante, qual seja, a venda de produtos no mercado varejista; a SCP Eletrosom Recebíveis tem como objeto os serviços de consultoria, negociação, apoio administrativo e gestão de recebíveis, bem como a elaboração da estratégia e gestão de vendas do sócio ostensivo. Frise-se que o objeto da referida sociedade é totalmente distinto do da SCP Rede Cobrança; e que a SCP Eletrosom Seguros tem como objeto os serviços de consultoria, apoio administrativo e gestão de contratos de seguro firmados pelo sócio ostensivo. Essas atividades não fazem parte do objeto principal da sócia ostensiva, o que revela que não se está

diante de um caso de simples repartição de receitas da Impugnante. Com efeito, a constituição de 3 (três) sociedades reguladas pelos arts. 991 a 996 do CC/2002 foram, na verdade, criadas para segregar os riscos de atividades secundárias desenvolvidas pela Impugnante (predominantemente financeiras), que não se confundem com a sua atividade principal, que é a venda de eletrodomésticos e afins no mercado varejista.

- não há na legislação qualquer impedimento de que uma pessoa física seja concomitantemente sócia participante da SCP e indiretamente sócia ostensiva da referida sociedade. A constituição das SCP's, pois, é fruto do exercício do seu direito de reorganização das atividades e está amparado pelo Princípio da Autonomia da Vontade e Livre Iniciativa que regem o direito privado.

- a Fiscalização afirma que não teriam sido registradas despesas na SCP - o que denotaria a simulação na constituição de tais sociedades -, mas se contradiz, pois ao recompor a base de cálculo do PIS e da COFINS foram levadas em conta as receitas líquidas descontadas das despesas de energia, comunicação e aluguel de imóvel.

- se analisado o histórico dos resultados auferidos pela Impugnante ao longo do período autuado (situação de prejuízo ao invés de lucro operacional), verifica-se que, efetivamente, houve aumento em sua carga tributária, já que foram recolhidos tributos na SCP, ainda que sob o regime do lucro presumido, quando tais receitas, se incorporadas ao lucro real da Impugnante, seriam absorvidas pelos prejuízos acumulados no período.

- com relação à multa qualificada de 150%, aduz que os motivos acima despendidos já seriam plenamente suficientes, por si só, para afastar sua aplicação. Ademais, ainda que assim não se entenda, a aplicação da referida multa viola o artigo 112 do CTN e se apresenta totalmente descabida, uma vez ausente qualquer prova de circunstâncias agravantes aptas a ensejar sua aplicação.

- além da multa de 150% ter feição confiscatória e ser totalmente agressiva aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não-confisco, não há que se falar em evidente dolo ou fraude a ensejar a qualificação da penalidade no caso concreto.

- que deve ser afastada a premissa de que a Impugnante não efetuou o recolhimento dos tributos devidos nas SCPs. A Fiscalização, no momento da lavratura dos Autos de Infração, detinha pleno conhecimento de que os débitos supostamente "em aberto" nas SCPs haviam sido incluídos no parcelamento federal, sobretudo porque a Impugnante retificou todas as suas DCTFs para confessar esses débitos, conforme determinado pela IN/RFB 1.491/2014, como condição para a inclusão dos valores no REFIS.

- com base no art. 150, §4º do CTN, ocorreu a decadência dos valores exigidos a título de PIS e COFINS nos meses de janeiro e fevereiro de 2010, bem como das multas isoladas exigidas no mês de fevereiro de 2010.

- ocorreu também ilegal mudança de critério jurídico.

Subsidiariamente, invoca a impossibilidade de inclusão de receitas financeiras na base de cálculo do PIS/COFINS não-cumulativo; pede a exclusão dos valores pagos no REFIS; e o reconhecimento de créditos de IRRF para fins de abatimento do eventual saldo devido e dos efetivos pagamentos de IRPJ e CSLL feitos no lucro presumido.

Quanto ao tópico do incentivo fiscal, aduz que:

- apesar das conclusões apresentadas no trabalho fiscal, foi demonstrado que, não obstante ter incorrido em equívocos no registro dos valores recebidos a título de subvenção, sob o ponto de vista de uma interpretação econômica e mais condizente com a legislação tributária aplicável a benefícios fiscais, a Impugnante não foi contra o objetivo principal da norma inserta no art. 18 da Lei 11.941/2009.

- a acusação fiscal se refere exclusivamente à destinação contábil: a empresa tirou recursos da subvenção para distribuir dividendos, mas esses recursos poderiam perfeitamente ter saído, ainda que parcialmente, dos lucros acumulados que ela detinha.

- é inegável que não ocorreu no caso concreto a situação que a lei tributária visa evitar, em se tratando de incentivos fiscais enquadráveis como subvenção para investimento, pois, ao fim e ao cabo, **os recursos decorrentes dos incentivos fiscais acabaram, ainda que parcialmente, permanecendo no patrimônio líquido da Impugnante, dando à autuação um caráter absolutamente formal.**

- ainda que o erro não seja admitido, que seja aos menos reduzida a base de cálculo do IRPJ autuado, para refletir o valor líquido que, ao final, teria sido destinado aos sócios, considerando os lucros acumulados existentes na Companhia e que embasariam a distribuição de dividendos.

Finalmente, a contribuinte também pleiteia o cancelamento da multa isolada, ainda mais considerando sua concomitância com a multa de ofício.

Por meio da Resolução nº 2.001.946 (fls. 2.423/2.426), o julgamento da defesa foi convertido em diligência, no intuito de:

*(i) determinar se as receitas ou rendimentos correspondentes às retenções sofridas na fonte pelo contribuinte constantes das DIRFs relativas aos períodos autuados foram ou não efetivamente oferecidos à tributação ou em qual medida o foram ou ainda se correspondem às infrações aqui apuradas;*

*(ii) apurar dentre as receitas levantadas, notadamente, na infração capitulada no item "001" do Auto de Infração do IRPJ qual montante mensal refere-se às receitas financeiras (recebimentos de juros por inadimplências dos clientes do contribuinte);*

*(iii) verificar se houve divergência no aproveitamento dos valores efetivamente pagos a título de IRPJ e CSLL no lucro presumido, indicando, se for o caso, o verdadeiro valor a ser deduzido das exigências apuradas.*

Em atendimento, a fiscalização elaborou Relatório Fiscal (fls. 2.516/2.531), por meio do qual propõe determinadas *alterações a serem promovidas no lançamento*, em conformidade com o quadro resumo de fls. 2.530/2.531.

A contribuinte se manifestou (fls. 2.628/2.640). Ressalta que o pedido de abatimento dos valores pagos no REFIS pelas SCPs, no montante de R\$26.418.118,22, estranhamente não foi objeto da diligência e que, por equívoco, o Relatório Fiscal deixou de somar o montante de R\$ 4.781.616,51, relativo às retenções na fonte sofridas pelas SCPs,

mesmo tendo a autoridade fiscal expressamente acatado este pleito. Questionou, ainda, o fato do relatório ter mantido a tributação sobre as receitas financeiras.

Em Sessão de 26 de setembro de 2016, a 10ª Turma da DRJ/BHE julgou os lançamentos parcialmente procedentes. O Acórdão (fls. 2.704/2.760) n. 02.69.937, que foi objeto de recurso de ofício em razão do valor do crédito tributário excluído, recebeu a seguinte ementa:

*PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. DESCONSIDERAÇÃO DE SOCIEDADES EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. Reveste-se de legalidade a ação do Fisco, sendo cabível o lançamento do imposto que deixou de ser recolhido, uma vez evidenciado robustamente em procedimento fiscal a existência de planejamento tributário com fraude à lei fiscal, visando diminuir ou suprimir o recolhimento do imposto de renda, na medida em que foi ferido o limite legal de receita que deve ser observado para determinação do imposto e contribuição social no regime do lucro presumido, via criação artificial de Sociedade em Conta de Partição - SCP, gerada formalmente, com a aparente ocorrência de sociedade.*

*Tendo por base o regime do lucro real, é procedente a recomposição do resultado do contribuinte, adicionando-se ao seu lucro o das SCP, considerados os prejuízos fiscais e bases negativas por ele declarados.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. Por decorrência, o mesmo procedimento aplica-se à CSLL.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. Para determinação do PIS e da COFINS, pelo regime não-cumulativo, procede a tributação das receitas de prestação de serviços auferidas pelas SCP, descontados os créditos levantados.*

*MULTA DE OFÍCIO. A multa de ofício será qualificada, no percentual de 150%, conforme estabelece a lei, sempre que houver o intuito de fraude, devidamente caracterizado em procedimento fiscal, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*DILIGÊNCIAS REALIZADAS. São cabíveis ajustes nos valores exigidos dos tributos lançados, em função das retenções na fonte sofridas, cujas receitas foram oferecidas à tributação, e dos pagamentos efetuados pelo contribuinte, consoante DIRF e DARF constantes dos sistemas da Receita Federal do Brasil, como devidamente confirmado em relatório fiscal de diligências efetuadas.*

*SUBVENÇÕES GOVERNAMENTAIS. REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO - RTT. Na vigência do RTT, as subvenções governamentais para investimento só poderiam ser excluídas na apuração do Lucro Real, desde que (a) mantidas na conta de reserva de incentivos fiscais a parcela da subvenção apurada até o limite do lucro líquido do exercício, não podendo ser distribuída aos sócios/acionistas; e (b) caso no período o contribuinte apure prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela da subvenção governamental, e neste caso, não puder ser constituída como parcela*

*de lucros, a parcela não destinada à reserva de incentivos fiscais deverá ser destinada nos exercícios subseqüentes.*

*No caso concreto, no período fiscalizado, não houve destinação da parcela da subvenção governamental para investimento para a conta de reserva de Incentivos Fiscais.*

*Impugnação Procedente em Parte.*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Mais precisamente, a decisão de piso ajustou os "valores exigidos dos tributos lançados, em função das retenções na fonte sofridas, cujas receitas foram oferecidas à tributação, e dos pagamentos efetuados pelo contribuinte, consoante DIRF e DARF constantes dos sistemas da Receita Federal do Brasil, como devidamente confirmado em relatório fiscal de diligências efetuadas."

Cientificada da decisão, a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 2.839/2.982) onde basicamente reitera os argumentos de defesa.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões ao recurso voluntário (fls. 2.938/2.982). Sustenta que não houve qualquer mudança de critério jurídico por parte do fisco. Aduz que o caso concreto revela um planejamento tributário sem propósito comercial, afinal as SCPs são apenas aparente e desrespeitam sua função típica. Pede a manutenção da multa qualificada, por entender presente a intenção de mascarar o que de fato se pretendia e que a multa isolada possui previsão legal. Manifesta-se em sentido oposto ao da decadência e afirma que a infração relativa à subvenção para investimento restou bem caracterizada. Quanto ao pedido de abatimento de valores pagos no Refis, esclarece que não há base legal e que as SCPs seriam contribuintes diversos.

Posteriormente, em petição datada de 29 de maio de 2017, o Recorrente apresenta sua desistência parcial do recurso voluntário, em razão da inclusão de parte do débito objeto do presente processo, correspondente aos valores decorrentes da *Infração nº 0002*, no Programa de Regularização Tributária – PRT, instituído pela MP nº 766/2017.

O julgamento do recurso voluntário foi convertido em diligência por meio de voto de minha relatoria (fls. 3.019/3.033), para que a unidade de origem apure se as SCP de fato incluíram valores objeto de cobrança no presente processo administrativo no REFIS da Lei nº 12.996/2014 ou outro parcelamento. Caso positivo, indicar os correspondentes montantes, segregando os valores a título de principal, multa e juros por tributo e competência e apresentar justificativa acerca da necessidade de abatimento destes valores em relação aos créditos tributários ora exigidos.

Com base nas informações constantes dos documentos de fls. 3.038/3.049, a autoridade fiscal, por meio do despacho de fls. 3.050, conclui que:

*Em atendimento ao despacho de fls.3035, informamos que o processo nº 10600.720007/2015-21 não foi consolidado no parcelamento especial, instituído pela Lei nº 12.996, de 2014, conforme fls.3037 a 3047.*

Chamada a se manifestar, a contribuinte apresentou resposta (fls. 3.060/3.063), instruída de documentos de fls. 3.064/3.140, esclarecendo que a análise da autoridade diligência teria sido incompleta, uma vez que parte dos débitos exigidos foi incluída no Refis antes de sua constituição, mais precisamente na modalidade de "débito não agrupados em processo". Formula, no final, pedido nos seguintes termos:

*Em vista de todo o exposto, a Requerente requer seja renovada a diligência, nos exatos termos em que determinado pelo E. CARF na resolução nº 1201-000.272, levando em consideração as informações e documentos ora apresentados, para que, ao final, seja decotado parte do crédito tributário exigido ou, quando menos, suspensa a sua exigibilidade dessa parcela em razão do parcelamento ainda em curso.*

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli

O recurso voluntário atende os pressupostos formais e materiais, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Já na fase de impugnação a Recorrente requereu expressamente a baixa do processo ao Fiscal Autuante para que possam ser decotados os valores que indica do crédito tributário exigido ou, quando menos, suspensa a sua exigibilidade em razão de parcelamento ainda em curso, ressaltando que eventual diferença no recebimento deveria ser discutido no âmbito do REFIS, conforme legislação específica, e não nos autos do presente processo.

Elaborou quadro resumo na peça de defesa (fl. 1.619) e anexou, como Doc. 06 (fls. 1.993/2.012), documentos que consistem em uma planilha resumo de parcelamento, protocolo de três pedidos de adesão ao Refis, tabelas de abatimento de valores e guias Darfs de pagamentos.

Considerando que a autoridade fiscal diligenciante não teceu nenhum comentário sobre esse pedido, a contribuinte reiterou a necessidade de "abatimento" dos valores incluídos no Refis na sua manifestação (fls. 2.630).

A DRJ indeferiu o pedido sob a seguinte justificativa (cf. Acórdão de fls. 2.750/2.751):

#### *4.1.5 – PAGAMENTOS. REFIS*

*A defesa, mencionando o “doc. 6”, postulou pela reformulação do crédito tributário exigido em razão de valores pagos pelas SCPs no REFIS da Lei 12.996/2014. Todavia, de pronto, diga-se que a autoridade julgadora não é competente para dirimir questões afetas ao parcelamento indicado pelo contribuinte.*

*Cabe, pois, à Impugnante dirigir-se à autoridade competente responsável pelas questões afetas ao mencionado parcelamento na repartição de origem e apontar objetivamente quais seriam os valores lançados (segregados por tributo e período de apuração) e que foram lá incluídos, para que sejam adotadas as providências cabíveis, notadamente, a transferência dos correspondentes valores do auto de infração para o processo de cobrança que controla o alegado parcelamento.*

No recurso voluntário, porém, a Recorrente esclarece que:

*O que a Recorrente requereu foi que fosse determinada a baixa do processo ao Fiscal Autuante para que fosse analisado os argumentos apresentados pela Recorrente e decotado os valores que foram parcelados, os quais totalizam o montante de **R\$26.418.118,22** (incentivado), que compreende os valores devidos no período de 2010 a 2013, portanto englobando o período objeto da presente autuação fiscal. Vejam-se: [...] Em vista disso, a Recorrente requer a reforma do r. acórdão para que seja determinada a baixa do processo ao Fiscal Autuante para que possa ser decotado os valores acima do crédito tributário exigido ou, quando menos, suspensa a sua exigibilidade em razão do parcelamento ainda em curso, ressaltando que eventual diferença no recolhimento deverá ser discutido no âmbito do REFIS, conforme legislação específica, e não nos autos do presente processo.*

A Procuradoria questiona o direito desse abatimento, mas não nega existir pedido de parcelamento formulado pelo contribuinte e pendente de análise (fls. 2.980).

Diante da dúvida quanto à inclusão ou não de valores de IRPJ e Reflexos constituídos neste processo no Refis, ainda que em nome das SCP, o julgamento do recurso voluntário foi convertido em diligência, *para que a unidade de origem apure se as SCP de fato incluíram valores objeto de cobrança no presente processo administrativo no REFIS da Lei nº 12.996/2014 ou outro parcelamento.*

Em atendimento à diligência requerida, a autoridade fiscal emitiu o despacho de fls. 3.050, concluindo que :

*Em atendimento ao despacho de fls.3035, informamos que o processo nº 10600.720007/2015-21 não foi consolidado no parcelamento especial, instituído pela Lei nº 12.996, de 2014, conforme fls.3037 a 3047.*

*Cabe comunicar que, no dia 07/02/2017, o contribuinte desistiu do parcelamento especial, instituído pela Lei nº 12.996, de 2014, para aderir ao Programa de Recuperação Tributária (PRT), instituído pela MP nº 766, de 04/01/2017. O pedido foi validado em 03/03/2017, conforme fls.3.048 a 3.049. Esta é a primeira fase do parcelamento, em que é feita adesão ao PRT e pagamento das parcelas.*

*Podem ser quitados, na forma do PRT, débitos de natureza tributária ou não tributária, débitos que estão em discussão administrativa ou judicial, vencidos até 30 de novembro de 2016, inclusive objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos.*

*Deve ser informado, ainda, que o contribuinte também aderiu ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), instituído pela MP nº 783, de 31/05/2017. O pedido foi validado em 19/08/2017, conforme fls.3048 a 3049. Esta é a primeira fase do parcelamento, em que é feita adesão ao PERT e pagamento das parcelas.*

*Nesse parcelamento especial podem ser liquidados débitos de PF e PJ de direito privado (inclusive a que se encontrar em recuperação judicial) ou público **constituídos ou não**, provenientes de parcelamento anteriores rescindidos ou ativos, em discussão administrativa ou judicial, vencidos até 30 de abril de 2017.*

*Por fim, cabe informar, ainda, que na próxima e última fase, denominada "consolidação", que será em momento posterior, a ser divulgado pela Receita Federal do Brasil (RFB), o contribuinte deve prestar informações como: número de parcelas e débitos que compõem os parcelamentos citados acima (PRT e PERT).*

Como se percebe, a autoridade fiscal limitou-se a analisar a inclusão do presente processo no Refis, mas não analisou a inclusão ou não dos tributos nele constituídos no Refis (durante o procedimento fiscalizatório), conforme foi solicitado por este Colegiado.

O que precisa ficar claro, nesse contexto, é que restou comprovada que a adesão do parcelamento de débitos tributários de IRPJ e Reflexos pela contribuinte, relativos ao mesmo período objeto da autuação, ocorreu em **20/08/2014** (fls. 3.038), ou seja, durante o procedimento de fiscalização (que se iniciou em 24/03/2014 - fl. 345 e terminou em 19/03/2015 - fl. 1.586), o que significa dizer que seria impossível a inclusão do presente processo naquela oportunidade, afinal ele sequer existia.

O mesmo, porém, não ocorre com a inclusão dos valores de tributos. É possível, assim, que o contribuinte inclua determinado tributo no Refis durante uma fiscalização, sem prejuízo do fisco, ao encerrar a fiscalização, constituir esse mesmo tributo com multa e juros.

Isso porque a legislação do Refis (art. 2º da Lei n. 12.996/2014<sup>1</sup> e § 2º do art. 1º da Lei nº 11.941/2009<sup>2</sup>) conferiu o direito do contribuinte de parcelar débitos tributários vencidos até 31/12/2003, ainda que não constituídos.

<sup>1</sup> Lei no 12.996/2014 - Art. 2o Fica reaberto, até o 15o (décimo quinto) dia após a publicação da Lei decorrente da conversão da Medida Provisória no 651, de 9 de julho de 2014, o prazo previsto no § 12 do art. 1o e no art. 7o da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, bem como o prazo previsto no § 18 do art. 65 da Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, atendidas as condições estabelecidas neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)

§ 1o Poderão ser pagas ou parceladas na forma deste artigo as dívidas de que tratam o § 2o do art. 1o da Lei no 11.941, de 27 de maio de 2009, e o § 2o do art. 65 da Lei no 12.249, de 11 de junho de 2010, vencidas até 31 de dezembro de 2013 .

<sup>2</sup> Art. 1 o [...]

§ 2o Para os fins do disposto no caput deste artigo, poderão ser pagas ou parceladas as dívidas vencidas até 30 de novembro de 2008, de pessoas físicas ou jurídicas, consolidadas pelo sujeito passivo, com exigibilidade suspensa ou não, inscritas ou não em dívida ativa, consideradas isoladamente, mesmo em fase de execução fiscal já

Especificamente em relação a contribuintes que se encontravam durante ação fiscal no período de adesão - como é o caso - a Receita Federal publicou a seguinte orientação<sup>3</sup>:

### **3. Débitos que podem ser incluído**

#### **3.1. Estou em Procedimento Fiscal que não foi ainda encerrado, mas já tenho conhecimento do valor devido. Posso recolher os valores com o benefício da reabertura da Lei nº 11.941/2009, instituída pela Lei nº 12.996/2014?**

*R.: Sim. O Darf deve ser preenchido com o código de lançamento de ofício correspondente. No caso de parcelamento, o contribuinte deverá escolher a modalidade de parcelamento e efetuar o pagamento das prestações até o dia 25/08/2014, e na etapa de consolidação, desde que requerido até 25/08/2014, proceder da seguinte forma:*

*a) se ocorrer o lançamento até o momento da consolidação, o respectivo débito deverá ser indicado, pelo sujeito passivo para inclusão na consolidação dos débitos a serem parcelados; ou*

*b) tratando-se de ação fiscal iniciada até 25 de agosto de 2014 e não concluída até o momento da consolidação, o sujeito passivo deverá prestar, neste momento, informações relativas aos respectivos débitos, independentemente de estar ou não obrigado à entrega de declaração específica.*

Verifica-se, a partir das regras do Refis, que é perfeitamente possível a inclusão de débitos tributários não constituídos, ainda que o contribuinte esteja sob fiscalização. Em uma situação como essa, o débito deve ser incluído não na rubrica "débito constituído" - este sim objeto de processo -, mas sim como débito não constituído, ou seja, não agrupado em processo. Foi esse o fato que aparentemente passou despercebido pela autoridade diligenciante, prejudicando a diligência.

Tratando-se de ação fiscal iniciada até 25 de agosto de 2014, mas não concluída até o momento da consolidação - caso da situação ora em exame -, e ainda que o contribuinte perca a espontaneidade, permanece, segundo a lei, o direito de incluir o débito no Refis, devendo os ajustes daí decorrente serem feitos no momento da consolidação.

A diligência, portanto, não deveria ter focado na inclusão do presente processo no Refis, mas sim deveria ter reunido esforços para apurar se algum valor cobrado neste

---

ajuizada, ou que tenham sido objeto de parcelamento anterior, não integralmente quitado, ainda que cancelado por falta de pagamento, assim considerados:

I – os débitos inscritos em Dívida Ativa da União, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional;

II – os débitos relativos ao aproveitamento indevido de crédito de IPI referido no caput deste artigo;

III – os débitos decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil; e

IV – os demais débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

<sup>3</sup> Extraído do sítio da Receita Federal: <http://receita.fazenda.gov.br> (Página Inicial > Orientação > Tributária > Pagamentos e Parcelamentos > Parcelamentos Especiais > Pagamento/Parcelamento Lei nº 12.996/2014-débitos até 31/12/2013 (acesso via Portal e-CAC) > Perguntas e Respostas.

processo foi incluído no rol dos *débitos não agrupados em processo* (fls. 3.039/3.042), a fim de evitar potenciais cobranças em duplicidade.

Finalmente, cumpre observar que a Recorrente, embora tenha comprovado a adesão das SCP no Refis, indicou os valores que pretende ver deduzidos de forma consolidada, o que dificulta a apuração analítica da alegada duplicidade.

Dessa forma, determino a **CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM NOVA DILIGÊNCIA**, para que a unidade de origem ou outro órgão que venha a ser designado:

**(i)** intime a contribuinte a apresentar: **(i.i)** planilha analítica e respectiva documentação contábil de suporte, que indique, para cada SCP, mensalmente, o total das receitas que teriam sido consideradas no cálculo dos tributos pagos no Refis e que também teriam sido considerados na base de cálculo dos Autos de Infração. Nesta planilha também deverá constar o valor do principal, valor dos juros e o valor da multa, por tributo e competência, que afirma ter incluído no Refis e que ora está sendo cobrada em suposta duplicidade; e **(i.ii)** justificativa e comprovação acerca da prestação de informações mencionadas no item "b" da Resposta 3.1 acima;

**(ii)** apure se os valores informados pela contribuinte na referida planilha, ou eventual outro montante cobrado neste processo, de fato foram incluídos no Refis da Lei n. 12.996/2014 ou outro parcelamento como débito não constituído;

**(iii)** após cumpridas as duas providências, justifique sobre a necessidade ou não de abatimento de algum valor objeto de parcelamento do montante lançado por meio desse processo administrativo.

O resultado da diligência deverá constar de relatório conclusivo, do qual a contribuinte deverá ser intimada para se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias. Após isso devem os autos retornar ao CARF para julgamento dos recursos.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli