



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10872.720001/2021-00
ACÓRDÃO	1301-007.853 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MC RIO ASSESSORIA E CONSULTORIA EM PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2016

NULIDADE. AUSÊNCIA DE DISPONIBILIZAÇÃO DA ÍNTEGRA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Ausente a efetiva comprovação da falta de disponibilização da íntegra do Processo Administrativo no sistema e-Processo, deve ser rejeitada a alegação de nulidade. Recorrentes que apresentaram suas defesas administrativas questionando de forma pormenorizada a autuação fiscal, não tendo sido demonstrado qualquer prejuízo à ampla defesa ou ao contraditório.

NULIDADE. IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA CONCOMITANTE À PESSOA JURÍDICA E ÀS PESSOAS FÍSICAS. IMPROCEDÊNCIA.

A imputação de responsabilidade tributária com fundamento no art. 135, III, do Código Tributário Nacional não exclui a pessoa jurídica do polo passivo da obrigação tributária. Aplicação da Súmula Carf nº 130.

NULIDADE. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO ADEQUADA NA IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Presente a descrição dos fatos e o enquadramento legal da responsabilidade tributária, com a exposição dos pressupostos fáticos e jurídicos, não há que se falar em nulidade. Correção ou não da fundamentação aplicada diante dos fatos narrados que constitui questão de mérito.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016

OMISSÃO DE RECEITAS. CONFRONTO ENTRE AS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA E OS REGISTROS CONTÁBEIS. PROCEDÊNCIA DA INFRAÇÃO.

Divergência entre os valores totais de venda das Notas Fiscais de Saída e as receitas contabilizadas. Ausência de justificção adequada da diferença por parte do sujeito passivo. Procedência da infração.

OMISSÃO DE RECEITA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE COMPRAS. PROCEDÊNCIA DA INFRAÇÃO.

Verificada a falta de escrituração de pagamentos, deve ser aplicada a presunção de receita prevista no art. 40 da Lei nº 9.430/1996, reproduzido no art. 281, II, do RIR/99. Ausência de demonstração, pelo sujeito passivo, da referida ausência de escrituração ou da inexistência de impacto fiscal. Procedência da infração.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2016

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar na existência de interesse comum, para fins de aplicação do art. 124, I, do CTN, quando não for demonstrada a participação direta ou indireta do responsabilizado na ocorrência do fato gerador. Interesse jurídico que não se confunde com o meramente econômico. Existência de grupo econômico que é insuficiente para caracterizar a responsabilidade tributária. Ausência de prova da ocorrência de fraude, dolo ou simulação.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

A responsabilidade tributária com fundamento no art. 135, III, do CTN depende da descrição de condutas dos administradores que demonstrem o dolo de infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos. A mera condição de sócio administrador e a falta de recolhimento dos tributos pela pessoa jurídica são insuficientes para caracterizar a responsabilidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em dar parcial provimento aos recursos (i) por unanimidade de votos,

para (i.1) cancelar a qualificação da multa de ofício, reduzindo a penalidade ao patamar ordinário de 75% e (i.2) em relação a todas infrações, cancelar a responsabilidade tributária atribuída às pessoas jurídicas Acqua Viva Comercio Internacional Ltda., Mont Serrat Investimentos Ltda., Resolve Cobranças Administrativas Ltda. e Setel Serviços Terceirizados Ltda. e às pessoas físicas Leopoldo José Cabral e Roseli Kovalski Cabral; e (ii) por maioria de votos, em manter a responsabilidade de A.L.P.I. Rio Frigorifico Eireli somente quanto à segunda infração, “omissão de receita caracterizada pela não contabilização de custos”, vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza e Eduarda Lacerda Kanieski, que cancelavam a responsabilidade em todas as infrações.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Igaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto[a] integral), Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recursos Voluntários interpostos por MC RIO ASSESSORIA E CONSULTORIA EM PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA. (fls. 4.987/5.015), ACQUA VIVA COMERCIO INTERNACIONAL LTDA. (fls. 5.027/5.039), A.L.P.I. RIO FRIGORIFICO EIRELI (fls. 5.042/5.054), MONT SERRAT INVESTIMENTOS LTDA. (fls. 5.057/5.069), RESOLVE COBRANÇAS ADMINISTRATIVAS LTDA. (fls. 5.072/5.084), LEOPOLDO JOSÉ CABRAL (fls. 5.087/5.100), ROSELI KOVALSKI CABRAL (fls. 5.103/5.116) e SETEL SERVIÇOS TERCEIRIZADOS LTDA. (fls. 5.119/5.132) em face de acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 (DRJ01) que julgou improcedentes as Impugnações apresentadas, mantendo o crédito tributário cobrado.
2. Referido crédito tributário decorre de Autos de Infração (fls. 4.679/4.733) lavrados para exigir IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins do ano-calendário de 2016 da contribuinte MC RIO ASSESSORIA E CONSULTORIA EM PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA., em função das seguintes infrações: (i) omissão de receita caracterizada pela falta ou insuficiência da contabilização, (ii) omissão de receita caracterizada pela não contabilização de custos, (iii) omissão de receita caracterizada pela

manutenção de passivo fictício e (iv) glosa de custos não comprovados. Os valores foram acrescidos de juros de mora e multa de ofício qualificada.

3. A Fiscalização também imputou responsabilidade tributária às pessoas jurídicas ACQUA VIVA COMERCIO INTERNACIONAL LTDA., A.L.P.I. RIO FRIGORIFICO EIRELI, MONT SERRAT INVESTIMENTOS LTDA., RESOLVE COBRANÇAS ADMINISTRATIVAS LTDA. e SETEL SERVIÇOS TERCEIRIZADOS LTDA., com fundamento no art. 124, I, do Código Tributário Nacional, bem como às pessoas físicas LEOPOLDO JOSÉ CABRAL e ROSELI KOVALSKI CABRAL, neste caso com base no art. 135 daquele diploma normativo.

4. Por bem sintetizar as razões da autuação, adoto parte do relatório presente no acórdão recorrido:

A - DO PROCEDIMENTO FISCAL

Reporto-me ao Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 4643 a 4670, no qual o agente fiscal detalha todo o procedimento adotado durante os trabalhos de auditoria, que, ao final, resultou nos presentes lançamentos.

Do referido TVF, parte integrante dos autos de infração, destacam-se as seguintes e mais relevantes informações prestadas pela autoridade fiscal.

A Fiscalizada optou pelo regime de tributação do IRPJ na modalidade Lucro Real.

Informa a Fiscalização intimou/reintimou a Interessada requerendo documentos/esclarecimentos, entretanto, deparou-se com a insuficiência de informações prestadas pela contribuinte e a procrastinação dos atendimentos aos Termos de Intimação, a despeito do acolhimento de todas as solicitações de prorrogações de prazo no extenso curso da Auditoria.

Considerou a contabilidade entregue e baixada no sistema SPED, relatórios administrativos e extratos bancários incompletos entregues pelo contribuinte no curso da fiscalização. Utilizou as notas fiscais eletrônicas emitidas pelos contribuintes envolvidos nas operações devido a sua obrigatoriedade legal de emissão e a sua necessidade para o transporte/transferências das mercadorias.

Tendo em vista a análise de toda a documentação mencionada, movimentação financeira, confusão patrimonial causada pela extensa quantidade de operações entre empresas do grupo econômico, considerou os fatos contábeis escriturados na escrita contábil que estavam em consonância com as notas fiscais emitidas eletronicamente (NFe).

Conforme descrito nos itens 3 e 31 do TVF (fls. 4643 e 4654), a Fiscalizada não apresentou justificativas para as diferenças auditadas entre a Receita Bruta declarada de R\$ 81.137.936,37 no SPED/ECD e as informações do SPED/Notas Fiscais eletrônicas de R\$ 83.373.243,25 (excluídas notas fiscais canceladas e congêneres). Assim, efetuou a glosa nos meses de janeiro, março, setembro e dezembro do ano-calendário de 2016, a título de omissão de receitas, conforme quadro abaixo:

meses	Nfe	ECD	Valores Omitidos
jan/16	9.099.530,54	8.944.956,24	154.574,30
mar/16	8.869.591,93	7.396.122,40	1.473.469,53
set/16	5.952.934,38	5.754.694,32	198.240,06
dez/16	7.987.641,10	7.573.365,89	414.275,21

Os registros contábeis no sistema SPED/Contábil que não foram considerados confiáveis, dada a inconsistência dos dados confrontados entre os lançamentos contábeis (ECD) e notas fiscais eletrônicas emitidas (NFe), foram desconsiderados, tendo em vista a grande confusão patrimonial entre as empresas envolvidas nas transações comerciais e econômicas, integrantes grupo econômico, entre fornecimento de produtos (ACQUA), depósito fechado de produtos (ALPI) e cobranças administrativas (RESOLVE), devidamente identificados no TVF.

Verificou, também, que as informações prestadas através de relatórios administrativos entregues pelo fiscalizada, apresentam diversas inconsistências. A movimentação bancária informada e entregue pela Fiscalizada, referente aos Banco Santander e Banco Itaú, ambas incompletas relativamente ao ano-calendário de 2016, não serviram para a Auditoria Fiscal, diante da impossibilidade de identificação de forma individualizada do pagamento aos diversos fornecedores, pois o contribuinte implantou um mecanismo de pagamento para empresas não pertencentes ao grupo econômico, através da empresa de pagamentos e cobranças administrativas, RESOLVE COBRANÇA ADMINISTRATIVAS, CNPJ 16.742.103/0001-67, integrante do grupo econômico.

