



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



**Processo nº** 10855.724113/2017-53  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** **1201-005.568 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 16 de maio de 2022  
**Recorrentes** SETE PRODUTOS E LIMPEZA LTDA  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2013

**APRESENTAÇÃO DE PROVAS EM FASE DE IMPUGNAÇÃO.  
MOMENTO PROCESSUAL**

No processo administrativo fiscal o momento legalmente previsto para a juntada dos documentos comprobatórios do direito do Recorrente é o da apresentação da Impugnação ou Manifestação de Inconformidade, salvo as hipóteses legalmente previstas que autorizam a sua apresentação extemporânea, notadamente quando por qualquer razão era impossível que ela fosse produzida no momento adequado. A DRJ não analisa provas apresentadas depois. O CARF, contudo, em obediência ao princípio da verdade material, analisa documentos juntados até depois da apresentação do recurso voluntário, desde que antes do julgamento.

**NULIDADE DA DECISÃO POR NÃO TER APRECIADO RAZÕES DA DEFESA.** Empresa alega que nada foi questionado acerca do PIS/COFINS cobrados em 2014/2015 na fase de fiscalização. Ocorre que a fase de fiscalização é meramente instrutória do processo, não necessitando o fiscal questionar nada ao fiscalizado. Somente com a impugnação se instaura o contraditório e se abre possibilidade de a empresa rebater as questões levantadas pelo Fisco.

**MEIO DE INTIMAÇÃO. NULIDADE.** O art. 23, I, II e III, do Decreto nº 70.235, de 1972, prevê os seguintes meios de intimação: pessoal, por via postal e por meio eletrônico, entre outros. Por conseguinte, a mera existência de intimações efetuadas por via postal não constituiu nenhuma irregularidade ou vício processual". A legislação até faculta, mas não exige a realização de intimação, diligência ou qualquer outro procedimento prévio à lavratura do auto de infração.

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

Exercício: 2013

**OMISSÃO DE RECEITA.**

A omissão de receita se qualifica com a existência de créditos na conta caixa sem a contrapartida correspondente. O laudo da auditoria contratada pela empresa explica que há erros, mas não traz documentos que provam suas alegações, portanto, não se prestam a confirmar as alegações da empresa. Além

do mais, o laudo constata erros grosseiros na contabilidade da empresa, que o julgador não pode ignorar e que confirmam a omissão.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Exercício: 2014, 2015

**GLOSA DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS.** A empresa tomou créditos de PIS/COFINS sobre despesas com mão de obra de pessoa física. A legislação é bastante clara a respeito do assunto, vedando a tomada de crédito sobre valores de mão de obra pagos a pessoas físicas.

**DA COMPENSAÇÃO DE VALORES DESTACADOS EM NOTA FISCAL.**

Não houve prova de que os valores de tributos destacados nas notas fiscais foram efetivamente retidos na fonte. Ainda que a responsabilidade pela retenção e recolhimento seja da fonte pagadora, a empresa retida deve demonstrar por meio de documentos hábeis e idôneos que sofreu a retenção e que tributou a receita.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2013

**CARACTERIZAÇÃO DE DOLO OU FRAUDE**

Caracterizada fraude apenas pela interposição de pessoa no quadro da companhia (Sr.Cicero). Não caracterizada fraude na omissão de receita, e nas glosas de PIS/COFINS.

**RESPONSABILIZAÇÃO DE TERCEIROS POR FORMAÇÃO DE GRUPO ECONOMICO E RESPONSABILIZAÇÃO DE PESSOAS FISICAS.** Fica caracterizada a existência do grupo econômico de fato pelos elementos expostos nos autos, tendo sido evidenciado o exercício da administração das pessoas jurídicas por membros de um mesmo núcleo familiar, a coincidência, semelhança e complementaridade existentes entre os seus objetos sociais e atividades exercidas, a utilização dos serviços dos mesmos profissionais contábeis, inclusive como procuradores perante a RFB, e, sobretudo, a ocorrência de confusão patrimonial e operacional entre essas empresas. Quanto as pessoas físicas, mantem-se no polo passivo os Srs. Ricardo e Aguinaldo, pelo seu comprometimento com os fatos narrados e participação, ainda que velada, nos negócios da empresa.

**MULTA QUALIFICADA.** A Multa qualificada foi mantida apenas a partir de dez/2013, quando se provou a interposição de pessoa (Sr. Cicero), caracterizando fraude. Nos demais casos do auto, a multa foi baixada para 75%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (i) por maioria de votos, em afastar a arguição de incompetência, aventada ex officio durante os debates, para julgar os lançamentos tributários oriundos da glosa de créditos e retenções de PIS e COFINS, vencido o Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama e a Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça; (ii) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e (iii) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Fredy José Gomes de

Albuquerque, que dava parcial provimento para afastar a responsabilidade tributária das empresas Sete Serviços Terceirizados Eireli, FKS Limpeza&Conservação Eireli e LTZ Serviços Terceirizados Eireli. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, no que concerne à arguição de incompetência suscitada de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Viviani Aparecida Bacchmi - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Sergio Magalhaes Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocado(a)), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente). Ausente(s) a conselheiro(a) Thais de Laurentiis Galkowicz, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Mauritania Elvira de Sousa Mendonca.

## Relatório

Em 01/09/2017, foram lavrados seis autos de infração objeto deste processo, nos quais se formaliza, em relação à contribuinte Sete Produtos e Limpeza Ltda - EPP e a treze responsáveis (Sete Serviços Terceirizados Eireli; FK'S Limpeza & Conservação Eireli; LTZ Serviços Terceirizados Eireli; Ricardo Dolácio de Oliveira; Marlova Quioca; KR14 Participações Ltda - ME; Aguinaldo Dolácio de Oliveira; Roberta Silva Jorge; Cícero Barreto da Silveira; Renê Dolácio Metroviche; Carlos César Sgarbi Pino; Herivaldo Menezes de Santana; Menezes & Sgarbi Assessoria Contábil Ltda - EPP) a exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 10.780.504,94, a título de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS por ter omitido receitas tributáveis no ano de 2013.

A acusação de IRPJ/CSLL é fundamentada na identificação de lançamentos contábeis no arquivo da ECD, referentes ao mês de janeiro de 2013, que levariam a saldos credores diários da conta "1110100001 – CAIXA – MATRIZ". Além disso, a autoridade fiscal fundamenta o lançamento na não comprovação da efetividade da entrega e da origem de recursos destinados ao caixa da empresa, registrados em contrapartida à conta "2150100008 – EMPRÉSTIMO DO SÓCIO.

Foram lavrados, ainda, dois autos de infração de COFINS e de PIS em razão da glosa de créditos e de compensações realizadas no período de 2013 a 2015. Conforme a autuação, a empresa teria reconhecido créditos daquelas contribuições a partir de dispêndios com serviços tomados junto a pessoas físicas.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Vide tópico 13 do voto sobre a análise do crédito de PIS/COFINS.

Além disso, teria, na apuração das contribuições, compensado valores destacados a título de COFINS e de PIS em documentos fiscais por ela emitidos, a serem retidos pelo tomador de serviços, mas que supostamente deixaram de ser por falta de previsão legal.

No “Relatório Fiscal” que instruiu o processo administrativo epigrafado, a autoridade fiscal impôs a responsabilidade solidária pelo crédito tributário às impugnantes Sete Serviços Terceirizados, FK’s Serviços Terceirizados e LTZ Serviços Terceirizados, ao argumento de que todas elas formariam, com a primeira impugnante, um grupo econômico de fato. Também no “Relatório Fiscal”, a autoridade fiscal atribuiu responsabilidade tributária aos impugnantes Ricardo Dolácio de Oliveira, Marlova Quioca e Aguinaldo Dolácio de Oliveira por suposta prática de ilícito, invocando o artigo 135 do Código Tributário Nacional.

Por fim, a autoridade fiscal, invocando o inciso I do artigo 124 do CTN, atribuiu o que chamou de “responsabilidade de fato” à empresa KR14 Participações Ltda e às pessoas físicas Roberta Silva Jorge, Cícero Barreto da Silveira e Renê Dolácio Metroviche.

**Conclusão:**concluiu-se que as pessoas jurídicas SETE PRODUTOS E LIMPEZA LTDA – EPP, SETE SERVICOS TERCEIRIZADOS LTDA, FK'S LIMPEZA & CONSERVACAO EIRELI – ME e LTZ SERVICOS TERCEIRIZADOS EIRELI – ME formam um grupo econômico. Rememorando os elementos colecionados: (a) A administração das pessoas jurídicas é exercida por um mesmo núcleo familiar; (b) Coincidência de objeto entre as pessoas jurídicas; (c) Pessoas jurídicas localizadas, de fato, em um mesmo endereço; (d) Utilização dos serviços dos mesmos profissionais contábeis, inclusive como procuradores junto à RFB.

O crédito tributário constituído foi acrescido de multa qualificada, no percentual de 150%.

Às e-fls. 184 do volume 2, o escritório de contabilidade Menezes & Sgarbi impugna a autuação da Sete Produtos e Limpeza Ltda., inicialmente, esclarecendo que a empresa autuada é a Sete Produtos e Limpeza, mas os representantes do Menezes & Sgarbi escritório de contabilidade foram indevidamente considerados responsáveis tributários.

Alega, em preliminar, cerceamento de defesa por ausência de cientificação da ação fiscal. Logo após, aduz existência de contradição e impossibilidade jurídica na autuação por terem sido indicados como responsáveis na ação fiscal, sendo somente procuradores da empresa. No mérito, reforça o tema de responsabilização dos mandatários, trazendo doutrina e jurisprudência relacionadas. Critica a aplicação da multa de ofício qualificada e dos juros de mora.

A Recorrente principal (Sete Produtos e Limpeza) apresenta Impugnação (e-fls. 841 – vol.2), em que suscita vício no procedimento fiscalizatório que levou à constituição do crédito tributário. Isso porque em diversos momentos, a autoridade fiscal enviou comunicações à fiscalizada por meio de postal, quando ela era optante e mantinha o DTE – Domicílio Tributário Eletrônico.

Diz a ora Impugnante: *“Em relação às diligências referentes ao endereço da empresa, a autoridade fiscal não intimou nem buscou informações pessoais, mesmo contando com os dados cadastrais tanto do contabilista responsável, quanto dos sócios e responsáveis legais da primeira impugnante.*

*Ainda no que se refere às diligências relacionadas ao endereço da primeira impugnante, a autoridade fiscal fundamentou suas conclusões em uma única tentativa frustrada de visita, em informações prestadas por transeuntes e em informações genéricas de terceiros, obtidas junto às redes sociais. A fiscalização não realizou outras diligências necessárias junto aos representantes da empresa, seus empregados, órgãos públicos ou junto ao proprietário do imóvel.*

*Tais fatos maculam o procedimento fiscalizatório.”*

Apesar do processo fiscal se referir a 2013, somente em 06/2017, com o Termo de Intimação Fiscal n.º 009 é que o escopo da fiscalização foi ampliado para os anos-calendários de 2014 e 2015. Mesmo assim, nenhum esclarecimento foi requerido à empresa fiscalizada especificamente em relação aos anos de 2014 e 2015, segundo a empresa.

Quanto à acusação de omissão de receita, não haveria nenhuma outra constatação a não ser existência de saldo credor de caixa. A empresa justifica que a caracterização de saldos credores de caixa decorreu de equívocos em alguns lançamentos contábeis na conta “1110100001 – CAIXA – MATRIZ”. Também constatou e assumiu que alguns empréstimos não foram registrados. Protesta pela juntada de novos documentos.

Sobre os empréstimos de sócios, a fiscalização embasou o lançamento no art. 282 do RIR/99<sup>2</sup>, que a empresa considera não aplicável por não terem sido apontados os elementos que provariam a acusação. Equívocos na conta CAIXA teriam gerado distorções nas informações contábeis. “*A fim de demonstrar esses fatos, a impugnante está diligenciando a obtenção de segundas vias de extrato bancários. Além disso, encomendou junto a empresa especializada laudo analítico da movimentação da conta caixa e da conta de empréstimos de sócios, a fim de esclarecer os fatos.*” (e-fls. 853).

Contestou, ainda, a glosa de créditos de PIS/COFINS, pois entende que tem direito na qualidade de prestadora de serviços de limpeza, de calcular créditos de PIS e de COFINS sobre dispêndios na contratação de pessoas físicas, como forma de compensar a majoração de alíquotas trazidas pela lei n.º 10.637/02 e pela lei n.º 10.833/03.

A negativa de valores destacados em notas fiscais decorreu, segundo a Fiscalização, do fato de as fontes pagadoras não figurarem como sujeitos passivos da obrigação principal”, o que autorizaria a glosa levada a efeito na autuação. Ainda de acordo com a autoridade fiscal, a imposição da obrigação de retenção na fonte da COFINS e do PIS aos tomadores de serviços vinculados à Administração Pública dependeria de convênio a ser firmado com a Receita Federal do Brasil, nos termos da Portaria SRF n.º 1.454/2004.

Apontar terceiros caracterizados como responsáveis seria, na ótica da empresa, um equívoco da Fiscalização, não existindo prova de fraude ou dolo na conduta deles.

Também não seria factível a caracterização de grupo econômico. Cabe constatar que as empresas Sete Serviços Terceirizados, FK's Serviços Terceirizados e LTZ Serviços Terceirizados, por si ou por seus representantes legais, não foram chamadas ao procedimento de

---

<sup>2</sup> Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrariamente com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas.

fiscalização. A ciência àquelas empresas do escopo do processo fiscalizatória e a abertura de oportunidade para manifestação e apresentação de documentos seria requisito de validade da acusação de suposta existência de grupo econômico, segundo a Recorrente.

Segundo a empresa: *“Por outro lado, a caracterização de grupo econômico de fato depende, dentre outros requisitos, da prova de controle comum das empresas e da evidenciação da chamada confusão patrimonial. No presente caso, autoridade fiscal afirma o controle comum sustentando que as empresas arroladas teriam, como sócios, pessoas com vínculo familiar e afetivo.*

*A autoridade fiscal, porém, apesar dessa constatação, não demonstra que, em relação a cada uma das empresas, a administração se dava em comum por todas aquelas pessoas ou por parte delas. O fato de pessoas ligadas por vínculo familiar serem sócias de empresas diversas não implica dizer que haja comunhão de controle, ainda que outras circunstâncias estejam presentes (objeto social equivalente, utilização de mesmos prestadores de serviços etc).*

*Portanto, não está provado requisito essencial à caracterização de grupo econômico. Da mesma forma, a autoridade fiscal não demonstra a chamada confusão patrimonial.”*(e-fls. 869, vol.2).

E, por fim, não seria aplicável a multa de 150%.

A DRJ (vol. 3 e-fls. 501) fez relatório resumindo os dados dos lançamentos e combateu um a um os pontos trazidos pela Impugnação:

(i) sobre o reconhecimento da citação e impugnações - sobre a comprovação de ciência, elenca as datas em que cada responsável abriu a mensagem com o documento fiscal, o que prova ciência por todas as partes e ainda reconhece a apresentação e impugnação pela Sete Produtos e Limpeza e demais envolvidos; Também menciona a impugnação apresentada por Menezes e Sgarbi.

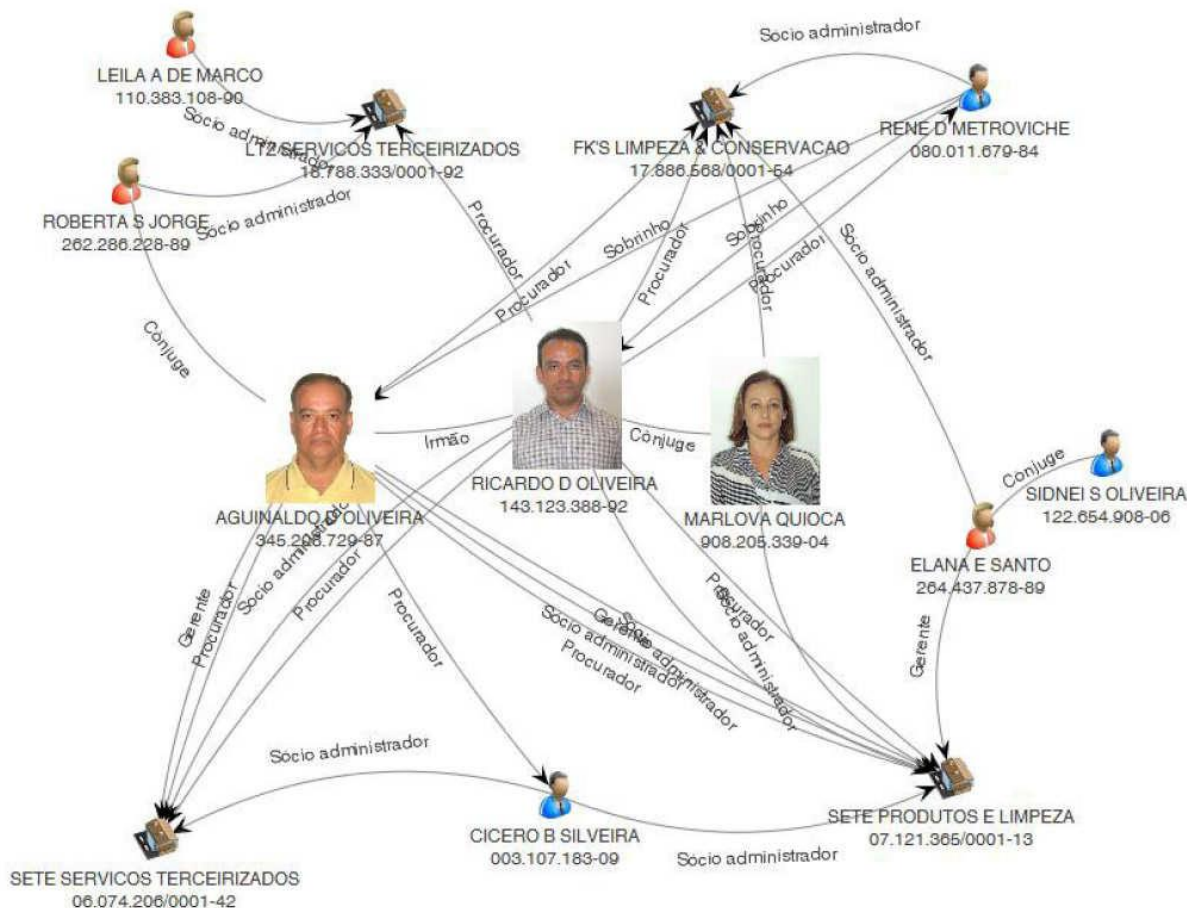
(ii) Voto refutando pontos abordados pela empresa

(A) análise da defesa de Sete Produtos e Limpeza e outros:

- Nulidades em razão dos documentos serem enviados via postal ao invés de DTE. O voto esclarece que a legislação de regência do processo administrativo fiscal até faculta, mas não exige a realização de intimação, diligência ou qualquer outro procedimento prévio à lavratura do auto de infração. Ressalte-se que os procedimentos de fiscalização e de lançamento não são informados pelo princípio do contraditório. Trata-se, em verdade, de procedimentos inquisitoriais, que têm finalidade apenas instrutória. Tanto é assim que, nos termos do art. 14 do Decreto n.º 70.235/72, a fase litigiosa do procedimento só se instaura com a impugnação da exigência. O art. 369 da Lei n.º 13.105/2015, chancela o emprego de todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, para provar a verdade dos fatos. E, segundo o art. 24 do Decreto n.º 7.574, de 2011, são hábeis para comprovar a verdade dos fatos todos os meios de prova admitidos em direito. Nada há de irregular, pois, em se valer de elementos de prova obtidos em visitas ao endereço da contribuinte e de informações prestadas por terceiros ou mesmo extraídas de redes sociais.

- Improcedência de acusação de omissão de receita. A DRJ traz fatos que explicam como a Recorrente se manifestou (admitindo ter perdido informações e depois dizendo haver erros contábeis, além de trazer um relatório de auditoria para reconstituir dados). A DRJ entende precluso o direito de ser apresentado esse relatório, por terem decorridos 30 dias da Impugnação (art. 16, § 4º do Decreto n.º 70.235/72). Ademais, não apresentou extratos bancários dos quais teriam derivados os dados apresentados; também não se teria provado a origem dos recursos do Caixa.
- Glosas de Créditos e Retenções de PIS/COFINS. A tese da Impugnante não poderia ser acolhida, porque tanto o art. 3º, § 2º, da Lei n.º 10.637/2002, como o art. 3º, § 2º, da Lei n.º 10.833/2003, dispõem, de modo textual e categórico, que não dará direito a crédito o valor de mão-de-obra paga a pessoa física. Além dos créditos acima referidos, o autuante também glosou retenções na fonte de contribuição para o PIS e Cofins informadas na EFD Contribuições. A impugnante alega que realizou de boa-fé o destaque dos valores de contribuição para o PIS e de Cofins nas notas fiscais emitidas, acreditando que seria dever dos tomadores realizar a retenção. Todavia, ao contrário do que defende a impugnante, o art. 33 da Lei n.º 10.833, de 2003, apenas permite, e não obriga, que União celebre convênios com os Estados, Distrito Federal e Municípios, para estabelecer a responsabilidade pela retenção na fonte em questão. a IN SRF 475, de 2004, além de confirmar a natureza facultativa do convênio, dispõe de modo peremptório sobre as formas de comprovação da Retenção No presente caso, ficou demonstrado que as fontes pagadoras não informaram em Dirf as retenções alegadas pela impugnante. Mais grave ainda é que não foram apresentados nem os comprovantes anuais de retenção, nem os Darfs correspondentes, únicos documentos que poderiam ser aqui admitidos como prova das retenções. Como se vê, a impugnante não se desincumbiu do ônus que lhe competia de comprovar as retenções alegadas.
- Multa qualificada. a Recorrente contestou a multa qualificada, justificada pela previsão legal (art. 44 da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pela Lei n.º 11.488/2007). Aqui houve fraude, segundo o autuante, explicitada nos dizeres da Fiscalização, que a DRJ tenta desmitificar (fls 537, 538). Porem, quanto a existência de interposta pessoa no quadro societário, decide não incidir sobre a infração de PIS e COFINS, mas ser pertinente no caso de interposição de pessoa:  
*“De fato, a utilização de interposta pessoa no quadro societário da contribuinte, justamente por modificar as características essenciais do fato gerador e impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária das condições pessoais de contribuinte, autoriza a aplicação da multa de ofício em percentual duplicado, nos termos do art. 44, §1º, da Lei n.º 9.430, de 1996. Ressalve-se, porém, que a qualificação da multa deve alcançar apenas as exigências correspondentes aos fatos geradores ocorridos a partir de 16/12/2013, data de assinatura da 11ª alteração do contrato social da contribuinte, por meio da qual Cícero Barreto da Silveira foi formalmente admitido na sociedade”.*
- Vínculos de responsabilidade solidária. Sete Serviços Terceirizados Eireli, FK'S Limpeza & Conservação Eireli e LTZ Serviços Terceirizados Eireli. Os impugnantes se queixam, de início, que essas três pessoas jurídicas autuadas como responsáveis "*não foram chamadas ao procedimento de fiscalização*". "*Entretanto, os procedimentos de fiscalização e de lançamento não são informados pelo princípio do contraditório*", conforme já mencionado acima. "*Portanto, o ato de lançamento não pressupõe intimação prévia nem mesmo do contribuinte, muito menos dos responsáveis, podendo ser validamente efetuado apenas com base em dados de que já dispuser a autoridade*

lançadora ou prestados por terceiros.” não há dúvida de que o atuante demonstrou, a contento, que a administração das pessoas jurídicas em questão estava sendo de fato exercida pelos irmãos Ricardo Dolácio de Oliveira e Aguinaldo Dolácio de Oliveira, por vezes compartilhada com Marlova Quioca, cônjuge de Ricardo Dolácio de Oliveira. A imagem (relatório fiscal) abaixo demonstra o comando pela família:



Há, ainda semelhança ou complementariedade dos serviços das empresas, utilização do mesmo serviço contábil (com coincidência dos representantes), prova de confusão patrimonial e operacional entre as empresas, com destaque para o fato de suas atividades, intrinsecamente interligadas, terem se concentrado em um único estabelecimento, além de ter sido constatado o compartilhamento entre elas de veículo, a utilização de endereços residenciais de pessoas físicas e endereço de clínica de estética como domicílios tributários de empresas, a ausência de alvarás municipais de funcionamento, e, ainda, a tentativa de ludibriar a fiscalização para evitar a baixa de ofício da inscrição no CNPJ, levando à manutenção do vínculo para fins fiscais.

- Vínculo com Sr. Ricardo Dolácio de Oliveira, Aguinaldo Dolácio de Oliveira. Eles foram atuados como responsáveis solidários, com base no art. 135, II e III do CTN. Tendo em vista a ocorrência de fraude e sonegação (a partir de 16/12/2013), bem como a não localização da contribuinte em seu endereço cadastral (a partir de 08/2015), não há mesmo como negar a existência, a partir de 16/12/2013, de infração de lei a autorizar a

responsabilização dos mandatários e administradores. No caso de Aguinaldo, muito embora tenha formalmente se tornado procurador da contribuinte apenas em 11/02/2014, o autuante apresentou elementos que demonstram que, no plano fático, ele exerceu a administração da empresa por todo o período objeto da autuação, cabendo destacar o fato de ter ocupado o cargo de supervisor administrativo de outra empresa do mesmo grupo econômico que se achava estabelecida no mesmo local da contribuinte autuada (conforme já visto em tópico anterior deste voto em que se manteve a responsabilização dos integrantes do grupo econômico, havia independência meramente formal entre as pessoas jurídicas em questão).

- vínculo de responsabilidade solidária de Marlova Quioca. Marlova Quioca foi autuada como responsável solidária, com base no art. 135, III, do CTN. A defesa alega, em essência, que as infrações apuradas (saldo credor de caixa, suprimento de caixa por sócios e descontos indevidos de créditos e retenções na fonte de contribuição para o PIS e Cofins) não configurariam ilícito tributário para fins do art. 135 do CTN. Aduz-se ainda que "Marlova Quioca permaneceu como administradora apenas até 16/12/2013, nos termos da 11ª Alteração do Contrato Social da Sete Limpeza Ltda". Em relação a essas infrações, a imputação de fraude e sonegação só se sustenta em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 16/12/2013, data em que se deu a admissão de interposta pessoa no quadro societário da contribuinte e sua retirada como a admissão da interposta pessoa da sociedade foram formalizadas em 16/12/2013. Como não mais figurava como administradora da sociedade no período em que se verificou a ocorrência de fraude e sonegação, não há como manter o vínculo de responsabilidade que lhe foi imputado com base no art. 135, III, do CTN. Por outro lado, em regra, o art. 135, III, do CTN, autoriza que se autue como responsável tributário apenas o administrador que comete o ato ilícito, e não o seu cônjuge, qualquer que seja o regime de bens do casamento. Ademais, o simples fato de Marlova Quioca ser sócia de empresas do grupo não é prova de que o ilícito tributário apurado nestes autos tenha resultado em proveito para a família. E, como se verá adiante neste voto, também não houve a devida comprovação da prática de blindagem patrimonial fraudulenta. Cumpre, pois, afastar o vínculo de responsabilidade de Marlova Quioca.
- vínculo de responsabilidade solidária de KR14 Participações Ltda – ME. KR14 Participações Ltda - ME foi autuada como responsável solidária, nos termos do art. 124, I, do CTN e art. 167 da Lei nº 10.406, de 2002. defesa alega, em essência, que o autuante não indica nem prova o que seria o interesse comum na situação que constitua o fato gerador entre a KR14 Participações e a Sete Produtos e Limpeza Ltda. Aduz-se ainda que não há nenhuma ilicitude envolvendo aquela empresa ou os negócios por ela realizados, nem há elementos que justifiquem a acusação de blindagem patrimonial fraudulenta. Assiste razão à defesa.
- vínculo de responsabilidade solidária de Roberta Silva Jorge. Roberta Silva Jorge foi autuada como responsável solidária, com base no art. 124, I, do CTN e no art. 1.725 da Lei nº 10.406, de 2002. defesa alega, em essência, que "o fato de ser sócia da empresa LTZ Serviços Terceirizados ou de manter união com Aguinaldo Dolácio de Oliveira não podem ser tomados como o interesse comum exigido no inciso I do artigo 124 do CTN." Aduz-se ainda que "ainda que se admitisse a configuração de grupo econômico, a

eventual responsabilização de sócios das empresas teria que estar fundamentada exclusivamente no inciso I do artigo 135 do CTN. "De fato, não há como manter o vínculo de responsabilidade em questão.

- vínculo de responsabilidade solidária de Cícero Barreto da Silveira, para a empresa, "se Cícero Barreto da Silveira fosse realmente pessoa interposta de Aguinaldo Dolácio de Oliveira, a autoridade fiscal, para responsabilizá-lo com fundamento no inciso I do artigo 124 do CTN, deveria provar o interesse comum entre ele e a Sete Produtos e Limpeza Ltda, o que não ocorreu." No entanto, a condição de interposta pessoa atribuída a Cícero Barreto da Silveira encontra-se devidamente caracterizada nestes autos, conforme anteriormente exposto no tópico deste voto em que se apreciou a qualificação da multa de ofício. Por outro lado, ao revés do que entendeu o autuante, o art. 167 do Código Civil não autoriza imputar responsabilidade a uma interposta pessoa, que é aquela a quem se aparenta conferir direitos por meio de negócios jurídicos (e que são nulos em razão da simulação), mas sim ao verdadeiro interessado, que é aquele por trás da aparência, ou seja, aquele que permaneceu escondido (o negócio jurídico dissimulado subsiste, se válido for na substância e na forma). Ademais, não se comprovou a existência de uma efetiva e real confusão patrimonial entre a pessoa física em questão (Cícero Barreto da Silveira) e as pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico, o que seria imprescindível para sustentar a tese fiscal de que haveria aqui o "interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal". Vale dizer, também não se vislumbra, no presente caso, a ocorrência da hipótese de que trata o art. 124, I, do CTN. Afasta-se a responsabilidade de Cícero.
- vínculo de responsabilidade solidária de Renê Dolácio Metroviche Renê Dolácio Metroviche foi autuado como responsável solidário, com base no art. 124, I, do CTN e no art. 167 da Lei nº 10.406, de 2002. somente até 03/07/2012, não podendo ser interposta pessoa no período autuado. Aduz-se ainda que, "se o que pretendia a fiscalização era eleger Renê Dolácio Metroviche como responsável tributário por figurar como sócio da empresa FK'S Serviços Terceirizados, tal pretensão teria que estar fundamentada exclusivamente no inciso I do artigo 135 do CTN. A pretensão fiscal de responsabilizá-lo com fundamento no inciso I do artigo 124 do CTN, sob alegação genérica de 'interesse comum', é absolutamente ilegítima." Pois bem; como visto, Renê Dolácio Metroviche figurou no quadro social de empresas integrantes do grupo econômico da contribuinte autuada, mas foi tido pelo autuante como interposta pessoa. Mas, ao revés do que entendeu o autuante, o art. 167 do Código Civil não autoriza imputar responsabilidade tributária a uma interposta pessoa, que é aquela a quem se aparenta conferir direitos por meio de negócios jurídicos (e que são nulos em razão da simulação), mas sim ao verdadeiro interessado, que é aquele por trás da aparência, ou seja, aquele que permaneceu escondido (o negócio jurídico dissimulado subsiste, se válido for na substância e na forma). Afastou o vínculo como interposta pessoa.

#### (B) Análise da defesa de Menezes e Sgarbi e sócios

- Pedidos de relação de perícia e diligência . No presente julgamento, tanto a perícia como a diligência mostram-se desnecessárias, uma vez que o material probatório reunido nos presentes autos mostra-se suficiente para a formação da convicção deste julgador sobre as questões em litígio.

- Alegações de Nulidade. a legislação de regência do processo administrativo fiscal até faculta, mas não exige a realização de intimação, diligência ou qualquer outro procedimento prévio à lavratura do auto de infração. Ressalte-se que os procedimentos de fiscalização e de lançamento não são informados pelo princípio do contraditório. Trata-se, em verdade, de procedimentos inquisitoriais, que têm finalidade apenas instrutória. não há como acolher a tese de que a responsabilidade prevista no art. 135 do CTN seria subsidiária. Tampouco se admite que a responsabilidade prevista no art. 135, II e III, do CTN seja substitutiva, a ponto de excluir a responsabilidade do próprio contribuinte. A ideia principal desse acórdão é que, ainda em relação às contribuições para a Seguridade Social, os sócios-gerentes somente são “solidariamente” responsáveis quando cometerem um dos atos do art. 135 do CTN. Ora, assim, presumiu-se que a responsabilidade do art. 135 é solidária.

De fato, representando as normas de responsabilidade tributária “garantia” especial ao crédito tributário, não faz sentido algum interpretar o Código Tributário Nacional de modo a dotar essa espécie de crédito de menor garantia que os créditos comuns da empresa para com terceiros. Assim, se, por força do Código Civil, respondem os administradores solidariamente com a pessoa jurídica pelos atos ilícitos que cometerem, não é possível aceitar que, se o ato ilícito for cometido contra a Administração Tributária, a responsabilidade desse administrador fique condicionado à ausência de bens da sociedade, bem como não é correto defender que a pessoa jurídica fique desonerada. Como se vê, é totalmente infundada a queixa de que haveria contradição ou impossibilidade jurídica na autuação.

- responsabilidade solidária de Carlos César Sgarbi Pino Carlos César Sgarbi Pino foi autuado como responsável solidário, com base no art. 135, II, do CTN. Quanto ao fato de um sócio e dois empregados do escritório de contabilidade terem constado como testemunha nas alterações societárias da contribuinte autuada, os impugnantes alegam que tal situação é absolutamente corriqueira, o que, aliás, foi devidamente corroborado pela juntada de instrumentos de alteração e consolidação contratual de diversas outras sociedades empresárias em que eles também figuram como testemunhas. A assinatura não tem prova grafotécnica tampouco se tem prova que teria havido aquiescência ou cumplicidade por parte do escritório de contabilidade ou de seus sócios em relação à presença de interposta pessoa no quadro societário da contribuinte autuada. Como se vê, não estão suficientemente esclarecidas as circunstâncias em que se deram tais fatos, de sorte que não há como concluir, com segurança, que houve realmente um conluio, entre a contribuinte e os contadores, visando a ludibriar o fisco em relação ao domicílio tributário da contribuinte. Afasta-se o vínculo de Carlos.
- vínculo de responsabilidade solidária de Herivaldo Menezes de Santana Herivaldo Menezes de Santana foi autuado como responsável solidário, com base no art. 135, II, do CTN. Note-se, inicialmente, que o fato de Herivaldo Menezes de Santana ser procurador de empresas do grupo econômico em questão, ser responsável pela elaboração de suas ECD, ECF e DIPJ, bem como deter algum conhecimento sobre as atividades por ela prestadas, por óbvio, é algo inerente ao exercício dos profissionais da contabilidade, e, especificamente no que se refere à procuração que lhe foi outorgada pela KR14 Participações Ltda - ME, cumpre ainda ponderar que, conforme anteriormente se expôs neste voto, a alegada prática de blindagem patrimonial fraudulenta envolvendo tal empresa não foi devidamente comprovada. também não estão suficientemente esclarecidas as circunstâncias em que se deram os fatos relacionados ao pedido de reativação da contribuinte no CNPJ, de sorte que não há como concluir, com segurança,

que houve realmente um conluio, entre a contribuinte e os contadores, visando a ludibriar o fisco em relação ao domicílio tributário da contribuinte. Em suma, o autuante não logrou êxito em demonstrar que Herivaldo Menezes de Santana teria praticados atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, II, do CTN. Cumpre, pois, afastar o vínculo de responsabilidade de Herivaldo Menezes de Santana.

- vínculo de responsabilidade solidária de Menezes & Sgarbi Assessoria Contábil Ltda – EPP, foi autuada como responsável solidária, com base no art. 135, II, do CTN. Note-se, inicialmente, que o fato de o escritório de contabilidade ser procurador de empresas do grupo econômico em questão, ser responsável por suas contabilidades, bem como deter conhecimento sobre as atividades por ela prestadas, por óbvio, é algo inerente ao exercício dos profissionais da contabilidade. Quanto ao fato de um sócio e dois empregados do escritório de contabilidade terem constado como testemunha nas alterações societárias da contribuinte autuada, os impugnantes alegam que tal situação é absolutamente corriqueira. No que diz respeito às assinaturas dos funcionários questionadas pelo autuante, é preciso levar em conta que elas não foram objeto de exame pericial. Tampouco se tem comprovação inequívoca, mas apenas meras suspeitas, de que teria havido aquiescência ou cumplicidade por parte do escritório de contabilidade ou de seus sócios em relação à presença de interposta pessoa no quadro societário da contribuinte autuada. Autuante não logrou êxito em demonstrar que Menezes & Sgarbi Assessoria Contábil Ltda - EPP teria praticados atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, II, do CTN.
- Alegações relativas à multa de ofício qualificada e aos juros de mora sobre ela incidentes  
Tendo em vista o cancelamento integral dos vínculos de solidariedade de todos os três impugnantes, fica prejudicada à análise das questões que lhe são específicas em relação à multa de ofício qualificada e aos juros de mora incidentes sobre o crédito tributário objeto deste processo. De todo modo, vale registrar que a pertinência da multa de ofício qualificada foi objeto de análise em tópico anterior deste voto, ao qual se faz aqui remissão. Note-se ainda que é infundada a tese segundo a qual não existe amparo legal para a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício paga após o prazo concedido ao sujeito passivo para o pagamento de auto de infração. Também cita Súmula 108 do CARF para os juros

Em suma, a decisão da DRJ:

Julgou procedentes em parte as impugnações, para:

- indeferir o pedido de intimação de advogado;
- indeferir os pedidos de perícia e diligência;
- rejeitar as preliminares de nulidade;
- manter integralmente as exigências de IRPJ, CSLL, contribuição para o PIS e Cofins, bem como dos juros de mora correspondentes;
- manter parcialmente as exigências de multa de ofício, reduzindo o seu percentual, de 150% para 75%, relativamente aos fatos geradores ocorridos entre 31/01/2013 e 30/11/2013;
- manter integralmente as exigências de multa de ofício de 150% relativamente aos fatos geradores ocorridos entre 31/12/2013 e 31/12/2015; manter os vínculos de responsabilidade solidária de Sete Serviços Terceirizados Eireli, de FK'S Limpeza & Conservação Eireli e de LTZ Serviços Terceirizados Eireli relativamente a todo o crédito tributário remanescente;

- manter os vínculos de responsabilidade solidária de Ricardo Dolácio de Oliveira e de Aguinaldo Dolácio de Oliveira relativamente ao crédito tributário decorrente dos fatos geradores ocorridos entre 31/12/2013 e 31/12/2015 (fatos geradores em relação aos quais se manteve a multa de ofício de 150%);
- afastar os vínculos de responsabilidade solidária de Ricardo Dolácio de Oliveira e de Aguinaldo Dolácio de Oliveira relativamente ao crédito tributário decorrente dos fatos geradores ocorridos entre 31/01/2013 e 30/11/2013 (fatos geradores em relação aos quais se reduziu a multa de ofício para 75%);
- afastar os vínculos de responsabilidade solidária de Marlova Quioca, de KR14 Participações Ltda - ME, de Roberta Silva Jorge, de Cícero Barreto da Silveira, de Renê Dolácio Metroviche, de Carlos César Sgarbi Pino, de Herivaldo Menezes de Santana, e de Menezes & Sgarbi Assessoria Contábil Ltda - EPP relativamente a todo o crédito tributário objeto deste processo.

Após esse detalhado voto, a Recorrente apresenta seu recurso voluntário (e-fls. 684 volume 3, 20/12/2018), pedindo a revisão em razão de:

- nulidade da decisão da DRJ por ter deixado de analisar provas juntadas
- nulidade da decisão por ter deixado de apreciar razões da defesa
- vício na intimação no procedimento de fiscalização
- vício do crédito tributário de PIS/COFINS de 2014 e 2015
- glosa de PIS e COFINS
- não caracterização de fraude ou dolo para responsabilização de terceiros
- impossibilidade de responsabilização por caracterização de grupo econômico
- impossibilidade de responsabilização de pessoas físicas
- insubsistência de multa qualificada

Houve Recurso de Ofício da Fazenda Nacional solicitando a reinclusão do escritório de Contabilidade Menezes & Sgarbi Assessoria Contábil Ltda, de Carlos César Sgarbi Pino e Herivaldo Menezes de Santana, sócios do escritório. Também manifesta-se contra a exclusão, pela DRJ, da responsabilidade de Marlova Quioca, KR14 Participações Ltda - ME, Roberta Silva Jorge, Cícero Barreto da Silveira e Renê Dolácio Metroviche.

## Voto

Conselheiro Viviani Aparecida Bacchmi, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e apresenta os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

O pano de fundo do caso é a omissão de receita por saldo credor na conta caixa não oferecidos à tributação, além de empréstimos de sócio com origem não comprovada. Além disso, houve glosa de PIS/COFINS por irregularidades na apuração e na tomada de crédito.

Várias empresas e pessoas físicas foram arroladas como responsáveis solidárias e a empresa refuta as alegações do Fisco, assim como a qualificação da multa.

Optamos por dividir a análise pelos tópicos trazidos no Recurso Voluntário. Vamos a eles.

### **1. Nulidade da Decisão da DRJ por ter deixado de analisar provas juntadas**

A empresa teria juntado laudo de auditoria contendo explicações para os saldos credores na conta caixa e na contrapartida da conta empréstimo a sócios.

Segundo a empresa, *“Referido laudo, elaborado por profissional idôneo, demonstra, cabalmente, que as irregularidades apontadas na autuação decorrem de equívocos na escrituração contábil da primeira recorrente, inexistindo, pois, qualquer omissão de receita a dar suporte à acusação fiscal.”* (e-fls. 688 volume 3)

O julgador *a quo* não teria analisado a prova por ela ter sido juntada após a impugnação, por entender que havia impedimento legal para que fosse aceita (preclusão).

Para a Recorrente, por ser documento novo, obtido após a apresentação da Impugnação, não estaria sujeito à restrição legal para sua análise.

Socorre-se do princípio da verdade material (formalismo moderado) para defender que seu documento deveria ter sido analisado pela DRJ. Cita, ainda, o art. 38 da Lei nº9.784/99, que, no entanto, determina que poderá o interessado na fase instrutória e antes da tomada de decisão, juntar documentos. A lei fala em fase instrutória, o que não é o caso. Junta decisões sobre o tema.

Outro ponto que levaria à nulidade da decisão recorrida diz respeito à alegação de que o documento juntado não teria força probatória, já que supostamente não foram apresentados *“os extratos bancários dos quais teriam sido extraídos os dados analisados no referido parecer técnico-contábil”*.

Não seria válida a consideração do julgador, porque ele não analisou o laudo. Além do mais, o laudo indica os documentos nos quais se baseia. O laudo indica que não houve omissão de receita, mas uma série de erros contábeis na conta CAIXA e na conta BANCO CONTA MOVIMENTO. Ou seja, a recorrente creditou na conta caixa valores que deveriam ser creditados à conta de movimentação bancária. E isso explicar o saldo credor de caixa.

É cediço que a DRJ somente analisa provas juntadas até a apresentação da Impugnação. É o que prevê a legislação à qual aquele julgador está atavicamente ligado.

A jurisprudência administrativa também tratou do tema:

**Numero do processo:** 10880.920507/2009-13, 20/08/2013, 3ª Turma Especial 3ª Seção

**Ementa:** Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Data do fato gerador: 09/03/2006 DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. A presença de motivação no despacho decisório, de maneira sucinta porém clara, afasta a preliminar de nulidade do ato administrativo guerreado. JUNTADA DE PROVAS. PRECLUSÃO. A pretensão de análise de documentação a ser juntada aos autos, em virtude de prazo exíguo até a manifestação de inconformidade, não pode ser acolhida nesta fase processual, uma vez que a lei é peremptória no sentido de que as provas devem acompanhar a primeira impugnação (ou manifestação de inconformidade), sob pena de preclusão do

respectivo direito (arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72). ESTRITA LEGALIDADE. VERDADE MATERIAL. RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE. A alegação de vulneração dos princípios constitucionais supramencionados não fazem o menor sentido na conjuntura deste expediente, em que a recorrente confessa ter se equivocado ao declarar seu débito, porém só veio envidar esforços no sentido de retificá-lo após a extinção desse débito (pelo pagamento e respectiva homologação o expressa).

**Numero da decisão:** 3803-004.427 **Nome do relator:** CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

**Numero do processo:** 10140.002546/2001-43, 24/08/2009,

**Ementa:** PEDIDO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS APÓS A IMPUGNAÇÃO. Não se admite a juntada de documentos peticionada após a impugnação, ainda que em momento anterior à decisão de primeira instância, quando o sujeito passivo não demonstra se enquadrar em quaisquer das hipóteses de que trata o § 40 do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, sobretudo quando não houve qualquer motivação para a juntada intempestiva, quando na impugnação apenas alega ofensa ao princípio da verdade material, sem demonstrar como e em que sentido ocorreu tal ofensa, e quando a Fiscalização efetuou reiteradas intimações para que justificasse as diferenças apuradas.

**Numero da decisão:** 9101-000.279 **Nome do relator:** Karem Jureidini Dias

**Numero do processo:** 19647.005437/2007-47, 04/10/2021, 1ª Turma, 3ª Câmara, 2ª Seção.

**Ementa:** ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/07/2000 a 29/02/2004 GREVE DOS SERVIDORES DA PREVIDÊNCIA SOCIAL DURANTE A FISCALIZAÇÃO. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. INEXISTENTE. A greve dos servidores administrativos da Previdência Social não impediu que a recorrente obtivesse informações e tomasse as providências necessárias perante o INSS. Além disso, o prazo para apresentação de impugnação passou a fluir apenas ao final da greve. Dessa forma, não há que se falar em cerceamento de defesa. PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA. REQUISITOS. É válida a decisão de primeira instância que nega, de forma fundamentada, o pedido de perícia. Não atendidos os requisitos dispostos na legislação aplicável (art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72), não há que se falar em realização de perícia. JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. INDEFERIMENTO. A juntada posterior de documentos requerida não encontra amparo legal, uma vez que, de modo diverso, o art. 16, inciso II do Decreto 70.235/72, determina que a impugnação deve mencionar as provas que o interessado possuir. A juntada intempestiva só pode ser autorizada nos casos previstos no §4º do art. 16 do Decreto 70.235/72, o que não foi o caso dos autos. MATÉRIA DE FATO. RETIFICAÇÃO DO CRÉDITO CONSTITUÍDO. Incorreções ou omissões devidamente comprovadas ensejam retificação do crédito constituído. Tendo em vista a desconsideração de documentos apresentados após a impugnação, tem-se como corretas as alterações operadas pela decisão recorrida no que tange aos valores apropriados pela fiscalização. Entretanto, tendo em vista que algumas retenções de 02/2003 e 04/2003 a 09/2003 foram reconhecidas pela DRJ mas não foram abatidas, cabe a reforma da decisão recorrida para incluí-las na retificação dos débitos.

**Numero da decisão:** 2301-009.579 **Nome do relator:** Maurício Dalri Timm do Valle

**Numero do processo:** 10783.906109/2015-31, 30/01/2019, 2ª Turma, 3ª Câmara, 3ª Seção

**Ementa:** Assunto: Processo Administrativo Fiscal Data do fato gerador: 31/01/2012 ÔNUS DA PROVA. PRECLUSÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF DESACOMPANHADA DE PROVAS CONTÁBEIS E DOCUMENTAIS QUE SUSTENTEM A ALTERAÇÃO. MOMENTO PROCESSUAL. No processo administrativo fiscal o momento legalmente previsto para a juntada dos documentos comprobatórios do direito do Recorrente é o da apresentação da Impugnação ou Manifestação de Inconformidade, salvo as hipóteses legalmente previstas que autorizam a sua apresentação extemporânea, notadamente quando por qualquer razão era impossível que ela fosse produzida no momento adequado. Recurso Voluntário Negado

**Numero da decisão:** 3302-006.495 **Nome do relator:** PAULO GUILHERME DEROULEDE

Assim sendo, pelo fato de o julgador administrativo de 1ª instância estar impedido de analisar documentos juntados após a impugnação, afasta-se essa preliminar.

## **2. Nulidade da Decisão por ter deixado de apreciar razões da defesa**

A Recorrente também alega que não houve questionamento sobre PIS/COFINS cobrados em 2014/2015.

*“A ação fiscal teve início com o escopo de exame de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relacionados ao ano-calendário de 2013. Todas as informações solicitadas à fiscalizada referiram-se exclusivamente ao ano-calendário de 2013. Somente em 28/06/2017, com o Termo de Intimação Fiscal n.º 009, (fls. 6555), é que o objeto da fiscalização foi ampliado para os anos-calendários de 2014 e 2015. Mesmo diante desta inovação, nenhum esclarecimento foi requerido à empresa fiscalizada, especificamente em relação aos anos de 2014 e 2015.”*

Essa alegada nulidade foi suscitada em impugnação, mas não foi apreciada na decisão recorrida. Daí a nulidade da decisão recorrida por omissão na apreciação de elementos essenciais da defesa.

Foi portanto alegada nulidade por falta de apreciação, pela decisão anterior, do argumento de que a fiscalização foi ampliada, para 2014 e 2015, sem chamamento da empresa para participar com esclarecimentos.

Primeiro, já foi amplamente descrito pela autoridade julgadora que a fase de fiscalização é inquisitória e não necessita da participação da empresa. Apenas com a impugnação se instaura um debate no processo. Portanto, descarta-se a necessidade de o julgador a quo questionar a Sete Produtos e Limpeza sobre a inclusão do PIS e da COFINS na fiscalização nos anos de 2014 e 2015.

E a autoridade julgou esse aspecto, sim, na sua decisão, às e-fls. 526 do volume 3:

*“Por fim, alega-se que nenhum esclarecimento foi requerido à empresa fiscalizada especificamente em relação aos anos de 2014 e 2015.*

*Pois bem; cumpre esclarecer que a legislação de regência do processo administrativo fiscal até faculta, mas não exige a realização de intimação, diligência ou qualquer outro procedimento prévio à lavratura do auto de infração.*

*Ressalte-se que os procedimentos de fiscalização e de lançamento não são informados pelo princípio do contraditório. Trata-se, em verdade, de procedimentos inquisitórios, que têm finalidade apenas instrutória. Tanto é assim que, nos termos do art. 14 do Decreto n.º 70.235, de 1972, a fase litigiosa do procedimento só se instaura com a impugnação da exigência.*

*Convém também frisar que o art. 369 da Lei n.º 13.105, de 2015, chancela o emprego de todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, para provar a verdade dos fatos. E, segundo o art. 24 do Decreto n.º 7.574, de 2011, são hábeis para comprovar a verdade dos fatos todos os meios de prova admitidos em direito. Nada há de irregular, pois, em se valer de elementos de prova obtidos em visitas ao endereço da contribuinte e de informações prestadas por terceiros ou mesmo extraídas de redes sociais.”*

Não procede, portanto, a informação de que o julgador não teria analisado a questão posta pela empresa na sua impugnação.

De qualquer modo, sobre nulidades na decisão, cabe dizer que há previsão legal para atos nulos, no Decreto n.º 70.235/72:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”

Portanto, somente são nulos os atos lavrados por pessoas incompetentes ou com preterição do direito de defesa, o que não foi o caso aqui tratado.

A autoridade era a competente e ela abordou o tema normalmente na sua decisão, o direito de defesa foi garantido, logo, afastado a preliminar.

### **3. Vício na intimação no procedimento de fiscalização**

Em diversos momentos, a autoridade fiscal enviou comunicações à fiscalizada por meio postal, quando ela era optante e mantinha o DTE – Domicílio Tributário Eletrônico, apesar de dizer que na fase fiscalizatória não precisaria inquirir a parte.

No que se refere às diligências relacionadas ao endereço da primeira recorrente, a autoridade fiscal fundamentou suas conclusões em uma única tentativa frustrada de visita, em informações prestadas por transeuntes e em informações genéricas de terceiros, obtidas junto às redes sociais. A fiscalização não realizou outras diligências necessárias junto aos representantes da empresa, seus empregados, órgãos públicos ou junto ao proprietário do imóvel.

*“Além disto, há nulidade, também, porque todas as partes envolvidas no processo deveriam ter sido chamadas a manifestação durante a fiscalização, para resguardo do atingimento da verdade real.”* Disse a empresa.

Mencionou a DRJ que: *“no art. 23, I, II e III, do Decreto nº 70.235, de 1972, estão previstos os seguintes meios de intimação: pessoal, por via postal e por meio eletrônico, entre outros. Já o § 3º do mesmo artigo dispõe que tais meios de intimação não estão sujeitos a ordem de preferência. Por conseguinte, a mera existência de intimações efetuadas por via postal não constituiu nenhuma irregularidade ou vício processual”*. (e-fls. 525 volume 3)

Esclareceu a autoridade, ainda, que a legislação até faculta, mas não exige a realização de intimação, diligência ou qualquer outro procedimento prévio à lavratura do auto de infração.

A DRJ citou ainda o art. 369 da Lei nº 13.105/ 2015, que chancela o emprego de todos os meios legais, e os moralmente legítimos, para provar a verdade dos fatos. Menciona, ainda, o art. 24 do Decreto nº 7.574/2011, que versa serem hábeis para comprovar a verdade dos fatos todos os meios de prova admitidos em direito. E conclui: *“Nada há de irregular, pois, em se valer de elementos de prova obtidos em visitas ao endereço da contribuinte e de informações prestadas por terceiros ou mesmo extraídas de redes sociais.”* (e-fls. 526).

Repisem-se os argumentos trazidos pela DRJ. Nenhuma irregularidade existe na intimação das partes e na forma de chamamento delas ao processo. Como bem pontuou o julgador a quo, todos os meios de prova são válidos, inclusive visitas no endereço dos contribuintes, informações de terceiros ou de redes sociais.

O CARF também opinou sobre o tema:

**Numero do processo:** 13609.720116/2010-41, 24/08/2021, 3ª Turma Extraordinária, 2ª Seção

**Ementa:** ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2006 CITAÇÃO POR VIA POSTAL. TENTATIVAS DE ENTREGA NÃO COMPROVADAS. AUSÊNCIA DO AVISO DE RECEBIMENTO. CITAÇÃO EDITALÍCIA. MEDIDA EXCEPCIONAL. INTIMAÇÃO EFETIVA. 15 DIAS APÓS PUBLICAÇÃO DO EDITAL. NULIDADE. Nos termos do artigo 23, inciso II do Decreto nº 70.235/72, a intimação será realizada por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo. A comunicação por edital é considerada como modalidade de intimação ficta ou presumida e apenas deve ser realizada excepcionalmente quando um dos meios ordinários previstos na legislação tributária restar improficuo.

**Numero da decisão:** 2003-003.506 **Nome do relator:** Não informado

Portanto, afasta-se essa preliminar também.

#### 4. Vício no credito de PIS/COFINS de 2014/2015

As Recorrentes sustentam a existência de nulidade da autuação por falta da devida instrução, decorrente da ausência da solicitação de diligências para verificação dos fatos que conduziram à constituição do crédito tributário de PIS e de Cofins referente aos anos de 2014 e 2015.

Mesmo na autuação englobando o período de 2013 a 2015, só existiriam nos autos documentos relativos ao exercício de 2013.

*Explica a Recorrente que “Somente em 28/06/2017, com o Termo de Intimação Fiscal nº 009, (fls. 6555), é que o objeto da fiscalização foi ampliado para os anos-calendários de 2014 e 2015. Mesmo diante desta inovação, nenhum esclarecimento foi requerido à empresa fiscalizada especificamente em relação aos anos de 2014 e 2015. Em momento algum, a primeira recorrente foi intimada a prestar esclarecimentos acerca da apuração do PIS e da Cofins no período de 2014 e 2015.*

*Além de inexistirem solicitações de esclarecimento, inexistem quaisquer documentos que deem qualquer amparo para imputações realizadas pelo fisco, imputações estas que dizem respeito a presunções relativas, que poderiam ser facilmente elididas com a simples análise de provas e solicitação de diligências.”*

Vide item sobre nulidade onde já se abordou essa questão da não intimação da empresa para tratar dos anos de 2014/2015 e a quem nenhum questionamento se fez sobre o PIS e a COFINS. Não é obrigatório convocar a parte para participar da fase de fiscalização, razão pela qual não é possível acatar argumentos de falta de participação da Recorrente no procedimento.

Quanto ao fato de inexistir documentação de 2014/2015 no auto de infração, a DRJ parte de valores informados na autuação para rever as multas aplicadas (e-fls. 583, 584). Esses valores não são, em nenhum momento, refutados pela empresa, que, se entende que não

foram avaliados documentos de 2014/2015, deveria ter rejeitado os cálculos feitos com valores desse período.

Justamente pela ausência de questionamento da empresa quanto aos valores considerados pela Fiscalização e pela DRJ para apuração dos créditos de 2014 e 2015, não me resta alternativa que não acatar tais valores também, negando essa alegação da Recorrente.

## **5. Acusação de omissão de receitas**

A principal acusação do processo diz respeito à alegação de omissão de receita por insubsistência dos lançamentos feitos na conta caixa.

Pensa a Recorrente que demonstrou não haver qualquer omissão de receita.

A acusação de omissão de receitas, que fundamentou a constituição de créditos tributários de IRPJ e de CSLL, e, por vinculação, de COFINS e de PIS, decorre da verificação de saldos credores diários, em janeiro de 2013, na conta “1110100001 – CAIXA – MATRIZ”. Referida verificação foi constatada em exame da ECD da empresa, que revelou, de fato, a ocorrência de saldos credores naquela conta contábil, no mês de janeiro de 2013.

Destaca que não há qualquer outro elemento (movimentação financeira ou documentos fiscais não escriturados, por exemplo) que sustente a acusação, além da constatação de saldos credores.

A caracterização de saldos credores de caixa decorreu de equívocos em alguns lançamentos contábeis na conta “1110100001 – CAIXA – MATRIZ” no mês de janeiro de 2013.

Tais erros estão relacionados ao fato da contabilidade da primeira recorrente ter registrado exclusivamente na conta “1110100001 – CAIXA – MATRIZ” todos os fatos relacionados ao grupo “DISPONIBILIDADES”.

Além disso, Recorrente alega que, após a lavratura dos autos de infração, identificou que, por equívoco, a entrada de recursos decorrentes de empréstimos bancários não foi registrada pela contabilidade. Tal fato também explica a verificação de saldos credores de caixa. E todas estas constatações estão evidenciadas no laudo de fls. 10562/10584, elaborado por auditoria independente devidamente habilitada.

O laudo afirma que o trabalho de auditoria examinou a ECD do ano calendário de 2013, os documentos contábeis de suporte e os extratos de movimentação bancária da empresa.

A empresa explica partes do laudo (e-fls. 704 e ss) que diz comprovar que não há omissão de receita.

Segundo a DRJ, o laudo não prestaria a provar as alegações da empresa, porque não traria anexado os documentos contábeis de onde parte para chegar às suas conclusões. Apesar de não haver documentos anexos, referido laudo parte da contabilidade da empresa e traz comparativos, conciliando algumas divergências, como se vê no exemplo trazido pela empresa às e-fls. 704 do volume 3. A auditoria identificou ingressos nas contas correntes no valor de R\$ 6.680.054,14 superior ao registrado contabilmente. Na sequência, conciliou a divergência apontando que se tratava de aporte de sócio, empréstimos tomados, recebimento a

maior no extrato, transferência da Sete Serviços, transferência dos sócios e apenas R\$ 10mil como outros valores. Comparando os valores com uma quebra de caixa apontada pela fiscalização de R\$ 2.864.040,87, a auditoria apurou entradas de R\$ 8.689.217,95, não registradas. Então, não houve quebra de caixa, mas uma sobra de disponibilidades. E assim segue o relatório.

O laudo segue na análise de outros erros e conclui:

- “Com base no resultado de nossas conciliações da movimentação de entradas de numerários da rubrica de caixa, de janeiro/2013 a junho/2013, exposta na Escrituração Contábil Digital do ano de 2013, para os extratos bancários de contas correntes chegamos as seguintes conclusões: • Foi adotado o critério de contabilização das movimentações de recebimentos numa única rubrica de caixa, enquanto o mais adequado seria ter sido criada rubricas próprias para as movimentações financeiras, por conta corrente;
- Uma vez adotando o critério de contabilização de contas correntes em rubrica de caixa, saldos negativos seriam normais, uma vez que há limites bancários (cheque especial) que se caracterizam por empréstimos;
- As receitas são provenientes da Secretaria da Educação do Estado de São Paulo e do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, em quase sua totalidade. Tais órgãos públicos somente efetuam pagamento de seus fornecedores via conta corrente, o que foi confirmado junto a extratos do Banco do Brasil;
- Houve falhas no processo de contabilização que culminaram principalmente em não registro contábil de empréstimos tomados, diferenças contabilizadas a menor de recebimentos, transferências recebidas de outras empresas do grupo não contabilizadas e etc.;
- A suposta omissão de receita no auto de infração é menor que as principais entradas nos extratos bancários, e diferença de recebimentos, não contabilizadas;
- Os recebimentos via ordens e depósitos bancários estão coerentes com as receitas declaradas ao fisco através da EFD – Contribuições.
- Diante ao exposto, concluímos e somos de parecer que não há omissão de receita no período de janeiro a junho de 2013, mas erros e falhas de procedimentos contábeis.”

No entanto, o próprio relatório constata que as diferenças se deram por uma série de erros contábeis, portanto, a contabilidade de onde parte o fiscal de fato traz aqueles valores de modo que o leva a concluir pela omissão de receita. Nem todo erro contábil foi apontado e essa contabilidade equivocada levou o Fisco às conclusões obtidas de suas análises, corroboradas pela DRJ.

Portanto, a despeito dos apontamentos feitos no laudo, a contabilidade da empresa estava maculada para fins de consideração dos números que seriam os corretos. Não cabe a reconstrução da Contabilidade por esta julgadora para fins de verificar se todos os números apontados no laudo estão corretos. Além do mais, não há os extratos bancários e outros documentos que o embasem, o que gera dúvidas sobre a própria pertinência das considerações ali efetuadas.

Assim, mantenho o apontamento de omissão de receita.

## 6. Da glosa de créditos de PIS e de COFINS

Além da acusação de omissão de receitas, a autoridade fiscal lavrou autos de infração glosando de créditos de PIS e de COFINS.

De fato, a primeira recorrente, ao aplicar o regime não-cumulativo daquelas contribuições, registrou créditos a partir de valores pagos a pessoas físicas. Tal procedimento, no entanto, foi amparado no entendimento da empresa de que, tratando-se de pessoa jurídica prestadora de serviços de limpeza, cujo principal custo corresponde à folha de salários, o reconhecimento de créditos de PIS e de COFINS sobre tal dispêndio é exigência de eficácia da não cumulatividade daquelas contribuições.

Ela discorre sobre as Leis do PIS/COFINS e sobre a CF/88 para dizer ser possível o direito de, na qualidade de prestadora de serviços de limpeza, calcular créditos de PIS e de COFINS sobre dispêndios na contratação de pessoas físicas, como forma de compensar a majoração de alíquotas trazidas pela lei nº 10.637/02 e pela lei nº 10.833/03.

A legislação que rege o PIS/COFINS estabelece o seguinte: não dará direito a crédito o valor de mão-de-obra pago à pessoa física (art. 3º, §2º, inciso I). Não há exceções na lei relacionadas à atividade da pessoa jurídica ou a quaisquer outras condições da empresa, como pretende defender a empresa ao se classificar como empresa do ramo de limpeza, com predominância de pessoa física, o que lhe daria o direito de tomar créditos decorrentes da contratação de mão de obra.

Não lhe dá. E sobre isso já se manifestou o CARF:

**processo:** 19396.720002/2018-88, 17/11/2020, 1ª Turma, 3ª Câmara, 3ª Seção

**Ementa:** ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014 NÃO CUMULATIVIDADE. CREDITO. FOLHA DE SALÁRIOS. **VEDAÇÃO LEGAL. Não dará direito a crédito o valor de mão-de-obra paga a pessoa física, por expressa vedação legal.** NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. VALE-ALIMENTAÇÃO. VALE-TRANSPORTE. Para fins de cálculo dos créditos de que trata o inciso X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, são considerados os dispêndios com vale-transporte e vale-alimentação, relativos à mão-de-obra empregada nas atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção, não cabendo a apuração de créditos decorrentes destes dispêndios em relação a outras atividades exercidas pela pessoa jurídica.

**Numero da decisão:** 3301-009.153 **Nome do relator:** Marcelo Costa Marques d'Oliveira

**Numero do processo:** 13864.720159/2016-00, 25/09/2019, 2ª Turma, 3ª Câmara, 3ª Seção

**Ementa:** ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2012, 2013 VEDAÇÃO LEGAL À APURAÇÃO DE CRÉDITOS DE DESPESAS COM PESSOAS FÍSICAS E SEUS ACESSÓRIOS. **Por expressa vedação legal, não há direito à apuração de créditos em relação a despesas com pessoas físicas, tais como pagamentos por serviços prestados, ordenados, salários, encargos sociais e trabalhistas.**

**Numero da decisão:** 3302-007.582 **Nome do relator:** RAPHAEL MADEIRA ABAD

**Numero do processo:** 10120.727923/2013-22, 16/12/2021, 2ª Turma, 4ª Câmara, 3ª Seção

**Ementa:** ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2008,2009,2010,2011,2012 RECURSO VOLUNTÁRIO PIS/PASEP. APRESENTAÇÃO DE PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS NÃO CUMULATIVA EM FORMULÁRIO PAPEL. VEDAÇÃO IMPOSTA POR NORMA PIS/PASEP. AQUISIÇÕES DE PESSOA FÍSICA. CRÉDITO. VEDAÇÃO. **De acordo com o disposto no artigo 3º, § 2º, I das Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003, não dará direito a crédito o valor de mão-de-obra paga a pessoa física, assim, por expressa vedação legal, não há direito à apuração de créditos em relação a despesas com pessoas físicas referentes a pagamentos por serviços prestados, ordenados, salários, encargos sociais e trabalhistas.**

Numero da decisão: 3402-009.835 Nome do relator: Não informado

Ante o exposto, nego provimento a este item também.

## 7. Da compensação de valores destacados em nota fiscal – PIS/COFINS

De acordo com a DRJ, *“no presente caso, ficou demonstrado que as fontes pagadoras não informaram em Dirf as retenções alegadas pela impugnante. Mais grave ainda é que não foram apresentados nem os comprovantes anuais de retenção, nem os Darfs correspondentes, únicos documentos que poderiam ser aqui admitidos como prova das retenções, nos termos do art. 31 supratranscrito. Como se vê, a impugnante não se desincumbiu do ônus que lhe competia de comprovar as retenções alegadas. Assim sendo, evidenciada a ilegalidade dos créditos de contribuição para o PIS e Cofins de que se valeu a contribuinte, bem como não tendo sido devidamente comprovada as retenções na fonte que alega ter sofrido, impõe-se manter integralmente os lançamentos de contribuição para o PIS e de Cofins decorrentes da glosa dos referidos créditos e retenções na fonte.”*

Na visão da Recorrente, essas exigências de apresentação de comprovantes de retenção e de guias de recolhimento não poderiam ser oponíveis a ela, já que dizem respeito a documentos emitidos pelas tomadoras.

Além disto, deve-se frisar que as tomadoras que transacionaram com a primeira recorrente são, em sua grande maioria, pessoas jurídicas de direito público, que impõem certas restrições ao acesso a informações pelo jurisdicionado.

De acordo com o CARF:

### Súmula CARF nº 143

#### Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

O comprovante de rendimentos não seria o único documento probatório da retenção na fonte. A empresa deve, contudo, apresentar prova de tributação da receita e de que recebeu os valores líquidos do imposto. Aqui, além de alegações teóricas sobre a responsabilidade da fonte pagadora, a empresa não comprovou por outros meios que houve a retenção, assim, não é possível aceitar seus saldos de imposto retido não comprovados.

## 8. Não caracterização de fraude ou dolo para responsabilização de terceiros

A Recorrente alega que para manter a responsabilização de algumas pessoas, o fiscal considerou a sua conduta como fraudulenta e ilícita. Não haveria fraude porque os fatos que embasaram a acusação foram contabilizados e estão nos livros fiscais. Também não existem indícios de omissões ou ocultações de dados nos autos que indicasse dolo ou sonegação.

Cita trecho da decisão da DRJ: *“Da mesma forma, numa primeira análise, também não se vislumbra a ocorrência de fraude na omissão de receita apurada. Com efeito, a contribuinte não se valeu de nenhum artifício para encobrir o saldo credor de caixa, o qual se achava patente, passível de detecção direta e imediata pela simples observação da escrituração. Tampouco se revelou, na escrituração dos suprimentos de numerário não comprovados pelos*

*sócios, algum ardil ou outra circunstância extraordinária que permitisse considerar tal infração como qualificada. Cabe ainda ponderar que a assertiva fiscal de que tais práticas "denotam a existência de recursos mantidos à margem da escrita contábil", por necessariamente se aplicar a todo e qualquer tipo de presunção legal de omissão de receita, em nada auxilia na tentativa de caracterização da fraude apta a duplicar a multa de ofício". (e-fls. 717)*

Os créditos de PIS/COFINS tomados pela empresa de pessoas físicas podem ser considerados controvertidos, mas não fraudulentos. Igual entendimento se aplica à apuração da COFINS e do PIS, no que se refere a valores destacados supostamente de forma indevida em notas fiscais. Ao emitir as notas fiscais, a primeira recorrente destacou valores a serem retidos pelos tomadores a título de COFINS e de PIS, acreditando ser aplicável o dever de retenção.

Se a própria autoridade fiscal julgadora afastou o instituto da fraude, conforme trecho acima, de acordo com análise minuciosa que tem, tendemos a seguir seu entendimento. Fraude não há que se presumir; deve ser provada com evidências levantadas na fase de apuração dos fatos pelo fiscal, devendo ficar clara na autuação.

Mas a fraude e a multa qualificada não foram afastadas para todas as situações. A autoridade julgadora afastou a fraude para alguns casos e a manteve em outros, de acordo com suas conclusões que trazem planilhas em que relaciona os valores que devem se submeter à multa de 75% e aqueles que devem se sujeitar à multa de 150%. Basicamente, manteve parcialmente as exigências de multa de ofício, reduzindo o seu percentual, de 150% para 75%, relativamente aos fatos geradores ocorridos entre 31/01/2013 e 30/11/2013; manteve integralmente as exigências de multa de ofício de 150% relativamente aos fatos geradores ocorridos entre 31/12/2013 e 31/12/2015. (e-fls 583/584 volume 3). A fraude aqui se refere à interposição de pessoa na sociedade, considerada inapropriada e simulada.

Sobre o valor de crédito PIS/COFINS sobre mão-de-obra tomada de pessoa física foi lançada multa de 150%, mas o julgador a quo entendeu tratar-se de um entendimento sobre a legislação que a Recorrente adotou e não fraude (e-fls. 537). Quanto ao PIS/COFINS retidos na fonte, não haveria má-fé em sua conduta.

Conforme a Recorrente, *"Da mesma forma, numa primeira análise, também não se vislumbra a ocorrência de fraude na omissão de receita apurada. Com efeito, a contribuinte não se valeu de nenhum artifício para encobrir o saldo credor de caixa, o qual se achava patente, passível de detecção direta e imediata pela simples observação da escrituração. Tampouco se revelou, na escrituração dos suprimentos de numerário não comprovados pelos sócios, algum ardil ou outra circunstância extraordinária que permitisse considerar tal infração como qualificada. Cabe ainda ponderar que a assertiva fiscal de que tais práticas "denotam a existência de recursos mantidos à margem da escrita contábil", por necessariamente se aplicar a todo e qualquer tipo de presunção legal de omissão de receita, em nada auxilia na tentativa de caracterização da fraude apta a duplicar a multa de ofício."* (e-fls. 538).

Quanto à existência de interposta pessoa nos quadros da empresa, contudo, reproduz trechos do relatório fiscal sobre as entradas e saídas de sócios da Sete Produtos e Limpeza desde sua constituição, chegando à figura de Cicero Barreto da Silveira. Este, por suas características pessoais e seu histórico (cidadão de baixa escolaridade, originário do agreste do Ceará, passa a ser sócio de uma empresa que, em 2013, faturou R\$ 15 milhões). O Cícero outorga, em out/2013, poderes a Aguinaldo Dolacio de Oliveira para movimentar suas finanças e móveis/imóveis. Uma tentativa de entrega de correspondência a Cicero foi frustrada, pois dado como não conhecido naquele endereço. Por isso, foi considerado interposta pessoa.

E, assim, considerou que a utilização de interposta pessoa no quadro societário da contribuinte, justamente por modificar as características essenciais do fato gerador e impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária das condições pessoais de contribuinte, autoriza a aplicação da multa de ofício em percentual duplicado, nos termos do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Mas a qualificação da multa, a fraude, portanto, deve alcançar apenas as exigências correspondentes aos fatos geradores ocorridos a partir de 16/12/2013, data de assinatura da 11ª alteração do contrato social da contribuinte, por meio da qual Cícero Barreto da Silveira foi formalmente admitido na sociedade.

Considero a análise do julgador da DRJ precisa e adequada aos fatos, por isso, mantenho esse entendimento para afastar as alegações da Recorrente.

### **9. Impossibilidade de responsabilização por caracterização de grupo econômico**

A autoridade fiscal impôs responsabilidade pelo crédito tributário às empresas Sete Serviços Terceirizados, FK's Serviços Terceirizados e LTZ Serviços Terceirizados, ao argumento de que todas elas formariam, com a primeira recorrente, um grupo econômico de fato.

E cita os seguintes trechos da decisão anterior:

"Os impugnantes se queixam, de início, que essas três pessoas jurídicas autuadas como responsáveis "não foram chamadas ao procedimento de fiscalização".

Entretanto, os procedimentos de fiscalização e de lançamento não são informados pelo princípio do contraditório. Trata-se, em verdade, de procedimentos inquisitoriais, que têm finalidade apenas instrutória. Tanto é assim que, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, a fase litigiosa do procedimento só se instaura com a impugnação da exigência. Portanto, o ato de lançamento não pressupõe intimação prévia nem mesmo do contribuinte, muito menos dos responsáveis, podendo ser validamente efetuado apenas com base em dados de que já dispuser a autoridade lançadora ou prestados por terceiros.

Por conseguinte, e ao revés do que defendem os impugnantes, não há nenhum "vício no processo de constituição do crédito tributário que impede a responsabilização daquelas empresas".

Note-se que o primeiro elemento a sustentar a tese do autuante, de que se trata de um grupo econômico, é o exercício da administração das pessoas jurídicas por membros de um mesmo núcleo familiar. Nessa linha, ele descreve, inicialmente, a existência de quadros societários formados pelas mesmas pessoas físicas ou seus parentes [...]

.....

Todavia, não há dúvida de que o autuante demonstrou, a contento, que a administração das pessoas jurídicas em questão estava sendo de fato exercida pelos irmãos Ricardo Dolácio de Oliveira e Aguinaldo Dolácio de Oliveira, por vezes compartilhada com Marlova Quioca, cônjuge de Ricardo Dolácio de Oliveira.

.....

Outro elemento a escorar a tese do autuante é a coincidência, semelhança e complementaridade existentes entre os objetos sociais e atividades das pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico, sempre relacionados à prestação de serviços, o que foi devidamente demonstrado[...]

.....

O autuante também ressaltou que as empresas mencionadas se utilizaram dos serviços dos mesmos profissionais contábeis, inclusive como procuradores perante a RFB[...] Os impugnantes, por seu turno, objetam que "a autoridade fiscal não demonstra a chamada confusão patrimonial", argumentando que "as empresas arroladas possuem cada qual patrimônio próprio, exercendo atividades de forma independente" e "contando cada qual com centenas de empregados e apresentando dados econômicos relevantes."

Contudo, a verdade é que o autuante logrou comprovar com êxito a ocorrência de confusão patrimonial e operacional entre tais empresas, integrantes do autodenominado grupo G7, com destaque para o fato de suas atividades, intrinsecamente interligadas, terem se concentrado em um único estabelecimento, além de ter sido constatado o compartilhamento entre elas de veículo, a utilização de endereços residenciais de pessoas físicas e endereço de clínica de estética como domicílios tributários de empresas, a ausência de alvarás municipais de funcionamento, e, ainda, a tentativa de ludibriar a fiscalização para evitar a baixa de ofício da inscrição no CNPJ, tudo minuciosamente detalhado no relatório fiscal [...]

Como se vê, a existência do grupo econômico de fato se acha devidamente caracterizada pelos elementos acima expostos, tendo sido evidenciado o exercício da administração das pessoas jurídicas por membros de um mesmo núcleo familiar, a coincidência, semelhança e complementaridade existentes entre os seus objetos sociais e atividades exercidas, a utilização dos serviços dos mesmos profissionais contábeis, inclusive como procuradores perante a RFB, e, sobretudo, a ocorrência de confusão patrimonial e operacional entre essas empresas.”

Na ótica da Recorrente, as empresas chamadas à lide não tem nenhuma relação com o ilícito supostamente praticado (omissão de receita). Ademais, não haveria nenhuma irregularidade na formação de um grupo econômico, a menos que cometesse irregularidades.

E as empresas tidas como do mesmo grupo econômico não foram chamadas à fiscalização, sendo esse um requisito de validade para sua inclusão no polo passivo da ação, segundo a Recorrente. Também não se provou a confusão patrimonial.

A Recorrente estaria regular perante o FGTS e teria firmado contratos regulares com o poder público. A Sete Serviços teria 409 empregados, estando também regular perante o FGTS e também tendo contratos firmados com o poder público.

A empresa FK'S Limpeza e Conservação, por sua vez, provou possuir 763 empregados, sendo absolutamente regular perante o FGTS. Da mesma forma, trata-se de empresa que presta serviços a órgãos públicos, com os quais tem contratos regularmente firmados.

Já a empresa LTZ Serviços Terceirizados demonstrou possuir 353 empregados, estando absolutamente regular perante o FGTS. A empresa LTZ Serviços Terceirizados, também, mantém diversos contratos firmados com órgãos públicos.

De acordo com a Recorrente, *“Assim, vê-se que o conjunto arrolado pela autoridade fiscal e ratificado pela autoridade julgadora é composto por empresas que, mesmo pertencendo a pessoas físicas com relação de parentesco, existem de fato, contando cada qual com centenas de empregados e apresentando dados econômicos relevantes. Não há prova, portanto, de confusão patrimonial a autorizar a caracterização de grupo econômico.”* (e-fls. 726)

Para a empresa, mesmo que existisse grupo econômico, não se poderia comprovar a responsabilidade solidária das empresas. Isso porque, como exposto acima, não se poderia afirmar a existência de fraude, quer na acusação de omissão de receitas, quer na glosa de créditos e de retenções de COFINS e de PIS. Daí que inaplicável o inciso I do artigo 124 do Código Tributário Nacional. A autoridade julgadora, por sinal, tal qual a autoridade fiscal, não explica nem prova qual seria o “interesse comum” das empresas a justificar a aplicação daquele dispositivo.

De acordo com o CARF:

**Numero do processo:** 10670.722620/2018-00, 20/07/2021, 3ª Turma, 3ª Seção CSRF

**Ementa:** ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2006, 2007 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. INTERESSE COMUM. A comprovação da existência de grupo econômico irregular, aliada à prática de sonegação de tributos, atraem a aplicação da responsabilidade solidária dos participantes do grupo por interesse comum nas operações das quais decorrem os fatos geradores dos tributos devidos, nos termos do artigo 124, inciso I do CTN.

**Numero da decisão:** 9303-011.576

**Nome do relator:** RODRIGO DA COSTA POSSAS

No caso, pelas características descritas pela DRJ (confusão patrimonial e operacional entre tais empresas, suas atividades estarem intrinsecamente interligadas, terem se concentrado em um único estabelecimento, além de ter sido constatado o compartilhamento entre elas de veículo, a utilização de endereços residenciais de pessoas físicas e endereço de clínica de estética como domicílios tributários de empresas, a ausência de alvarás municipais de funcionamento, administração pelas mesmas pessoas físicas) pode-se concluir que formaram um grupo econômico. Ainda que apenas a Sete Produtos e Limpeza tenha atuado para a concretização do fato gerador, as demais empresas se beneficiaram jurídica e economicamente dos resultados apurados pela Recorrente e tinham interesse nesse resultado.

Reitero, portanto, a análise feita pela DRJ sobre os vínculos a serem mantidos ou afastados neste caso:

- manter os vínculos de responsabilidade solidária de Sete Serviços Terceirizados Eireli, de FK'S Limpeza & Conservação Eireli e de LTZ Serviços Terceirizados Eireli relativamente a todo o crédito tributário remanescente;
- manter os vínculos de responsabilidade solidária de Ricardo Dolácio de Oliveira e de Aguinaldo Dolácio de Oliveira relativamente ao crédito tributário decorrente dos fatos geradores ocorridos entre 31/12/2013 e 31/12/2015 (fatos geradores em relação aos quais se manteve a multa de ofício de 150%);
- afastar os vínculos de responsabilidade solidária de Ricardo Dolácio de Oliveira e de Aguinaldo Dolácio de Oliveira relativamente ao crédito tributário decorrente dos fatos geradores ocorridos entre 31/01/2013 e 30/11/2013 (fatos geradores em relação aos quais se reduziu a multa de ofício para 75%);
- afastar os vínculos de responsabilidade solidária de Marlova Quioca, de KR14 Participações Ltda - ME, de Roberta Silva Jorge, de Cícero Barreto da Silveira, de Renê Dolácio Metroviche, de Carlos César Sgarbi Pino, de Herivaldo Menezes de Santana, e de Menezes & Sgarbi Assessoria Contábil Ltda - EPP relativamente a todo o crédito tributário objeto deste processo.

## **10. Impossibilidade de responsabilização de pessoas físicas**

Não haveria que se falar que o crédito tributário constituído decorre de atuação ilícita de sócios ou administradores. Mesmo diante da inexistência de qualquer conduta ilícita, a autoridade julgadora, comungando das conclusões do “Relatório Fiscal”, manteve a atribuição de responsabilidade pessoal em desfavor de Ricardo Dolácio de Oliveira e Aguinaldo Dolácio de Oliveira.

Entendeu a autoridade julgadora que deveria ser mantida a responsabilização pessoal de Ricardo Dolácio de Oliveira em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 16/12/2013, já que, supostamente, houve a utilização de pessoa interposta para finalidade ilícita.

A autoridade julgadora manteve os fundamentos do “Relatório Fiscal”, sob a alegação de que a responsabilização de Aguinaldo Dolácio de Oliveira se justificaria, vez que, ainda que não atuasse formalmente em cargo de direção, estaria exercendo, na prática, oculta direção da empresa, como supervisor administrativo.

Na ótica da Recorrente, contudo, *“a incidência do artigo 135 do CTN, como já dito anteriormente, exige que o crédito tributário decorra de atuação ilícita de terceiros. Mais: exige que decorra de uma atuação ilícita e dolosa.”*

Além de considerar que não houve dolo na conduta da empresa e dos sócios, a Recorrente destaca que o laudo de fls. 10562/10584 prova que não houve omissão de receita, mas erro na sua contabilidade.

Deve ser mantido o entendimento da DRJ, a meu ver. Tanto o sr. Ricardo quanto o Sr. Aguinaldo participam da administração da empresa, ainda que de forma velada, mostrando seu comprometimento com os fatos ora narrados. Na interposição de pessoas, a partir de dez/2013, o Sr. Ricardo fica sendo o administrador de fato e isso se mostra pelos documentos de ações dele acostados aos autos. Como bem enquadra a DRJ, o Sr. Aguinaldo fica como um supervisor administrativo durante todo o período, mas é certo que jamais se afastam da empresa.

Pelo exposto, mantêm-se as pessoas físicas mencionadas no polo passivo.

## **11. Insubsistência de multa qualificada**

A manutenção parcial da multa qualificada lastreou-se na suposta participação de Cícero Barreto da Silveira como pessoa interposta de Aguinaldo Dolácio de Oliveira, na empresa Sete Produtos e Limpeza Ltda. Pelo reafirmado em decisão, Cícero Barreto da Silveira teria atuado como instrumento de dissimulação da real propriedade de bens e direitos de Aguinaldo Dolácio de Oliveira, com intuito de “blindar o patrimônio” deste e da empresa.

Para a Recorrente, não merece prosperar a tese do Fisco corroborada pela DRJ, que ainda excluiu parte da multa qualificada.

Em primeiro lugar, porque, a acusação de omissão de receitas ou de pagamento a menor de PIS e de Cofins, no presente caso, não poderia ser associada a qualquer conduta que denotasse fraude ou dolo. Ademais, não haveria prova de que Cícero Barreto da Silveira teria sido interposta pessoa. E mais: não haveria qualquer indício de que teria havido o uso de interposição de pessoa para “blindagem patrimonial”.

Conforme comentado em tópico anterior, a multa qualificada não foi aplicada sobre a glosa de crédito de PIS/COFINS nem sobre valores retidos e não comprovados. A multa foi aplicada em caso que se considerou como fraude, ou seja, a interposição de pessoa nos quadros societários a partir de dez/2013.

Dadas as descrições da DRJ de como se concluiu que o sr. Cicero era interposta pessoa, dadas suas características pessoais, a procuração existente, considero correta a

qualificação da multa para esse aspecto da autuação. Assim, o que foi mantido a 150% pela DRJ deve ser mantido pelo CARF.

## **12. Responsabilização considerando o Recurso de Ofício**

Recurso de Ofício solicita o retorno dos terceiros excluídos pela DRJ como responsáveis pelas infrações do auto de infração (escritório de Contabilidade Menezes & Sgarbi Assessoria Contábil Ltda, de Carlos César Sgarbi Pino e Herivaldo Menezes de Santana, sócios do escritório; Marlova Quioca, KR14 Participações Ltda - ME, Roberta Silva Jorge, Cícero Barreto da Silveira e Renê Dolácio Metroviche.)

Conforme exposto anteriormente, no meu entendimento deve ser afastado o vínculo das pessoas físicas e jurídicas acima mencionadas, em linha com a decisão da DRJ.

## **13. Exceção de Competência – Análise do Crédito Tributário de PIS/COFINS**

Os autos de infração ora tratados trouxeram, além do IRPJ e da CSLL, lançamentos de PIS/COFINS comentados nos tópicos 4, 6 e 7.

Uma questão de ordem foi suscitada pelo conselheiro Wilson Kazumi Nakamura, tomando por base o disposto no Anexo II do Regimento Interno do CARF que trata da competência das Seções de Julgamento. De acordo o artigo 2º, a 1ª Seção seria competente para julgar IRPJ, CSLL e IRRF, sendo que os demais tributos, inclusive PIS/COFINS, seriam de competência dessa Seção apenas quando reflexos do IRPJ, **formalizados com base nos mesmos elementos de prova.**

O PIS e a COFINS devem, em regra, ser julgados pela 3ª Seção nos demais casos.

Após discussão promovida pela Turma sobre o julgamento das questões de PIS/COFINS trazidas nos autos, a maioria concluiu por julgarmos as duas questões envolvendo PIS/COFINS neste mesmo momento, em razão da conexão destes com as análises que já vinham sido feitas no contexto do IRPJ. Os anos de 2014, 2015 – em que se analisou PIS/COFINS – eram decorrência das análises de IRPJ feitas sobre o ano de 2013. Os mesmos elementos de prova foram considerados, cada qual para o seu caso: no caso do IRPJ para omissão de receita e no caso do PIS/COFINS para a glosa de crédito e a retenção na fonte.

Em razão dessa continuidade temática e visando a otimização processual, solicitada pela Recorrente judicialmente, inclusive, a Turma optou por antecipar as conclusões e julgar o processo na sua integralidade, incluindo as questões de PIS/COFINS, o que em nada prejudicou as partes, mas, ao contrário, tornou mais célere o desfecho desse processo.

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, não lhe dar provimento. O mesmo se aplica ao Recurso de Ofício, conheço-o, mas não lhe dou provimento.

(documento assinado digitalmente)

Viviani Aparecida Bacchmi

## Declaração de Voto

Em razão da questão de ordem suscitada de ofício pelo ilustre Conselheiro Wilson Kazumi Nakamura, durante a sessão de julgamento do presente processo, controverteu-se a eventual necessidade de *declinação de competência* do julgamento à 3ª Seção do CARF, porquanto os autos de infração relacionados aos anos-calendários de 2014 e 2015 terem como objeto a glosa de créditos de PIS e COFINS e ausência de comprovação de retenção dos mesmos.

Assentou-se no Colegiado o entendimento majoritário, ora manifestado nesta declaração de voto, de que a matéria há de ser julgada pela 1ª Seção, porquanto a fiscalização originou-se de auditoria sobre omissão de receita da qual gerou a cobrança de IRPJ referente ao ano-calendário de 2013, posteriormente complementada com os dois exercícios seguintes e que culminaram com a cobrança do PIS/COFINS.

Com efeito, o Regimento Interno do CARF, aprovado pela PORTARIA MF Nº 343, de 09 de junho de 2015, disciplina que “à 1ª (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), **quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova**” (art. 2º, IV).

Vê-se dos autos que a controvérsia originária que subjaz à fiscalização consolidou-se em torno do IRPJ de 2013, reverberando em anos seguintes e alcançando o PIS e a COFINS (2014/2015), de forma que o Colegiado entendeu que se trata de matéria reflexa, a ensejar a competência de julgamento pela 1ª Seção do CARF.

Some-se a isso o fato do contribuinte não questionar, em momento algum – nem mesmo durante a sessão de julgamento –, a competência reflexa deste Colegiado, havendo, inclusive, **ingresso com ação judicial e obtido decisão favorável para que o processo fosse julgado nas condições atuais**, como forma de agilizar a regularização do arrolamento de seus bens que demandava apreciação célere da matéria.

O processo é instrumento, não serve como um fim em si mesmo, razão pela qual o atendimento ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade – e aqui atendidos os requisitos da necessidade, adequação e justiça estrita – exige dar máxima eficácia aos comandos constitucionais e julgar eficientemente o processo nesta reunião de julgamento.

Assim, atendendo ao princípio da instrumentalidade das formas, da eficiência, do formalismo moderado, da proporcionalidade e da razoabilidade, somados ao fato da existência de ação judicial que determina a imediata apreciação do processo a pedido do contribuinte – o qual jamais controvertera eventual incompetência do Colegiado e estava presente à Sessão sem opor resistência à realização do julgamento, ao contrário, requestava-o judicialmente –, entendeu a Turma que a matéria dos autos era reflexa do IRPJ, portanto, de competência plena da 1ª Sessão do CARF.

Registre-se, ao final, que o julgamento dá cumprimento ao comando expresso no art. 2º do RICARF, sendo esse o fundamento legal que autoriza o conhecimento da matéria.

Ante o exposto, afasto a questão de ordem do ilustre Conselheiro proponente, para reconhecer a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário e Recurso de Ofício, sendo essa a posição majoritária da Turma de Julgamento.

**Fredy José Gomes de Albuquerque**