Assim, procedeu à constituição do crédito tributário, calculado pelas diferenças apuradas durante o procedimento fiscal e devido à ausência de respostas esclarecedoras e documentação comprobatória por parte da fiscalizada que justificasse as divergências identificadas. De acordo com o quadro a seguir, apurou os valores a serem lançados por via indireta, através dos documentos fiscais (NFe) de emissão obrigatória para toda saída a qualquer título, indispensável ao acompanhamento (movimentação) das mercadorias. Os lançamentos contábeis, demonstrado a seguir são a conclusão da auditoria em estoques descritas em detalhes nos itens 11 a 35 do TVF:

4º TRIMESTRE

Mercadorias para Revenda (290)		Depósito Fechado (295)	
EINICIAL	31.270.356,49	EINICIAL	2.179.369,95
COMPRAS	16.375.069,75	Remessas (CFOP 5905)	16.038.539,56
CMV	11.213.144,72	CMV	19.657.473,43
Remessas (CFOP 5905)	16.038.539,56	Retorno (CFOP 1906)	8.284.913,07
Devolução compra (6202)	55.988,01	Retorno (CFOP 5906)	13.291.685,05
Bonific (CFOP 5910/6910)	23.140,70	Saldos totais (a) e (b)	18.217.909,51
Retorno (CFOP 1906)	8.284.913,07	Saldo Credor (d) =(a)-(b)	-23.016.162,04
Retorno (CFOP 5906)	13.291.685,05	EFINAL (SPED ECD) (e)	-3.542.322,00
Saldos totais (a) e (b)	69.222.024,36	AJUSTES (f) = - (e)+(d)	-26.558.484,04
EFINAL (c) = (a) - (b)	41.891.211,37		
AJUSTES (f) = Dep.Fechado	-26.558.484,04		
EFINAL (SPED ECD) (d)	-392.588,83		
OMISSÃO DE COMPRAS	14.940.138,50		
(g) = (c) - (f) - (d)			

De acordo com os itens 24 a 29 do TVF, identificou, no razonete acima reproduzido, que o valor de R\$ 19.657.473,43 foi lançado a crédito na conta corrente Depósito Fechado, a título de Custo das Mercadorias Vendidas, gerando um saldo credor na referida conta corrente.

De maneira que concluiu a Omissão de Compras na quantia de valor de R\$ 14.940.138,50. A escrituração deve abranger todas as operações relativas ao exercício da empresa. Ou seja, as compras não escrituradas constituem irregularidades tanto à legislação empresarial quanto à tributária. A caracterização da infração decorrente da omissão de compras ocorreu, portanto, por via indireta e tipificação da omissão de receitas se dá por presunção legal, nos termos do art. 40 da Lei nº 9.430/96 e do inc. II do art. 281 RIR/99, qual seja, a não escrituração de pagamentos efetuados relativo às compras.

Conforme descrito nos itens 30 e 31 do TVF, a Fiscalizada devidamente intimada não respondeu aos questionamentos nem apresentou documentação comprobatória, motivo pelo qual a Autoridade Fiscal procedeu ao lançamento tributário, por ausência de esclarecimentos quanto ao lançamento contábil nos referidos itens como “Pagamento a prestadores de serviços” no valor de R\$ 19.000.000,00, ocorrido em 31/12/2016; e a outro lançamento, em 31/12/2016, a título de “Pagamento a fornecedores” no valor de R\$ 9.408.111,35, não identificado nos relatórios administrativos entregues durante a Fiscalização.

A empresa limitou-se a repetir a alegação de que a RESOLVE COBRANÇAS ADMINISTRATIVAS, integrante do grupo econômico da Fiscalizada, situada no mesmo endereço cadastral, Rua Ministro Mavigner 180, era quem tinha as informações, mas que não teve tempo hábil para reuni-los. Destaca que todas as vezes em que foram solicitadas prorrogações de prazo, as dilações para atendimento aos Termos de Intimação foram concedidas sem restrições. Pelas características dos lançamentos contabilizados em 31/12/2016, alta monta, presumiu-se que tenha sido realizado a empresas integrantes do grupo econômico, restando saber se há causa para tais pagamentos. Assim, sem a entrega de documentação comprobatória, lançou com base no art.289 do RIR/99, a título de Custos de Aquisição de Bens e Serviços no valor total de R\$ 28.408.111,35, conforme o Razão a seguir:

Razão

Nome: MC RIO COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA
 CNPJ: 20.239.479/0001-20
 Conta: 775 - Fornecedores a Pagar

Data	Cód. Cta	Conta	D/C	Valor	Histórico
31/12/2016	775	Fornecedores a Pagar	D	19.000.000,00	pgto prestadores de serviços
31/12/2016	44	Banco Santander	C	19.000.000,00	pgto prestadores de serviços
31/12/2016	775	Fornecedores a Pagar	D	9.408.111,35	pgto fornecedores
31/12/2016	42	Banco Itau S/A.	C	9.408.111,35	pgto fornecedores

De acordo com o descrito nos itens 32 a 34 do TVF, na conta Fornecedores a Pagar (775), foi identificado lançamento a débito na conta Depósito Fechado ou

Armazém Geral (295), empresa A.L.P.I. RIO FRIGORÍFICO, integrante do grupo econômico, sem explicação plausível pela Fiscalizada nem a contrapartida a comprovar os pagamentos efetivados, mesmo após Intimação para esclarecimentos. Cabe ressaltar que a Fiscalizada não tem uma relação comercial de aquisição/fornecimento de produtos para revenda com o referido Depósito, conforme registrado no demonstrativo reproduzido abaixo:

Razão

Nome:	MC RIO COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA				
CNPJ:	20.239.479/0001-20				
Conta:	775 - Fornecedores a Pagar				
Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
31/12/2016	295	Depósito Fechado ou Armazém Geral	D	3.542.322,00	Ajuste
31/12/2016	775	Fornecedores a Pagar	C	3.542.322,00	Ajuste

Assim, o Auditor-Fiscal glosou a Fiscalizada pelo lançamento indevido e não comprovado, sendo assim, caracterizado como Passivo fictício, no valor de R\$ 3.542.322,00, de acordo com o inc. III do art. 281 RIR/99, tendo em vista a ausência de documentos fiscais e financeiros que justifiquem tal registro contábil. Ressalta que o respectivo lançamento contábil corrobora a confusão patrimonial existente entre as empresas do constatado grupo econômico e presente no mesmo endereço cadastral, uma vez que o Depósito Fechado representa a empresa pertencente ao referido grupo, A.L.P.I. RIO FRIGORÍFICO.

Relata que em resposta à Intimação, em 10/12/20, o contribuinte respondeu:

“Informamos que os valores lançados acima no SPED foram lançados de forma global e complementar aos demais lançamentos efetuados nas contas no ano de 2016 não vinculados a documentos individualizados visando ajustar o saldo no balanço. Assim para melhor esclarecimento segue em anexo extrato das operações com fornecedores e os respectivos pagamentos por banco.

Resumo de pagamentos a fornecedores por Banco, CONFORME Relatório Administrativo entregue:

BANCO 42 ITAU (MC RIO) PAGAMENTOS A FORNECEDORES EM 2016	3.310.399,10
BANCO 44 SANTANDER (MC RIO) -PAGAMENTOS A FORNECEDORES EM 2016	6.639.582,46
BANCO 36 SANTANDER 2016 –(RESOLVE)PAGANDO FORNECEDORES DA MC RIO	37.565.567,40
BANCO 43 ITAU - 2016 – (RESOLVE) PAGANDO FORNECEDORES DA MC RIO	26.424.381,68
TOTAL	73.939.930,64

Conforme informado na intimação anterior a empresa adquiriu de fornecedores o valor de 61.735.802,69 lançados de forma resumida no SPED e baixados em parte também de forma resumida pelos lançamentos acima”

Registra que intimada diversas vezes, a Fiscalizada insistiu em não apresentar a contabilidade de forma sistemática, cronológica, respeitando os princípios contábeis e formalidades intrínsecas, ao não apresentar as contas de compras e pagamentos aos fornecedores de ordem individualizada, cronológica e de maneira

possível a realizar uma conciliação contábil com a contabilidade escriturada via sistema SPED entregue ao Fisco Federal.

Ainda em relação ao grupo econômico a empresa Fiscalizada não apresentou/justificou os pagamentos realizados para aquisição de mercadorias e/ou pagamento de serviços prestados junto à empresa ACQUA VIVA, de forma possível a identificar as operações de aquisição de forma individualizada, bem como seus respectivos pagamentos, nem através de notas fiscais emitidas, nem pelos registros contábeis, nem pelos extratos bancários, tornando impossível uma conciliação entres os documentos fiscais, dados e controles contábeis.

Intimada, a Fiscalizada apresentou um relatório administrativo no qual deveria ser possível identificar transferências bancárias realizadas nas contas bancárias da fiscalizada nos bancos Itaú (ag.8969 / cc 13.069-2) e Santander (ag.4180 / cc 13000.742-6).

Na resposta, o contribuinte justificou:

“Assim para Resposta ao solicitado na nova intimação informo o seguinte:

- Nos extratos Bancários em anexo as operações de pagamentos e transferências não estão individualizadas, demonstram de maneira globalizada sob um mesmo Título Diversos pagamentos e recebimentos (Pagamentos a Fornecedores)

-Informo ainda que por força do contrato de prestação de serviços de contas a pagar com a empresa Resolve cobranças, vide anexo, a mesma era quem promovia os pagamentos das contas a pagar da empresa MC RIO que por sua vez transferia os valores que recebia de suas vendas para a empresa Resolve cobranças para que a mesma fizesse os pagamentos dos fornecedores e Prestadores de Serviços através de transferências para abatimento em conta corrente ou pagamento de título”

Através dos relatórios administrativos entregues, a Autoridade Fiscal identificou, conforme informações que compunham no referido documento que as contas nos Bancos Santander (44) e Itaú (42), intituladas “Filial 53, Conta 100001 – Compra de Mercadoria a Prazo e Conta 100018 Adiantamento Fornecedores Mercadorias Revenda” eram utilizadas somente para pagamentos a um (01) fornecedor, ACQUA VIVA COMÉRCIO INTERNACIONAL, empresa integrante do grupo econômico, e um dos principais fornecedores de mercadorias.

Destaca-se que, diferentemente da resposta entregue pelo contribuinte, e conforme com o quadro resumo que segue mais adiante, o valor referente à aquisição de mercadorias da empresa ACQUA VIVA (único fornecedor no relatório Bco Itaú – 42 e Santander - 44), é de R\$ 2.339.844,35 e não de R\$ 3.310.399,10 no Banco Itaú, e de R\$ 4.860.425,68 em vez de R\$ 6.639.582,46) e no Banco Santander, devido a diferenças descritas em diversas outras contas que não a conta de compra de mercadorias.

Conforme os relatórios administrativos entregues, efetuou a correção nos números referentes a compra de mercadorias realizada pela empresa, devido as diferenças descritas anteriormente, e diante da ausência de informações/esclarecimentos da Fiscalizada, ratificou os valores totalizados de acordo com o quadro descrito abaixo:

Resumo de pagamentos a fornecedores por Banco, CONFORME Relatório Administrativo (CORRIGIDO):

BANCO 42 ITAU (MC RIO) PAGAMENTOS A FORNECEDORES (<i>leia-se Acqua Viva</i>)EM 2016 " <i>grifo nosso</i> "	2.339.844,35
BANCO 44 SANTANDER (MC RIO) -PAGAMENTOS A FORNECEDORES (<i>leia-se Acqua Viva</i>)EM 2016 " <i>grifo nosso</i> "	4.860.425,68
BANCO 36 SANTANDER 2016 –(RESOLVE)PAGANDO FORNECEDORES (<i>leia-se Diversos</i>)EM 2016 " <i>grifo nosso</i> "	36.907.984,99
BANCO 43 ITAU - 2016 – (RESOLVE) PAGANDO FORNECEDORES (<i>leia-se Diversos</i>)EM 2016 DA MC RIO " <i>grifo nosso</i> "	25.766.415,95
TOTAL	69.874.670,97

Assim, identificou a diferença de R\$ 4.065.259,67 = (73.939.930,64 - 69.874.670,97), a partir dos relatórios administrativos entregues pela empresa Fiscalizada.

Diante dos fatos expostos, a prática de não atendimento a contento das Intimações, no curso da fiscalização, de forma satisfatória (atendimento parcial e/ou não atendimento) com entregas de todos os documentos para realização do procedimento fiscal programado, cruzamento de informações de compras e vendas, relata que se tornou inviável a apuração mensal.

Assim, com o que dispunha, o Auditor-Fiscal prosseguiu a Auditoria pelas diferenças apuradas no ano-calendário de 2016, e, tendo em vista, a ausência de informações bancárias mensais completas(todo o ano-calendário de 2016), a identificação individual de todas as compras em fornecedores e os seus respectivos pagamentos, a fim de auditar/averiguar a conciliação entre os dados financeiros (extratos bancários) e físicos relativos as mercadorias adquiridas (fornecedores), aplicou o disposto na Lei 8.137/90, arts.1º, incisos I, II e art.2º, inciso I, no que se refere aos crimes contra a ordem tributária.

Considerando, também, o não atendimento às Intimações enviadas para o endereço cadastral informado pelo sujeito passivo, aplicou o que prescrevem os artigos 150º, §4, e 173º da Lei 5.172/66 no que se refere à decadência.

Pelo atendimento de forma incompleta e protelatória às Intimações para prestação de esclarecimentos, com base no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, incisos I, § 1º e nos já mencionados arts.1º, incisos I, II e art.2º, inciso I, da Lei 8.137/90, procedeu a qualificação da multa Assim, constituiu os créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS acrescidos de multa qualificada e juros de mora por 4 infrações:

- **OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS INFRAÇÃO: RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS** Omissão de receita caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização.

- OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL INFRAÇÃO: FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE COMPRAS Omissão de receita operacional caracterizada pela não contabilização de custos.
- OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL INFRAÇÃO: PASSIVO FICTÍCIO Omissão de receita caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação já paga e/ou não comprovada.
- CUSTO DOS BENS VENDIDOS E/OU SERVIÇOS PRESTADOS INFRAÇÃO: CUSTOS NÃO COMPROVADOS Custos não comprovados.

5. O contribuinte e os responsáveis apresentaram suas Impugnações, que foram rejeitadas pela DRJ por meio de acórdão ementado da seguinte forma:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 2016

OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS.

Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a falta de escrituração de pagamentos efetuados.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Por se tratar de exigências reflexas realizadas com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do imposto de renda pessoa jurídica constitui prejudgado na decisão dos lançamentos decorrentes relativos à CSLL, à Cofins e à contribuição para o PIS.

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

6. A contribuinte MC RIO ASSESSORIA E CONSULTORIA EM PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA. interpôs Recurso Voluntário (fls. 4.987/5.015), sustentando preliminarmente que haveria cerceamento de defesa, por falta de acesso ao Processo Administrativo; e que haveria erro na identificação do sujeito passivo, tendo em vista a incompatibilidade entre a tributação da pessoa jurídica como devedora principal e a responsabilização de terceiros com fundamento no art. 135 do Código Tributário Nacional. No mérito, defendeu que não haveria lançamento contábil de custo no valor de R\$ 19.000.000,00 ou de R\$ 9.408.111,35 e nem mesmo houve a sua intimação para apresentar a composição do CMV de R\$ 64.836.552,90; quanto às imperfeições na escrituração contábil, a Fiscalização deveria ter realizado o arbitramento do lucro, razão pela qual violou o art. 142 do Código Tributário Nacional; não haveria passivo fictício, mas sim um “erro na conta que foi debitada”, sendo relevante afirmar que a Recorrente seria uma distribuidora de alimentos que “não opera com revenda mercadorias sem emissão de nota fiscal”; a simples comprovação da falta de escrituração de compras não seria suficiente para a aplicação da presunção de omissão de receita, sendo necessário demonstrar “seu pagamento com recursos não contabilizados”; quanto

à omissão de receita de vendas e serviços, haveria cerceamento do seu direito de defesa “em razão da inexistência nos autos do arquivo de notas fiscais eletrônicas de saídas (vendas) que pudesse ser analisado pela Recorrente.” Em seguida, a Recorrente questiona a qualificação da multa de ofício, sustentando a inocorrência de crime contra a ordem tributária e de qualquer hipótese de aplicação da multa no patamar mais gravoso; a multa deve ser limitada a 100% do tributo devido, em virtude do princípio da vedação ao confisco (art. 150, VI, da Constituição da República) e dos precedentes do E. Supremo Tribunal Federal; seria incabível a qualificação em caso de dúvida, com base no art. 112 do Código Tributário Nacional. Por fim, alegou a impossibilidade de cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício.

7. Os responsáveis tributários ACQUA VIVA COMERCIO INTERNACIONAL LTDA., A.L.P.I. RIO FRIGORIFICO EIRELI, MONT SERRAT INVESTIMENTOS LTDA., RESOLVE COBRANÇAS ADMINISTRATIVAS LTDA. e SETEL SERVIÇOS TERCEIRIZADOS LTDA. também interpuseram Recursos Voluntários, formulando razões semelhantes. Além de reiterar e ratificar as razões da contribuinte, sustentaram em síntese que haveria cerceamento do seu direito de defesa, por impossibilidade de acesso ao processo administrativo; não haveria que se falar em solidariedade, pois o art. 30, IX, da Lei nº 8.212/1991 seria inaplicável aos tributos envolvidos na autuação e não haveria interesse comum a justificar a aplicação do art. 124, I, do Código Tributário Nacional. Por fim, também questionaram a multa qualificada aplicada, defendendo a sua natureza confiscatória.

8. As pessoas físicas LEOPOLDO JOSÉ CABRAL e ROSELI KOVALSKI CABRAL também recorreram, com razões semelhantes. Ratificaram as alegações da contribuinte e sustentaram o cerceamento de defesa por impossibilidade de acesso ao processo administrativo. Além disso, defenderam que houve falta de motivação na atribuição da responsabilidade, havendo vício de fundamentação; a desconsideração da personalidade jurídica seria incabível neste caso; a qualificação da multa seria incabível, pois ausente a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio; deveria ser aplicado o princípio da pessoalidade da pena; a multa seria incabível em caso de dúvida, com base no art. 112 do Código Tributário Nacional; a multa qualificada teria caráter confiscatório.

9. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Eduardo Monteiro Cardoso**, Relator.

10. Os Recursos Voluntários foram todos interpostos em 21/03/2022, dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados das respectivas intimações, por procuradores devidamente habilitados. Assim, presentes os pressupostos formais, conheço dos recursos.

I. Preliminares de cerceamento do direito de defesa, erro na identificação do sujeito passivo e vício de fundamentação

11. Preliminarmente, todos os sujeitos passivos arguíram a nulidade por cerceamento ao seu direito de defesa, por conta de suposta falta de acesso à íntegra do Processo Administrativo. Afirmaram que, apesar de constar no sistema *e-Processo* um Processo Administrativo com número igual ao deste, não haveria a íntegra dos autos, “mas apenas duas folhas, uma se referindo a capa dos autos e outra a uma prestação de informação datada de 2019”. Veja-se o *print* apresentado:

PROCESSO: 10872.720001/2021-00

Filtro por qualquer campo...					
	Nome do Documento	Página Inicial	Página Final	Download Realizado?	Informações
<input type="radio"/>	Ficha de Identificação	1	1	Sim	
<input type="radio"/>	Resposta à Intimação - 19.07.19	2	2	Sim	

Mostrando 1 a 2 de 2 registro(s)

Obter Cópia para Impressão do Documento Obter Cópia Integral do Processo

12. A mesma preliminar foi formulada quando da apresentação das Impugnações, tendo sido rejeitada pela DRJ nos seguintes termos:

Após a ciência do lançamento, o contribuinte tem o prazo de trinta dias para ter vista do inteiro teor do processo no Órgão Preparador e apresentar impugnação escrita, instruída com os documentos em que se fundamentar, exercitando seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Prova da inexistência de prejuízo ao direito de defesa do interessado é sua defesa, na qual rebateu cada uma das acusações, demonstrando ter plena compreensão e entendimento das infrações apontadas.

Demonstrado que somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, inexistindo cerceamento do direito de defesa quando, na fase de impugnação, foi concedida oportunidade ao autuado de apresentar documentos e esclarecimentos, a preliminar deve ser rejeitada.

13. De fato, o acesso à íntegra dos autos quando da lavratura dos Autos de Infração é imprescindível à realização da defesa administrativa. Porém, entendo não ser possível confirmar a referida falta de acesso mencionada pelos Recorrentes, por três razões. Primeiro, porque os autos do Processo Administrativo estão integralmente disponíveis a este Relator, não havendo nos autos indícios de algum problema técnico no sistema *e-Processo* que tenha limitado o acesso. Segundo, porque causa estranheza a postura dos Recorrentes: ao verificarem a alegada falta de acesso, deveriam ter diligenciado junto a alguma unidade da Receita Federal e solicitado a cópia dos autos, eventualmente requerendo a devolução do prazo para a apresentação das suas defesas. Não é crível que o contribuinte e os responsáveis, sem acesso aos autos, não buscassem diretamente corrigir o alegado defeito junto à Receita Federal, ainda no prazo de Impugnação, conduta esta imposta pela boa-fé objetiva. Terceiro, porque os Recorrentes apresentaram as suas razões recursais questionando integralmente o mérito da exigência, fazendo referência em vários momentos aos itens do Termo de Verificação Fiscal, o que indica terem conhecimento pleno dos

fatos que ensejaram a exigência, não tendo sido demonstrado o prejuízo à ampla defesa e ao contraditório. Portanto, rejeito a alegação.

14. Em segunda preliminar, a Recorrente MC Rio sustenta que a sua inclusão no polo passivo seria incompatível com a responsabilização pessoal dos seus administradores. Segundo a sua interpretação, o art. 135 do Código Tributário Nacional buscaria proteger a pessoa jurídica da conduta dos seus administradores, hipótese em que estes devem arcar com o crédito tributário cobrado. Haveria, portanto, erro na identificação do sujeito passivo, impondo o cancelamento dos autos de infração lavrados.

15. A tese formulada pela Recorrente já foi objeto de diversas discussões neste Carf. Porém, foi consolidado o entendimento contrário ao que alega, por meio da Súmula Carf nº 130, segundo a qual “a atribuição de responsabilidade a terceiros com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN não exclui a pessoa jurídica do pólo passivo da obrigação tributária.” Veja-se precedente nesse sentido, contendo as razões que levaram à edição do enunciado:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. Nos exatos termos do Parecer/PGFN/CRJ/CAT nº 55, de 2009, a responsabilidade dos administradores, de acordo com a jurisprudência do STJ, não pode ser entendida como exclusiva (responsabilidade substitutiva), porquanto se admite na Corte Superior que a ação de execução fiscal seja ajuizada, ao mesmo tempo, contra a pessoa jurídica e o administrador. Ainda, para efeito de aplicação do art. 135, III, do CTN, responde também a pessoa que, de fato, administra a pessoa jurídica, ainda que não constem seus poderes expressamente do estatuto ou contrato social. Se é perfeitamente possível promover a execução fiscal conjuntamente contra a pessoa jurídica e seus administradores, por óbvio que também é perfeitamente possível realizar o lançamento contra a pessoa jurídica (contribuinte) e contra os seus administradores (responsáveis tributários). (Acórdão nº 9101-002.605, Rel. Cons. Rafael Vidal de Araujo, Sessão de 15/03/2017)

16. Diante do exposto, rejeito a alegação.

17. A terceira preliminar está presente nas razões recursais das pessoas físicas LEOPOLDO JOSÉ CABRAL e ROSELI KOVALSKI CABRAL, que alegaram suposta falta de motivação na imputação de responsabilidade tributária. Afirmaram que o Relatório Fiscal não apontou “fatos concretos e contundentes” que justificassem a responsabilização. Também mencionaram que, mesmo se fosse possível a responsabilização, não teriam qualquer participação nos ilícitos supostamente praticados, pois o sujeito passivo principal é o acusado da falta de recolhimento dos tributos.

18. Consultando o Termo de Verificação Fiscal, verifico que as duas pessoas físicas citadas são mencionadas em diversas passagens como integrantes do *grupo econômico de fato* (fls. 4.663), tendo sido mencionadas nos Autos de Infração como sócios administradores, com a indicação dos dispositivos legais pertinentes. Ou seja, houve a devida formalização dos pressupostos de fato e de direito que levaram à responsabilização, razão pela qual entendo que não há vício de fundamentação a gerar a nulidade formal pretendida. Com efeito, se a referida

fundamentação está correta ou não, trata-se de análise que será feita quando da apreciação do *mérito* e não em sede de preliminar de nulidade.

19. Portanto, também rejeito a preliminar de nulidade por vício de motivação.

II. Mérito

II.1. INFRAÇÕES APURADAS PELA FISCALIZAÇÃO

20. No mérito, a exigência pode ser dividida em quatro infrações distintas.

21. A primeira infração diz respeito à omissão de receitas identificada em função da diferença entre os valores totais das Notas Fiscais emitidas e a ECD da contribuinte, sintetizada pela Fiscalização da seguinte forma (fls. 4.664):

42. Conforme descrito nos itens 3 e 31 deste Termo, o contribuinte não apresentou justificativas entre as diferenças auditadas entre a Receita Bruta declarada de R\$ 81.137.936,37 no SPED/ECD e nº SPED/Notas Fiscais eletrônicas de R\$ 83.373.243,25 (excluídas notas fiscais canceladas e congêneres). Assim, efetuamos a glosa nos meses de janeiro, março, setembro e dezembro do ano-calendário de 2016, a título de omissão de receitas, conforme quadro abaixo:

meses	Nfe	ECD	Valores Omitidos
jan/16	9.099.530,54	8.944.956,24	154.574,30
mar/16	8.869.591,93	7.396.122,40	1.473.469,53
set/16	5.952.934,38	5.754.694,32	198.240,06
dez/16	7.987.641,10	7.573.365,89	414.275,21

22. Para combater essa infração, a Recorrente MC Rio sustenta que haveria cerceamento do seu direito de defesa, pois em nenhum dos itens do TVF constaria o “arquivo das Notas Fiscais eletrônicas de saídas (vendas) informado pelo Senhor Agente Fiscal”, no valor de R\$ 83.373.243,25.

23. Analisando os autos, verifico que a Fiscalização iniciou o procedimento de fiscalização intimando a contribuinte a explicar a diferença que deu origem à infração, nos seguintes termos (fls. 3):

1) Explicar a Diferença entre a Receita Bruta de Revenda de Mercadorias, escriturada no SPED-Contábil, no valor de R\$ 81.137.936,37 e o apurado no SPED-NFe(Notas Fiscais Eletrônicas Emitidas) no valor de R\$ 83.373.243,25, diferença de R\$ 2.235.306,88, o relatório de Notas Fiscais Eletrônicas extraído do SPED-NFe, encontra-se à disposição do sujeito passivo, mediante solicitação, tendo em vista o seu extenso volume;

24. Tendo em vista o não atendimento, houve nova intimação no mesmo sentido (fls. 1.461):

Reintimo que seja explicada a diferença de Receita Bruta declarada no Sped/Contábil (R\$81.137.936,37) e o apurado no Sped/NFe (R\$83.373.243,25), num total de R\$ 2.235.306,88;

25. Ainda, verifico que a Fiscalização juntou aos autos o relatório de Notas Fiscais Eletrônicas de vendas emitidas pelo sujeito passivo, com o respectivo código CFOP, número da nota, dia de emissão e chave de registro (fls. 6/1.450). Ou seja, não houve qualquer cerceamento ao direito de defesa da Recorrente, pois a infração se encontra devidamente fundamentada e lastreada em documentação indicada pela Fiscalização, tendo sido inclusive oportunizada à Recorrente a apresentação dos esclarecimentos ainda em fase fiscalizatória. Deste modo, entendo que é o caso de manutenção da infração.

26. A segunda infração foi constatada após uma comparação inicial entre os lançamentos contábeis registrados no SPED e as Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela MC Rio e pela ALPI FRIGORÍFICO, depósito fechado do grupo econômico localizado no mesmo endereço. Após a confrontação, a Autoridade Fiscal concluiu que “os dados informados pela contabilidade entregue pela MC RIO COMERICO LTDA através do SPED/Contábil não condizem com as notas fiscais emitidas pelo contribuinte A.L.P.I. RIO FRIGORÍFICO (ANEXO 2), utilizado como Depósito Fechado e, também, não representam as notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte como verificado anteriormente”. Deste modo, haveria inconsistência nas informações prestadas nas contas contábeis “Mercadoria para revenda” (Cta. 290) e “Depósito Fechado ou Armazém Geral” (Cta. 295), razão pela qual essas informações foram desconsideradas, com a prevalência dos dados das Notas Fiscais Eletrônicas.

27. Utilizando os dados das Notas Fiscais Eletrônicas, a Fiscalização recompôs os saldos das contas 290 (Mercadorias para Revenda) e 295 (Depósito Fechado), utilizando os valores de estoque inicial e final declarados na ECD. Veja-se a conclusão da Fiscalização:

Mercadorias para Revenda (290)		Depósito Fechado (295)	
EINICIAL	31.270.356,49	EINICIAL	2.179.369,95
COMPRAS	16.375.069,75	Remessas (CFOP 5905)	16.038.539,56
CMV	11.213.144,72	CMV	19.657.473,43
Remessas (CFOP 5905)	16.038.539,56	Retorno (CFOP 1906)	8.284.913,07
Devolução compra (6202)	55.988,01	Retorno (CFOP 5906)	13.291.685,05
Bonific (CFOP 5910/6910)	23.140,70	Saldos totais (a) e (b)	18.217.909,51
Retorno (CFOP 1906)	8.284.913,07	Saldo Credor (d) =(a)-(b)	-23.016.162,04
Retorno (CFOP 5906)	13.291.685,05	EFINAL (SPED ECD) (e)	-3.542.322,00
Saldos totais (a) e (b)	69.222.024,36	AJUSTES (f)= - (e)+(d)	-26.558.484,04
EFINAL (c) = (a) - (b)	41.891.211,37		
AJUSTES (f)= Dep.Fechado	-26.558.484,04		
EFINAL (SPED ECD) (d)	-392.588,83		
OMISSÃO DE COMPRAS	14.940.138,50		
(g)= (c) - (f) - (d)			

28. No último trimestre de 2016, fica evidente a prática de omissão de compras com a conta Depósito Fechado (295) apresentando mais uma vez, um Saldo Credor de R\$ 23.016.162,04 que somado ao estoque final declarado, atinge a quantia de R\$ 26.558.484,04. No procedimento de auditoria, foi constatado a

utilização do artifício contábil das mercadorias vendidas não retornarem da conta corrente Depósito Fechado (295) para a conta Mercadorias para Revenda (290), antes de serem contabilizadas a débito na conta de resultado, Custo das Mercadorias Vendidas, de forma a não evidenciar o “estouro” da conta patrimonial Mercadorias para Revenda (295).

29. Assim, conforme demonstrado no Razonete acima, o valor de R\$ 19.657.473,43 foi lançado a crédito na conta corrente Depósito Fechado a título de Custo das Mercadorias Vendidas, gerando um saldo credor já mencionado, de maneira a se apurar Omissão de Compras na quantia de valor de R\$ 14.940.138,50. É importante frisar que os valores utilizados a título de Estoques Iniciais e Finais foram os extraídos do SPED/Contábil, considerando que o contribuinte não atendeu as Intimações para esclarecimentos e/ou entregou documentação comprobatória, bem como não apresentou o arquivo SPED-EFD ICMS/IPI validado.

28. Deste modo, a Fiscalização concluiu pela existência de compras não escrituradas, a ensejar a aplicação da presunção de omissão de receita prevista no art. 40 da Lei nº 9.430/1996:

46. De acordo com os itens 24 a 29 deste Termo, identificamos no Razonete acima, o valor de R\$ 19.657.473,43 foi lançado a crédito na conta corrente Depósito Fechado, a título de Custo das Mercadorias Vendidas, gerando um saldo credor na referida conta corrente, de maneira a concluir a Omissão de Compras na quantia de valor de R\$ 14.940.138,50. A escrituração deve abranger todas as operações relativas ao exercício da empresa. Dessa forma, as compras não escrituradas constituem irregularidades tanto à legislação empresarial quanto à tributária. Portanto, a caracterização da infração decorrente da omissão de compras, que ocorreu por via indireta, ou seja, presume-se, nos termos do art. 40 da Lei nº 9.430/96 e do inc. II do art. 281 RIR/99, omissão de receitas, a não escrituração de pagamentos efetuados relativo às compras.

29. Em suas razões, a Recorrente afirma que “seria indispensável provar a realização de pagamentos de fornecedores sem o devido registro contábil, para que se pudesse ficar configurada a pretendida omissão de compras e por conseguinte, a omissão de receita por presunção legal [...]”.

30. Analisando o art. 40 da Lei nº 9.430/1996, reproduzido no art. 281, II, do RIR/99, verifica-se que a hipótese de presunção de omissão de receita é aplicável quando se verifica a falta de escrituração de pagamentos. Trata-se exatamente do que foi identificado pela Fiscalização neste caso. Ao recompor as contas de Mercadoria para Revenda (290) e Depósito Fechado (295), foi identificada uma omissão de compras no valor de R\$ 14.940.138,50, não esclarecida ou justificada pela Recorrente, feitas por meio de pagamentos não escriturados. Deste modo, aplicável a presunção de omissão de receita utilizada pela Fiscalização, devendo ser mantida a infração.

31. A terceira infração diz respeito à glosa de custos não comprovados de R\$ 19.000.000,00 e R\$ 9.408.111,35, registrados na contabilidade como “Pagamento a prestadores de serviços” e “Pagamento a fornecedores”, feitos em 31/12/2016. Veja-se a fundamentação adotada pela Fiscalização:

47. Conforme descrito nos itens 30 a 31 deste Termo, a fiscalizada devidamente intimada não respondeu aos questionamentos nem apresentou documentação comprobatória, motivo pelo qual procedemos ao lançamento tributário, devido à ausência de esclarecimentos ao lançamento contábil nos referidos itens como “Pagamento a prestadores de serviços” no valor de R\$ 19.000.000,00, ocorrido em 31/12/2016, e a outro lançamento, em 31/12/2016, a título de “Pagamento a fornecedores” no valor de R\$ 9.408.111,35, não identificado nos relatórios administrativos entregues durante a fiscalização. O contribuinte limitou-se a responder, mais uma vez, que a empresa RESOLVE COBRANÇAS ADMINISTRATIVAS, integrante do grupo econômico da fiscalizada, situada no mesmo endereço cadastral, Rua Ministro Mavigner 180, era quem tinha as informações, mas que não teve tempo hábil. Cabe destacar, novamente, que todas as vezes em que foram solicitadas prorrogações de prazo, as dilações para atendimento aos Termos de Intimação foram concedidas sem restrições. Pelas características dos lançamentos contabilizados em 31/12/2016, alta monta, presume-se que tenha sido realizado a empresas integrantes do grupo econômico, restando saber se há causa para tais pagamentos. Assim, sem a entrega de documentação comprobatória, lançamos com base no art.289 do RIR/99, a título de Custos de Aquisição de Bens e Serviços no valor total de R\$ 28.408.111,35, conforme o Razão a seguir:

32. A Recorrente MC Rio afirma em suas razões que não existiriam especificamente “lançamentos contábeis em contas de resultados de custos relativos aos valores de R\$ 19.000.000,00 e R\$ 9.408.111,35. Defende que os custos presentes em conta de resultado estariam representados no montante geral de R\$ 64.836.552,90 e que caberia à Fiscalização intimá-la a comprovar esse valor. Além disso, tendo em vista as “imperfeições na escrituração contábil”, caberia à Fiscalização adotar outra forma de tributação, como por exemplo realizar o arbitramento do lucro.

33. Inicialmente, vale destacar que a Fiscalização utilizou lançamentos contábeis presentes na própria escrituração apresentada pelo sujeito passivo, identificando precisamente os registros glosados (fls. 4.666):

Data	Cód. Cta	Conta	D/C	Valor	Histórico
31/12/2016	775	Fornecedores a Pagar	D	19.000.000,00	pgto prestadores de serviços
31/12/2016	44	Banco Santander	C	19.000.000,00	pgto prestadores de serviços
31/12/2016	775	Fornecedores a Pagar	D	9.408.111,35	pgto fornecedores
31/12/2016	42	Banco Itau S/A.	C	9.408.111,35	pgto fornecedores

34. Pelas próprias razões da Recorrente fica evidente que não houve a apresentação de qualquer elemento probatório a respeito da natureza e da efetiva realização dos pagamentos, ou

até mesmo da ausência de aproveitamento fiscal desses valores. Deste modo, entendo que deve ser mantida a conclusão adotada pela DRJ, nos seguintes termos:

A Autoridade Fiscal identificou lançamento na conta Fornecedores a pagar baixados em 31/12/2016, descritas como pagamento a prestadores de serviço e pagamento de fornecedores de forma genérica no valor de R\$ 19.000.000,00 e R\$ 9.408.111,35, respectivamente. Intimou, em 02/12/20, a empresa a esclarecer o lançamento, apresentando Notas Fiscais eletrônicas e discriminar depósitos bancários e/ou transferências bancárias e demais documentos que compunham os respectivos valores totais, conforme quadro a seguir. Mais uma vez não foi atendido a contento, tendo em vista que foram apresentados os extratos bancários de janeiro a outubro de 2016, mas não os de novembro e dezembro do referido ano-calendário.

Intimada diversas vezes, a Fiscalizada insistiu em não apresentar a contabilidade de forma sistemática, cronológica, respeitando os princípios contábeis e formalidades intrínsecas, as contas de compras e pagamentos aos fornecedores de ordem individualizada e de maneira possível a realizar uma conciliação contábil com a contabilidade escriturada, através do sistema SPED entregue ao Fisco Federal.

Apreciando as alegações de defesa e as provas trazidas aos autos, não verifico elementos suficientes a alterar a autuação.

35. A respeito da possibilidade de se utilizar a sistemática do lucro arbitrado, destaco que a Fiscalização não desconsiderou a contabilidade do contribuinte, considerando-a imprestável, hipótese que deveria levar a utilização dessa forma de apuração (art. 530, II, do RIR/99). Tanto que se valeu dos próprios registros contábeis realizados para efetuar a glosa. Deste modo, correta a realização da glosa pontual dos valores ao invés da utilização da medida extrema relativa à apuração pelo lucro arbitrado. Nesse sentido:

GLOSA PARCIAL DE CUSTOS. ARBITRAMENTO DO LUCRO. INAPLICABILIDADE. A constatação de que alguns lançamentos contábeis não refletem a realidade dos fatos não implica em desqualificação da escrita contábil, de modo que a glosa de custos não comprovados que representam uma pequena fração dos custos totais não justifica o arbitramento do lucro. (Acórdão nº 1301-007.836, Rel. Cons. Eduardo Monteiro Cardoso, Sessão de 07/08/2025)

36. Portanto, entendo que deve ser mantida a infração.

37. A quarta infração constatada se refere à existência de passivo fictício, descrita pela Fiscalização da seguinte forma:

48. De acordo com o descrito nos itens 32 a 34 deste Termo, na conta Fornecedores a Pagar (775), foi identificado lançamento a débito na conta Depósito Fechado ou Armazém Geral (295), empresa A.L.P.I. RIO FRIGORÍFICO, integrante do grupo econômico, sem explicação plausível pela fiscalizada nem a contrapartida, de forma a comprovar os pagamentos efetivados, mesmo após

Intimação para esclarecimentos. Cabe ressaltar que a fiscalizada não tem uma relação comercial de aquisição/fornecimento de produtos para revenda com o referido Depósito, conforme registrado no demonstrativo abaixo:

Razão					
Nome:		MC RIO COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA			
CNPJ:		20.239.479/0001-20			
Conta:		775 - Fornecedores a Pagar			
Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
31/12/2016	295	Depósito Fechado ou Armazém Geral	D	3.542.322,00	Ajuste
31/12/2016	775	Fornecedores a Pagar	C	3.542.322,00	Ajuste

49. Assim, glosamos a fiscalizada pelo lançamento indevido e não comprovado, sendo assim, caracterizado como Passivo fictício, no valor de R\$ 3.542.322,00, de acordo com o inc. III do art. 281 RIR/99, tendo em vista a ausência de documentos fiscais e financeiros que justifiquem tal registro contábil. Ressalta-se que o respectivo lançamento contábil corrobora a confusão patrimonial existente entre as empresas do constatado grupo econômico e presente no mesmo endereço cadastral, uma vez que o Depósito Fechado representa a empresa pertencente ao referido grupo, A.L.P.I. RIO FRIGORÍFICO.

38. Nas suas razões, a Recorrente MC Rio alega que houve um “erro na conta que foi debitada”, pois o correto seria o débito na conta 1725 – Custo das Mercadorias Vendidas, “considerando que o citado valor adveio do Livro de Apuração do ICMS, a despeito de estar com um histórico indevido, como sendo um ajuste”. Assim, o valor não representaria passivo fictício. Afirmou, ainda, que seria uma “distribuidora de alimentos, com operações de vendas para grandes organizações de supermercados”, razão pela qual não realizaria a revenda de mercadorias sem emissão de nota fiscal.

39. Analisando as razões da Recorrente, porém, não verifico qualquer demonstração inequívoca da existência do erro mencionado ou da ausência do seu impacto fiscal. Trata-se de alegação genérica, desacompanhada de documentação idônea. Além disso, o fato de se tratar de distribuidora de alimentos com venda para grandes supermercados não infirma, sob qualquer ângulo, a infração. Portanto, entendo que esta deve ser mantida.

II.2. QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO E EXIGÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE A PENALIDADE

40. Os Recorrentes questionaram a qualificação da multa de ofício, afirmando em síntese que não teria sido verificada a ocorrência de crime contra a ordem tributária, pois inexistente a ocultação de informações, vez que as infrações foram apuradas por ECD entregue pelo contribuinte e foram prestados os esclarecimentos solicitados durante a fiscalização. Alegaram que não houve sonegação ou fraude, sem demonstração do dolo de não recolher os tributos, bem como a inexistência de conluio entre as pessoas jurídicas. Subsidiariamente, alegaram a necessidade de aplicação do princípio da vedação ao confisco (art. 150, IV, da Constituição da República), devendo ser cancelada a multa ou reduzida ao patamar de 100%. Por

fim, pleitearam a impossibilidade de exigência de multa qualificada em caso de dúvida, com fundamento no art. 112 do Código Tributário Nacional.

41. Inicialmente, rejeito a alegação de aplicação do princípio de vedação ao confisco, previsto no art. 150, IV, da Constituição da República. Isso porque o patamar de 150% da penalidade aplicada se encontra expressamente prevista no art. 44, I e § 1º, da Lei nº 9.430/1996 – em redação vigente à época dos fatos, anterior à edição da Lei nº 14.689/2023 –, razão pela qual a sua redução ou cancelamento com esse fundamento demandaria juízo de constitucionalidade do dispositivo legal, o que é vedado a este Carf por força da sua Súmula nº 2 e do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972.

42. Além disso, rejeito a alegação de aplicação do art. 112 do CTN, mesmo que este caso venha a ser decidido por maioria ou por eventual voto de qualidade. Isso porque não há autorização legal para exoneração das multas nesta hipótese, conforme jurisprudência deste Carf:

VOTO DE QUALIDADE. CANCELAMENTO DE MULTA. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. Não existe previsão legal para cancelamento de multa de ofício em caso de voto de qualidade. (Acórdão CARF nº 1402-003.339, de 14/08/2018)

PENALIDADES E INFRAÇÕES. ART. 112 DO CTN. TIPICIDADE. Não se inclui nas hipóteses do art. 112 do CTN, para efeito da exclusão da multa de ofício, a divergência de entendimento sobre interpretação da legislação tributária. Acórdão CARF nº 3302-002.169, de 26/06/2013)

43. No que diz respeito à ilegalidade da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, alegada pela Recorrente, a questão foi consolidada por meio da Súmula Carf nº 108, segundo a qual “incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.” Assim, é caso de ser rejeitada a alegação.

44. Passando à análise do mérito da qualificação da multa, verifico que a Fiscalização fundamentou referida majoração da seguinte forma (fls. 4.669):

61. Pelo não atendimento de forma completa e protelatória, às Intimações para prestação de esclarecimentos, com base no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, incisos I, § 1º e nos já mencionados arts.1º, incisos I, II e art.2º, inciso I, da Lei 8.137/90, procedemos a multa qualificada, que, assim, dispõe:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de

novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

45. De acordo com o próprio § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, transcrito pela Fiscalização, a qualificação da multa de ofício tem como hipóteses legais a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, descritas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 da seguinte forma:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

46. Pela fundamentação utilizada, entendo que a Fiscalização concluiu que a demora no atendimento das intimações ou a sua resposta incompleta resultaria em conduta tendente a impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador por parte da Autoridade Fiscal.

47. Porém, analisando as hipóteses legais, entendo que a sua referência se dá quanto a fatos anteriores e externos ao procedimento fiscalizatório, estando relacionados à própria apuração e recolhimento dos tributos devidos. Embora o contribuinte deva se portar adequadamente no procedimento de fiscalização, atendendo às intimações fiscais e apresentando as respostas solicitadas, a sua conduta neste momento não está vinculada à ocorrência do fato gerador fiscalizado. Noutros termos: o que qualifica a multa de ofício é a conduta dolosa que busca *ocultar o fato gerador*, não se confundindo com o atendimento insatisfatório das intimações fiscais proferidas em fiscalização.

48. Tanto é assim que a própria Lei nº 9.430/1996 prevê hipótese distinta para os casos de não atendimento das intimações proferidas, conforme estabelecido no seu art. 44, § 2º, tratando-se de caso de agravamento da penalidade:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

49. Deste modo, entendo que admitir a qualificação de multa pelo não atendimento ou atendimento insatisfatório das intimações significaria, na prática, tornar inaplicável o disposto no art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/1996. Todas as vezes em que o contribuinte não atendesse as solicitações realizadas pela Fiscalização a multa seria qualificada por suposta tentativa de ocultar o fato gerador.

50. Diante do exposto, entendo que é o caso de cancelar a qualificação da multa de ofício, com a manutenção da penalidade no seu patamar ordinário de 75%.

II.3. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA ATRIBUÍDA ÀS OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS E ÀS PESSOAS FÍSICAS

51. Os responsáveis tributários ACQUA VIVA COMERCIO INTERNACIONAL LTDA., A.L.P.I. RIO FRIGORIFICO EIRELI, MONT SERRAT INVESTIMENTOS LTDA., RESOLVE COBRANÇAS ADMINISTRATIVAS LTDA. e SETEL SERVIÇOS TERCEIRIZADOS LTDA. sustentaram a ilegitimidade da responsabilidade tributária imputada. Em síntese, sustentaram que o art. 30, IX, da Lei nº 8.212/1991 seria inaplicável aos tributos envolvidos na autuação e não haveria interesse comum a justificar a aplicação do art. 124, I, do Código Tributário Nacional. As pessoas físicas LEOPOLDO JOSÉ CABRAL e ROSELI KOVALSKI CABRAL, por sua vez, também questionaram a responsabilidade tributária, defendendo que a desconsideração da personalidade jurídica seria incabível neste caso.

52. Para analisar adequadamente a questão, vale transcrever os fundamentos utilizados no Termo de Verificação Fiscal para a atribuição de responsabilidade tributária a essas pessoas (fls. 4.655):¹

DA FORMAÇÃO DO GRUPO ECONÔMICO

36. Em consulta nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, identicamos as participações em outras empresas dos sócios pessoas físicas e jurídicas atuantes em atividades afins e complementares, de forma direta, alternando-se nos Contratos Sociais da empresa fiscalizada. A seguir, os quadros demonstram os CPF responsáveis e CNPJ ligados a fiscalizada seja na operação direta ou indireta e os respectivos CNPJ's que pertencem ao grupo econômico em território nacional. [...]

37. A constatação da formação de grupo econômico pelas citadas empresas tem fulcro na união de seus esforços na busca de seus objetivos, caracterizada pelos seguintes elementos, entre outros:

¹ A Fiscalização juntou aos autos *prints* contendo as informações cadastrais de todas as pessoas jurídicas (fls. 4.655/4.662), não reproduzidos neste voto em função da presença de informações pessoais dos sócios.

- Sucessão societária entre sócios com grau de parentesco, havendo um rodízio societário entre os mesmos nas empresas do grupo;
- Constam na composição acionária da fiscalizada, como vimos do quadro acima, a empresa A.L.P.I. RIO, outra empresa do grupo econômico e outros sócios pessoas físicas deste grupo econômico de estrutura familiar: ANAHE GABRIELA KOVALSKI, cpf xxx.xxx.xxx-xx;
- LEOPOLDO JOSÉ CABRAL, cpf xxx.xxx.xxx-xx; PRISCILLA KADIMA CABRAL, cpf xxx.xxx.xxx-xx; MARLENE REGINA KOVALSKI, cpf xxx.xxx.xxx-xx e ROSELI KOVALSKI CABRAL, cpf xxx.xxx.xxx-xx;
- As empresas operacionais localizam-se no mesmo endereço, Rua Ministro Mavignier, 180, Del Castilho, Rio de Janeiro, Cep .20760-070. [...]
- A A.L.P.I RIO, empresa integrante do grupo econômico, atuante como depósito fechado(frigorífico), operou DIRETAMENTE com a empresa fiscalizada através da remessa de todas as mercadorias perecíveis que necessitam de refrigeração e retorno para posterior revenda das mercadorias a clientes da fiscalizada.
- Constatamos, porém, durante este procedimento fiscal a existência de um grande descompasso entre a emissão de notas fiscais eletrônicas de REMESSA e RETORNO de mercadorias e respectivas quantidades de produtos, considerando tratar-se de produtos perecíveis e, conseqüentemente, com data de validade;
- Destaca-se, como referido anteriormente, que a Acqua Viva, realizou operações diretamente com a fiscalizada, constando o mesmo endereço no sistemas da RFB, Rua Ministro Mavignier 180, Bairro Del Castilho, Cidade do Rio de Janeiro, Cep 20.760-070. [...]
- A ACQUA VIVA, empresa integrante do grupo econômico, atuando no setor atacadista, operou DIRETAMENTE com a fiscalizada, é um dos principais fornecedores de produtos, realizando uma movimentação significativa de aquisição de insumos do gênero alimentício, no ano-calendário de 2016.
- Não foi comprovado pelo contribuinte, através das Intimações e respectivas respostas como foram realizados os pagamentos das notas fiscais emitidas eletronicamente;
- Destaca-se, como referido anteriormente, que a Acqua Viva, tem o mesmo endereço, Rua Ministro Mavignier 180, Bairro Del Castilho, Cidade do Rio de Janeiro, Cep 20.760-070. [...]
- A empresa RESOLVE COBRANÇAS ADMINISTRATIVAS, empresa integrante do grupo econômico que operou DIRETAMENTE, tem como sócios, a empresa A.L.P.I RIO FRIGORÍFICO e os principais sócios, pessoas físicas, LEOPOLDO JOSÉ CABRAL e ROSELI KOVALSKI CABRAL, ambos como sócios administradores e únicos participantes de todas as empresas do grupo citadas anteriormente;
- Durante as diversas Intimações a empresa fiscalizada para apresentar documentos que comprovassem as operações de compra de mercadorias dos

fornecedores de forma geral e os respectivos pagamentos através de comprovantes bancários, a fiscalizada restringiu-se a apresentar somente relatório administrativos que apresentavam datas, porém sem as respectivas comprovações bancárias, seja através de boletos pagos, transferências bancárias ou quaisquer outros tipos de comprovação

–Na referida Minuta de Contrato, consta como objeto “a prestação de serviços de cobrança de títulos ou similares e administração de contas a pagar “ e as 4ª e 5ª cláusulas tem a seguinte redação:

“DAS OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA

Cláusula 4ª. É obrigação da CONTRATADA realizar a prestação de contas mensal através de relatórios de cobranças e contas a pagas para a CONTRATANTE.

Cláusula 5ª. A partir da entrega da documentação, a CONTRATADA será responsável pela sua guarda e utilização devida.”

- Entretanto, a fiscalizada apresentou tão somente uma Minuta de contrato sem assinaturas dos sócios administradores, com a data inicial de 04 de janeiro de 2016, mesmo ano-calendário a ser fiscalizado;

- Ainda assim, a fiscalizada intimada diversas vezes a apresentar os extratos bancários apresentou, por equívoco, não a movimentação financeira solicitada da MC RIO, referente aos meses de agosto a dezembro/2016, mas tão somente os extratos bancários da RESOLVE COBRANÇAS ADMINISTRATIVAS LTDA. No entanto, não pudemos identificar a que pagamentos a fornecedores foram efetivamente realizados, tendo em vista, que o extrato apresenta apenas a rubrica “SISPAG FORNECEDORES” com valores totalizados e, na sua grande maioria, valores arredondados, sem os centavos característicos deste tipo de operação no segmento alimentício;

- Cabe ainda, destacar que os sócios-administradores da contratante MC RIO, empresa fiscalizada, é ROSELI KOVALSKI CABRAL e da contratada RESOLVE COBRANÇAS ADMINISTRATIVAS é LEOPOLDO JOSÉ CABRAL, ambos integrantes do grupo econômico;

- Destaca-se que é mais uma empresa do grupo econômico a ter no endereço cadastral, a, Rua Ministro Mavigner 180, Bairro Del Castilho, Cidade do Rio de Janeiro, Cep 20.760-070. como as demais já citadas. [...]

- Não foram identificadas quaisquer operações com a empresa SETEL SERV. TERCEIRIZADOS e a fiscalizada no ano-calendário de 2016;

- Destaca-se, também, que a empresa foi constituída em 2006, encontrava-se ATIVA nº ano-calendário de 2016, e tem como sócia majoritária ROSELI KOVALSKI CABRAL, cpf xxx.xxx.xxx-xx

- Destaca-se que, também, a empresa tem o mesmo endereço das demais, Rua Ministro Mavigner 180.

- O grupo econômico abriu, em 2018, a empresa de investimentos MONT SERRAT, tendo como endereço cadastral, o luxuoso condomínio na Barra da Tijuca, denominado Jardins de Santa Mônica;

- Assim, o grupo econômico, além, de atuar em negócios afins, comércio atacadistas e varejistas do ramo alimentício e atividades complementares como serviços de administração, cobrança administrativa, diversificou através do setor imobiliário com a empresa MONT SERRAT INVESTIMENTOS (a partir de 09/2018) e a RPI COLD INTERNATIONAL LIMITED, empresa de participação situada em paraíso fiscal (Ilhas Virgens Britânicas - constituição em 09/2018), tem tendo como sócia majoritária a MONT SERRAT INVESTIMENTOS e tendo como procuradora ROSELY KOVALSKI CABRAL, CPF xxx.xxx.xxx-xx;

- Considerando o acima exposto, estamos caracterizando as empresas abaixo, como componentes do grupo econômico de fato identificado pela fiscalização, à vista do disposto no art. 30, inciso IX, da Lei n.º 8.212/91, que diz:

“IX – as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente pelas obrigações decorrentes desta lei”;

38. Na sequência, discriminamos as empresas e sócios que constituem o referido Grupo Econômico de Fato com a empresa ora fiscalizada, as quais possuem interesse comum nos fatos geradores, de acordo com quadro a seguir: [...]

DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA

39. Diante da verificação da formação de Grupo Econômico de Fato entre a MC RIO ASSESSORIA E CONSULTORIA e os sócios, pessoas físicas e jurídicas, de acordo com o quadro anterior, lavramos Termo de Sujeição Passiva para as respectivas empresas e seus sócios e ex-sócios, estabelecendo a solidariedade da mesma perante o lançamento ora efetuado, com base nos artigos 124, I, 125 e 133 da Lei No. 5.172/66 (CTN) e art. 30, inciso IX, da Lei No. 8.212/91.

53. Nos Autos de Infração, consta para as pessoas jurídicas a seguinte fundamentação com relação à imputação da responsabilidade tributária:

(i) A.L.P.I. RIO FRIGORÍFICO:

Responsabilidade Tributária: Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação: Tem participação de 50% na empresa atuada

Enquadramento Legal: art. 124, I, do Código Tributário Nacional

(ii) ACQUA VIVA COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA.:

Responsabilidade Tributária: Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação: Empresa participante do grupo econômico da atuada. Realizam operações comerciais.

Enquadramento Legal: art. 124, I, do Código Tributário Nacional

(iii) SETEL SERVIÇOS TERCEIRIZADOS LTDA.:

Responsabilidade Tributária: Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação: Empresa integrante do grupo econômico da autuada. Mesmo endereço cadastral.

Enquadramento Legal: art. 124, I, do Código Tributário Nacional

(iv) RESOLVE COBRANÇAS ADMINISTRATIVAS LTDA.:

Responsabilidade Tributária: Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação: Empresa integrante do grupo econômico da autuada. Mesmo endereço cadastral.

Enquadramento Legal: art. 124, I, do Código Tributário Nacional

(v) MONT SERRAT INVESTIMENTOS LTDA.:

Responsabilidade Tributária: Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação: Empresa integrante do grupo econômico da autuada.

Enquadramento Legal: art. 124, I, do Código Tributário Nacional

54. Interpretando conjuntamente o Auto de Infração e o Termo de Verificação Fiscal, entendo que a Fiscalização imputou a responsabilidade às pessoas jurídicas em função da sua condição de *grupo econômico de fato*, tendo em vista (i) a existência de sócios comuns, (ii) a realização de operações entre si e (iii) a utilização de mesmo endereço.

55. O art. 124, I, do CTN prescreve a responsabilidade solidária das “pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”. A respeito desse dispositivo, há certo consenso no sentido de que o interesse comum mencionado pelo dispositivo legal é o interesse jurídico, e não o meramente econômico. Nesse sentido é a jurisprudência do E. STJ:

5. O interesse comum, como requisito da corresponsabilidade tributária, envolve, necessariamente, a atuação de mais de uma pessoa na situação de conformação do fato gerador do tributo. Não se trata, portanto, da ulterior fruição comum ou igualitária por mais de uma pessoa dos resultados ou dos proveitos da atividade produtora do aumento de renda dela decorrente. Trata-se, na verdade, de atuação simultânea e conjunta de mais de uma pessoa na anterior situação configuradora do próprio fato gerador. Se assim não fosse, qualquer indivíduo, que auferisse alguma benesse do percebente da renda, poderia ser designado corresponsável tributário. (STJ, REsp 1.273.396, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Julgado em 05/12/2019)

56. Assim, entende o E. STJ que não basta o proveito econômico decorrente do fato gerador. É necessário que o responsável tenha efetivamente *participado e contribuído* para a própria realização da situação que constitui referido fato gerador. Entendo que a participação mencionada pode ser (i) direta, quando praticado em conjunto o fato gerador, ou (ii) indireta, na hipótese em que se configure confusão patrimonial e/ou quando há benefício conjunto em razão da prática de ilícitos como sonegação, fraude ou conluio. Nesse sentido:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124 DO CTN. INTERESSE COMUM. O artigo 124 do CTN trata de solidariedade que pode atingir o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) e o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do interesse comum (inciso I) ou da indicação da expressa previsão em lei (inciso II). No caso do artigo 124, I, o interesse comum ali referido é jurídico e não meramente econômico. O interesse jurídico comum deve ser direto, imediato, na realização do fato gerador que deu ensejo ao lançamento, e resta configurado quando as pessoas participam em conjunto da prática dos atos descritos na hipótese de incidência. **Essa participação em conjunto pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial, quando ambas dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio.** Havendo provas de omissões na contabilidade e da interposição de pessoas, revelando que o imputado responsável era na verdade administrador e proprietário de fato da contribuinte, é de se manter sua responsabilização com base no artigo 124, I, do CTN. (Acórdão nº 1401-002.654, Rel. Cons. Livia de Carli Germano, Sessão de 12/06/2018 – destaquei)

57. Neste caso, porém, a Fiscalização não indicou especificamente a realização conjunta do fato gerador e nem a ocorrência de ilícitos como sonegação, fraude ou conluio entre as pessoas jurídicas. A mera menção à configuração de grupo econômico e de eventual interesse econômico na falta de recolhimento dos tributos é insuficiente para implicar a responsabilização tributária das demais pessoas jurídicas, com personalidade jurídica específica e patrimônio próprio. Portanto, entendo que não foram demonstrados os elementos necessários à imputação da responsabilidade tributária com fundamento no art. 124, I, do Código Tributário Nacional.

58. A respeito da aplicação do art. 30, IX, da Lei nº 8.212/1991, vale destacar que se trata de dispositivo que se refere à legislação previdenciária. Veja-se que esta referência constou inclusive na Súmula Carf nº 210, aprovada recentemente:

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

59. Deste modo, uma vez que se trata de exigência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins, não há que se falar em aplicação desse dispositivo legal ou da Súmula Carf nº 210.

60. A única exceção, na minha visão, diz respeito à pessoa jurídica A.L.P.I. RIO FRIGORIFICO EIRELI, especificamente com relação à infração de omissão de receita caracterizada pela não contabilização de custos. Isso porque, como bem apontado pela Fiscalização, “os dados informados pela contabilidade entregue pela MC RIO COMERICO LTDA através do SPED/Contábil não condizem com as notas fiscais emitidas pelo contribuinte A.L.P.I. RIO FRIGORÍFICO (ANEXO 2), utilizado como Depósito Fechado e, também, não representam as notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte como verificado anteriormente”. Foi demonstrado pela Autoridade Fiscal que houve efetiva confusão patrimonial entre as duas pessoas jurídicas, a preencher os pressupostos de responsabilização do art. 124, I, do CTN.

61. Com relação à responsabilidade tributária das pessoas físicas, o Auto de Infração foi formalizado do seguinte modo:

(i) LEOPOLDO JOSÉ CABRAL:

Responsabilidade Tributária: Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto

Motivação: É sócio administrador

Enquadramento Legal: art. 135 do Código Tributário Nacional

(ii) ROSELI KOVALSKI CABRAL:

Responsabilidade Tributária: Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto

Motivação: É sócio administrador

Enquadramento Legal: art. 135 do Código Tributário Nacional

62. Cotejando os Autos de Infração com o Termo de Verificação Fiscal, entendo que a responsabilidade tributária foi imputada em razão de suposta composição de grupo econômico de fato e da condição de sócios administradores da contribuinte MC Rio.

63. A responsabilização de sócios e administradores pelo crédito tributário está prevista no art. 135, III, do CTN, dependendo da comprovação da prática de atos “com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”. Para aplicação do referido dispositivo, não basta a indicação da circunstância que levou à falta de recolhimento do tributo e à constatação da infração. É necessária a comprovação de ato específicos dos administradores que comprovem os ilícitos praticados. Nesse sentido, o E. STJ firmou a seguinte tese vinculante no REsp 1.101.728/SP (Rel. Min. Teori Zavascki, DJ 11/03/2009):

A simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa.

64. De igual forma, a Súmula nº 430 do STJ prescreve que “o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”. Assim, para a aplicação do art. 135, III, do CTN é fundamental avaliar se há prova dos atos ilícitos que transbordem a falta de recolhimento do tributo, conforme já entendeu esta Turma:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. FALTA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTO. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE INDICAÇÃO OBJETIVA DAS IRREGULARIDADES PRATICADAS A interpretação sistemática do CTN faz com que a mera falta de recolhimento de tributos se subsuma ao art. 134 do CTN, enquanto o art. 135 do CTN abarque as hipóteses de infração a leis diversas daquelas que instituem obrigações tributárias principais. A Autoridade Fiscal deve indicar de forma objetiva as irregularidades supostamente praticadas, comprovar os atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto e demonstrar o nexo causal entre as irregularidades e a obrigação tributária delas decorrente. (Acórdão nº 1301-006.253, Rel. Cons. Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Sessão de 13/12/2022)

65. A meu ver, a Fiscalização não se desincumbiu do seu ônus probatório de demonstrar quais teriam sido os ilícitos praticados pelas pessoas físicas, limitando-se a mencionar a existência do grupo econômico e a sua condição de sócios-administradores. Deste modo, entendo que não foram comprovados os pressupostos para a imputação da responsabilidade tributária prevista no art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

III. Dispositivo

66. Diante do exposto, conheço dos Recursos Voluntários, rejeito as preliminares arguidas e, no mérito, dou-lhes parcial provimento, para (i) cancelar a qualificação da multa de ofício, reduzindo a penalidade ao patamar ordinário de 75%, (ii) cancelar a responsabilidade tributária atribuída às pessoas jurídicas ACQUA VIVA COMERCIO INTERNACIONAL LTDA., MONT SERRAT INVESTIMENTOS LTDA., RESOLVE COBRANÇAS ADMINISTRATIVAS LTDA. e SETEL SERVIÇOS TERCEIRIZADOS LTDA. e às pessoas físicas LEOPOLDO JOSÉ CABRAL e ROSELI KOVALSKI CABRAL, ressalvada a pessoa jurídica A.L.P.I. RIO FRIGORIFICO EIRELI, em que a responsabilidade deve ser mantida exclusivamente para a infração de omissão de receita caracterizada pela não contabilização de custos.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso