



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10950.724705/2017-97</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1301-007.492 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	11 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TONI ALARMES MONITORADOS LTDA - ME
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Simples Nacional**

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

SIMPLES NACIONAL. EXIGÊNCIA DECORRENTE DE DESENQUADRAMENTO. PROCEDÊNCIA.

Sendo mantido o desenquadramento do regime jurídico do Simples Nacional, com efeitos retroativos a partir da constatação da infração, devem ser exigidos os tributos correspondentes.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. IMPUGNAÇÃO E RECURSO ADMINISTRATIVO APRESENTADO POR UMA PESSOA JURÍDICA. DEFESA DA RESPONSABILIDADE DAS DEMAIS. ILEGITIMIDADE.

Falta interesse e legitimidade à pessoa jurídica recorrente para discutir a responsabilidade tributária atribuída a terceiros. Aplicação da Súmula Carf nº 172.

MULTA QUALIFICADA. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. SEGREGAÇÃO ARTIFICIAL. CABIMENTO.

É cabível a multa qualificada (art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996) em caso da utilização fraudulenta de grupo econômico de fato, com segregação artificial de faturamento entre pessoas jurídicas.

DECADÊNCIA. CONTAGEM A PARTIR DO ART. 173, I, DO CTN.

Constatada a existência de dolo, fraude ou simulação a decadência deve ser contada a partir do art. 173, I, do CTN. Existência de períodos já decaídos quando do lançamento complementar. Decadência parcial.

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

EXCLUSÃO DO ISS DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

Inexistindo pronunciamento definitivo do Supremo Tribunal Federal acerca de eventual inconstitucionalidade da inclusão dos valores relativos ao ISS na base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS, não pode esta exclusão ser deferida no âmbito administrativo, sob pena de se declarar a inconstitucionalidade de lei válida e vigente no ordenamento jurídico, o que é vedado pela Súmula Carf nº 2.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, tão somente para cancelar os valores relativos à qualificação da multa, feita pelos lançamentos complementares, para os fatos geradores de 30/09/2012 (IRPJ e CSLL) e 31/07/2012 a 30/11/2012 (Contribuição ao PIS/Pasep e ao Cofins). Por unanimidade de votos, decidiu-se que a multa qualificada será reduzida de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, nos termos da alínea “c do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

Sala de Sessões, em 11 de setembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Eduardo Monteiro Cardoso** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Rafael Taranto Malheiros** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1.025/1.055) interposto em face de acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Juiz de Fora (DRJ/JFA) que julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário.

Referido crédito tributário decorre de Autos de Infração (fls. 2/124) lavrados para exigir IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins de 07/2012 a 12/2015 em função da sua exclusão do regime do Simples Nacional e da suposta ausência de oferecimento de receitas à tributação. Os tributos foram acrescidos de juros de mora e multa de ofício, inicialmente sem qualificação. Também houve a atribuição de responsabilidade tributária (i) às pessoas jurídicas Toni Segurança Ltda.– EPP, Toni Serviços Especiais Ltda. – ME, Toni Empresa de Portaria Londrinense Ltda. – EPP, Toni Empresa de Portaria Curitibana Ltda. – ME, PRS Segurança Ltda. – ME e Toni Empresa de Portaria e Vigia Ltda., com fundamento no art. 124, I, do CTN e (ii) às pessoas físicas Neuza Chumovski e Antonio Rodrigues da Maia, com base no art. 135 do CTN.

Por bem sintetizar os fatos que deram origem à autuação, reproduzo parte do Relatório Fiscal elaborado pela Fiscalização (fls. 128/141):

**INTRODUÇÃO [...]**

2. A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá, por meio do Ato Declaratório Executivo n.º 30/2017, de 19 de julho de 2017, excluiu a empresa TONI ALARMES MONITORADOS LTDA - ME, inscrita no CNPJ 07.715.450/0001-00, do Regime Especial de Arrecadação de Tributos e contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL, instituído pela Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006.

3. O contribuinte foi devidamente cientificado da exclusão mediante o recebimento do Ato Declaratório Executivo n.º 30/2017 emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá, pelo correio, com data de recebimento em 09/08/2017. Na oportunidade, a auditoria encaminhou ao Sujeito Passivo a Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional contida no Processo 10950.723.026/2017-09.

4. A Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional foi recepcionada pelo Delegado da Receita Federal do Brasil em Maringá, resultando na expedição do referido Ato Declaratório.

5. Durante a ação fiscal o contribuinte foi formalmente intimado a se manifestar sobre a forma de tributação para recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da CSLL, se pela modalidade do Lucro Real ou se pela modalidade do Lucro Presumido em caso de se enquadrar em alguma hipótese de exclusão do sistema tributário do Simples Nacional.

6. Os Termos de Intimação Fiscal n.º 3 e n.º 4, que possuem o mesmo teor, recepcionados respectivamente em 23/06/2017 e 09/08/2017, especificamente

ao contido no sexto quesito das intimações, questionaram a empresa a respeito da forma de tributação a ser aplicada na eventualidade de exclusão do Simples Nacional.

7. Em 30/08/2017 a auditoria recepcionou uma manifestação escrita da empresa declarando:

*“(....) que acredita que o Sistema Simples Nacional de Tributação é o correto para a empresa, pois a mesma não concorda com o Ato Declaratório de Exclusão do SIMPLES. Entretanto, em respeito ao Princípio da Eventualidade e à solicitação da Receita Federal do Brasil, vem por meio deste optar pelo Lucro Presumido. (....)” (grifamos)*

8. A exclusão surte efeitos a partir de 01/07/2012, conforme disposto no referido Ato Declaratório e persiste ao longo dos anos continuamente. Pelos efeitos, a empresa passa a ser devedora do IRPJ, CSLL, CONFIS e PIS/Pasep na modalidade do Lucro Presumido, de acordo com a opção manifestada.

9. O Sujeito Passivo é uma prestadora de serviços relacionados à vigilância, segurança, portaria, e demais serviços relacionados.

10. Estão contidos neste Processo Administrativo Fiscal quatro Autos de Infração.

11. Abaixo relacionamos os valores apurados, acrescidos dos encargos legais de Juros e Multa, em valores consolidados em outubro de 2017. [...]

**DA FORMAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO DE FATO. DO ENVOLVIMENTO DO SR. ANTONIO RODRIGUES DA MAIA E DA SRA. NEUZA CHUMOVSKI. DAS IRREGULARIDADES. DO TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.**

12. Até o presente momento, estão em desenvolvimento sete ações de fiscalização em empresas que formam grupo econômico de fato.

13. Em comum às sete empresas, acima relacionadas como solidárias, temos a participação do sr. ANTONIO RODRIGUES DA MAIA inscrito no CPF xxx.xxx.xxx-xx e a sra. NEUZA CHUMOVSKI inscrita no CPF xxx.xxx.xxx-xx figurando no quadro societário das Pessoas Jurídicas.

14. Estas Pessoas Físicas vêm ao longo do tempo se beneficiando da indevida opção pelo Simples Nacional das Pessoas Jurídicas e foram consideradas devedoras solidárias em relação aos valores apurados nas ações de fiscalização.

15. Em quatro das empresas com fiscalização iniciada a mais tempo, TONI SEGURANÇA LTDA EPP, TONI EMPRESA DE PORTARIA E VIGIA LTDA, TONI SERVIÇOS ESPECIAIS LTDA ME e TONI ALARMES MONITORADOS, a auditoria encontrou as mesmas irregularidades, claramente tipificadas como sonegação fiscal.

16. Foram omitidas de base de tributação no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional PGDASN o montante de R\$ 45.103.964,97 de faturamento. No intervalo compreendido entre janeiro de 2012 e dezembro de

2015 as quatro empresas declararam um faturamento conjunto de R\$ 12.305.359,35 contra um faturamento apurado pela auditoria em Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pelas quatro empresas de R\$ 57.409.324,32.

17. Em outras três empresas, em que as ações fiscais foram recém iniciadas, não foi possível, até a presente data, quantificar o real faturamento das empresas. Contudo os indícios de omissão de registros de faturamento são tão evidentes que a auditoria pode afirmar, com convicção, que houve sonegação de bases de tributação no PGDASN nas empresas TONI EMPRESA DE PORTARIA LONDRINENSE LTDA – EPP, TONI EMPRESA DE PORTARIA CURITIBANA – ME e PRS SEGURANÇA LTDA - ME.

18. Nessas últimas, a questão mais grave de omissão de bases de tributação foi verificada na empresa TONI EMPRESA DE PORTARIA LONDRINENSE LTDA EPP. A empresa foi optante pelo Simples Nacional até 12/2015. A partir de janeiro de 2016 optou em sair do Simples Nacional. Vejamos o faturamento declarado nos anos de 2013 a 2015 no PGDASN e no Sistema Público de Escrituração Contábil Digital – Sped Contábil, em 2016.

Faturamento Declarado pela LONDRINENSE:

Ano Calendário	Rendimento Declarado à Receita Federal do Brasil via PGDASN e pelo Sped Contábil
2013	535.435,18
2014	323.224,19
2015	184.917,40
2016	0,00
Totalização	1,043,576,77

19. Vejamos os encargos com a Folha de Pagamentos da LONDRINENSE no mesmo intervalo de tempo:

Ano Calendário	Remuneração de Empregado	FGTS Esperado - 8%	Remuneração de Empresário	Total das Despesas com Folha e FGTS
2013	980.335,03	78.426,80	27.873,33	1.086.635,16
2014	1.416.413,55	113.313,08	21.113,30	1.550.839,93
2015	1.473.255,79	117.860,46	19.533,33	1.610.649,58
2016	1.767.268,37	141.381,47	34.000,00	1.942.649,84
Totalização	5.637.272,74	450.981,82	102.519,96	6.190.774,52

Fonte: GFIP declarada pela Pessoa Jurídica.

20. Como é de fácil constatação, houve na empresa TONI EMPRESA DE PORTARIA LONDRINENSE LTDA EPP omissão de faturamento. O faturamento declarado não é capaz de suportar nem a quinta parte dos encargos da folha de seus funcionários se acrescido do FGTS correspondente.

21. Maiores detalhes das irregularidades cometidas nas empresas podem ser verificados nos relatórios formalizados propondo a exclusão das empresas do

sistema de tributação estabelecido pela Lei Complementar nº 123/2006, o Simples Nacional, relatórios em anexo. Os relatórios propondo a exclusão do Simples Nacional estão contidos nos processos 10950-723.026/2017-09, 10950-722.993/2017-45, 10950-723.025/2017-56 e 10950-723.022/2017-12. As quatro proposituras foram acolhidas pelo Delegado da Receita Federal do Brasil em Maringá, sendo expedido os Atos Declaratórios Executivos nº 30, 31, 32 e 33, determinando a exclusão do grupo de empresas do sistema de tributação denominado Simples Nacional.

22. Para quatro das empresas do grupo econômico a auditoria conseguiu quantificar o faturamento. Nestas comprovou-se a omissão de sonegação de bases de tributação. A omissão dolosa ocorreu mensalmente no momento em que as empresas utilizaram o Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional PGDASN.

23. Um outro elemento que caracteriza a solidariedade passiva foi a contratação do sr. Ítalo Renan Gasques, contador, empregado, inscrito no CPF xxx.xxx.xxx-xx, sendo que a contratação se deu pela empresa TONI SEGURANÇA LTDA EPP, mas que foi utilizado pelo grupo de empresas, pois assina os demonstrativos contábeis para, ao menos, outras três empresas do grupo econômico de fato: TONI EMPRESA DE PORTARIA E VIGIA LTDA, TONI SERVIÇOS ESPECIAIS LTDA ME e TONI ALARMES MONITORADOS LTDA ME.

24. Também, vinculando cinco empresas do grupo econômico temos o endereço. As empresas TONI SEGURANÇA, TONI EMPRESA DE PORTARIA, TONI ALARMES MONITORADOS, TONI SERVIÇOS ESPECIAIS e PRS SEGURANÇA LTDA ME estão domiciliadas na mesma construção predial que fica na esquina da Av. Tuiuti com a Rua Vinte e Oito de Junho, Jardim Tupinambá, em Maringá PR. O sr. Antonio Rodrigues da Maia e a sra. Neuza Chumovski declaram à Receita Federal do Brasil possuírem o mesmo endereço, comuns a estas cinco empresas.

25. Outra questão que indica a formação de grupo econômico de fato está relacionada às recepções das intimações encaminhadas pela auditoria aos contribuintes pelos correios. Vários documentos encaminhados às empresas TONI SEGURANÇA, PRS SEGURANÇA, TONI EMPRESA DE PORTARIA E VIGIA, TONI ALARMES MONITORADOS, TONI SERVIÇOS ESPECIAIS, e as Pessoas Físicas de Antonio Rodrigues da Maia e Neuza Chumovski, foram recepcionadas pela mesma Pessoa Física. Ilustrando o fato, a auditoria encaminhou vários Termos de Sujeição Passiva Solidária para estes sete contribuintes citados. Os documentos foram recepcionados pela Sra. Alessandra Cristine Celestrino que é empregada da empresa VERSÁTIL ADMINISTRADORA DE CONDOMÍNIOS EIRELI – ME inscrita no CNPJ 26.917.935/0001-20. Trata-se de outra Pessoa Jurídica que declara à Receita Federal do Brasil endereço comum as pessoas físicas e as cinco Pessoas Jurídicas. Embora contratada pela VERSÁTIL, a sra. Alessandra Celestrino presta serviços de recepcionista para as outras empresas do grupo.

26. A empresa VERSÁTIL ADMINISTRADORAS DE CONDOMINIO EIRELI – ME declara à Receita Federal do Brasil estar domiciliada na Rua 28 de Junho, 1141, Sala 2, Jardim Tupinambá, Maringá-Pr. Esta Pessoa Jurídica tem como titular o sr. ADRIANO CHUMOVSKI DE MARIA, filho de Antonio e Neuza.

27. Ainda reforçando a formação de grupo econômico de fato temos o ramo de atividade desenvolvida por todas as empresas relacionados ou complementares a vigilância, segurança e portaria. Mesmo a empresa de denominação TONI SERVIÇOS ESPECIAIS, pela verificação realizada nas Notas Fiscais emitidas, situação abordada nos relatórios que propuseram a exclusão do Simples Nacional com maiores detalhes, prestaram serviços de vigia, guardião, portaria, recepcionista, jardineiro, fiscal de pátio, zeladoria, controlador de acesso/guardião, limpeza, tais quais os serviços prestados pelas demais empresas do grupo de empresas.

28. Diante dos fatos, foram lavrados Termo de Sujeição Passiva Solidária que foram encaminhados a todos os devedores solidários, pois integrantes de um grupo econômico de fato.

#### **DA CONSIDERAÇÃO DOS RECOLHIMENTOS EXISTENTES**

29. A auditoria considerou todos os recolhimentos existentes no Documento de Arrecadação do Simples Nacional DASN.

30. A planilha denominada Recolhimentos dos Tributos Declarados em PGDASN, em anexo, demonstra o total recolhido no DASN e individualiza, por mês, o valor de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/Pasep contidos no total do documento.

31. Os valores individualizados de tributos foram todos considerados em abatimento.

32. A apuração do IRPJ e da CSLL no Lucro Presumido é trimestral. Considerando que o recolhimento desses tributos via PGDASN foi mensal, a auditoria consolidou os valores, sempre respeitando o trimestre e utilizou o montante consolidado trimestralmente em abatimento a diferença apurada.

33. Exemplificando, em abril, maio e junho de 2015 o valor de IRPJ contido no DASN foi, respectivamente de R\$ 621,98, R\$ 571,60 e R\$ 0,00. Somando-se os valores temos em abatimento ao IRPJ do segundo trimestre de 2015, apurados pela auditoria, o total de R\$ 1.193,58 que foi o valor utilizado em abatimento aos valores lançados no trimestre. O montante abatido pode ser conferido no Auto de Infração do IRPJ no campo “Deduções”. Já no campo “Descrição das Deduções” temos a informação “Contribuição de IRPJ declarada pela empresa no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional PGDASN no trimestre”. E assim foi procedido nos demais trimestres de IRPJ e para também nas contribuições de CSLL.

34. Já para as contribuições de COFINS e PIS/Pasep a apuração é mensal e os recolhimentos dessas contribuições contidas no DASN também, e a apropriação é simples e direta.

35. Conforme pode ser verificado na planilha denominada “Recolhimentos dos Tributos Declarados em PGDAN”, em anexo, existiram diversos meses em que não houveram recolhimentos de IRPJ, CSLL e PIS/Pasep, principalmente. Exemplificando, no mês 07/2012 existe um recolhimento de DASN no valor de R\$ 1.180,32. Dentro da guia existem R\$ 202,85 de COFINS, R\$ 576,35 de INSS/CPP, R\$ 27,90 de ICMS e R\$ 373,22 de ISS. Portanto no DASN de 07/2012 não abarcam contribuições ao IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e IPI.

36. Foi aplicada, para a COFINS e PIS/Pasep o sistema cumulativo de tributação, respeitando-se a opção da empresa pela sistemática do Lucro Presumido.

37. As bases utilizadas para tributação foram apuradas nas Notas Fiscais de Prestação de Serviços apresentadas à fiscalização pelo Sujeito Passivo.

38. Acompanhando o Termo de Intimação Fiscal n.º 3, recepcionado pelo Sujeito Passivo em 23/06/2017 constam duas planilhas, sendo uma delas denominada “Faturamento Consolidado por Mês/Ano Calendário”. A planilha demonstra o número da Nota Fiscal, a data de expedição, a razão social e CNPJ/CPF do cliente, o total da Nota Fiscal.

39. No Termo de Intimação Fiscal n.º 3 ficou esclarecido que a auditoria tomou a precaução de excluir as Notas Fiscais que foram canceladas, buscando assim a correta apuração de bases de tributação.

40. Os Termos de Intimação Fiscal n.º 3 e n.º 4 questionaram o Sujeito Passivo a se manifestar sobre o faturamento apurado pela auditoria em Notas Fiscais de Prestação de Serviços. Como não houve qualquer manifestação contrária, a auditoria tomou as consolidações mensais como corretas, servindo de bases para lançamentos efetuados.

**DA APLICAÇÃO DA PRESCRIÇÃO TENDO COMO BASE O ART. 173 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DO DIREITO DA FAZENDA NACIONAL EM LEVANTAR TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES NO ANO CALENDÁRIO DE 2012.**

41. A empresa TONI ALARMES MONITORADOS LTDA - ME agiu de forma ilícita reiteradas vezes.

42. A empresa TONI ALARMES MONITORADOS LTDA - ME omitiu bases de tributação no PGDASN. Foram informados faturamentos mensais muito aquém da realidade.

43. Usando o artifício fraudulento, no intervalo entre janeiro de 2012 e dezembro de 2015, a empresa ocultou em bases para incidência do Simples Nacional o montante de R\$ 2.021.184,27. Declarou no PGDASN apenas R\$ 858.266,02 e faturou em Notas Fiscais 2.879.450,29 no mesmo intervalo de tempo. A omissão de faturamento ocorreu mês a mês.

44. Esta conduta permitiu ao Sujeito Passivo sonegar tributo dentro da sistemática do Simples Nacional de duas maneiras.

45. A primeira tem a ver com as bases de faturamento declarada no PGDASN sempre aquém da realidade, resultando em apuração de tributos e contribuições sempre abaixo do realmente devido.

46. A segunda está relacionada à própria opção pelo sistema de tributação do Simples Nacional que se torna indevida a partir de limites legais estabelecidos, obrigando a empresa a optar por outra forma de tributação, diferente do Simples Nacional. Ressalta-se que o limite de faturamento, no caso em questão, deve englobar o faturamento de todas as Pessoas Jurídicas do grupo econômico de fato, que são ao menos em número de sete.

47. O faturamento declarado no PGDASN foi feito, fraudulentamente, de modo a não extrapolar o limite anual a partir do qual não mais poderia optar pelo SIMPLES NACIONAL. Os PGDASN não refletem a realidade financeira da TONI ALARMES MONITORADOS LTDA ME e nem das demais empresas do grupo econômico.

48. As ilicitudes encontradas afastam a aplicabilidade do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, pois comprovada a ocorrência de dolo, fraude e simulação.

49. Para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, assim entendido como o pagamento antecipado realizado pelo contribuinte, o direito de proceder ao lançamento do crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador conforme artigo 150, § 4º da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, fato que a princípio se aplicaria ao Sujeito Passivo.

50. Porém, como estão identificadas as ocorrências das hipóteses previstas nos art. nº 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 pelas circunstanciais apuradas durante o procedimento de auditoria, o termo inicial do prazo para a Fazenda Pública lançar desloca-se do artigo 150, § 4, para o artigo 173, inciso I do CTN, ou seja, a contagem da prescrição passa a ser o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

51. Portanto, podem ser constituídos créditos tributários sob fatos geradores do ano de 2012.

52. Vejamos o contido em legislação: [...]

53. Desta forma, fica afastada do contribuinte a prescrição contida no art. 150 do CTN, pela ocorrência de dolo, fraude e simulação, cabendo a aplicação do contido no inciso I do art. 173, também do CTN.

54. Exemplificando, o IRPJ do terceiro trimestre de 2012 vence no último dia útil de outubro do mesmo ano. O primeiro dia do exercício seguinte seria 01/01/2013. Então, para o contribuinte em questão, o fisco pode lançar tributos de qualquer

mês ou trimestre de 2012 até 31/12/2018, pela contagem dos cinco anos de prescrição contados a partir de 01/01/2013.

### **RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA**

55. A solidariedade é uma característica civil das obrigações e, no caso em tela, temos a solidariedade passiva, quando um ou mais devedores concorrem igualmente à integralidade da dívida.

56. Neste momento interessa-nos a solidariedade passiva, que significa que cada um dos devedores responde pela dívida toda. O Estado, credor da obrigação tributária, poderá, assim, cobrar seu crédito tributário de um ou de todos os devedores, quando solidários. Esse é o significado do caput do art. 124 do CTN Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66).

57. No inciso I foram definidos como devedores solidários aqueles que tenham interesse comum “na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”.

58. Alguns devedores solidários Pessoas Físicas são os atuais dirigentes, diretamente envolvidos nas irregularidades encontradas nas Pessoas Jurídicas sob ação fiscal. Todas omitem bases de faturamento para incidência de tributos e contribuições.

59. Em relação aos devedores solidários Pessoa Jurídica, comprova-se a formação de grupo econômico de fato. O envolvimento das empresas, todas possuindo em seu quadro societário o sr. Antônio Rodrigues da Maia e Neuza Chumovski.

60. Portanto, a responsabilidade solidária está inequivocamente comprovada no que foi até aqui expandido, assim como o interesse comum na situação que constitui o fato gerador, pois as evidências são robustas de que há, por parte dos envolvidos, a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, consoante disciplinamento contido nos artigos 124, I, e 135, III, do CTN – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

61. Ficou evidente que a fiscalizada está contida num grupo de empresas, todas usufrutuárias irregulares do Simples Nacional e que cometeram irregularidades tipificadas como sonegação fiscal.

62. Para uma melhor compreensão da SOLIDARIEDADE PASSIVA, entendemos salutar a transcrição dos artigos 124, I e 135, ambos do CTN – Lei 5.172, de 25 de Outubro de 1966: [...]

Inconformada, a TONI ALARMES MONITORADOS LTDA. – ME apresentou Impugnação (fls. 594/608). Inicialmente, a DRJ determinou a devolução dos autos à Unidade de Origem (fls. 642/644), porque constatou uma eventual omissão na autuação fiscal, vez que a Fiscalização, apesar de descrever estarem verificadas as hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, não qualificou a multa de ofício, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996.

Em função da remessa dos autos pela DRJ, a Fiscalização lavrou Autos de Infração complementares (fls. 699/764), acompanhados de Relatório Fiscal também elaborado com o fim de complementar o primeiro. Nestes novos documentos, qualificou a multa de ofício:

MULTA OU JUROS ISOLADOS INFRAÇÃO: AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO DE 75% PARA 150% - IRPJ

Auto de Infração complementar para Fins de Agravamento de Multa de Ofício de acordo com o disposto no inciso I, § 1º do art. 41 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. No lançamento original foi aplicado o percentual de multa de 75% quando, ao caso concreto, a multa correta a ser aplicada seria o percentual de 150%. Portanto, formaliza-se lançamento complementar de multa adicional no percentual de 75% - 150% diminuídos de 75% anteriormente lançados. O enquadramento legal correto pode ser conferido no RELATÓRIO FISCAL DO LANÇAMENTO DE COMPLEMENTO DE MULTA. IRPJ.

Os sujeitos passivos foram intimados das autuações complementares, complementando a sua Impugnação anteriormente apresentada (fls. 799/805).

Com a remessa dos autos à DRJ, esta negou provimento à Impugnação, por meio de acórdão (fls. 926/949) ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

OMISSÃO DE RECEITA. NOTAS FISCAIS EMITIDAS EM DISSONÂNCIA COM A RECEITA DECLARADA.

O contribuinte, ao deixar à margem das declarações prestadas à RFB o valor das receitas auferidas, faz com que o Fisco desconheça o efetivo montante tributável, ensejando o lançamento pautado nas diferenças porventura apuradas em trabalho de Auditoria.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

EXCLUSÃO DO ISS DA BASE DE CÁLCULO DA PIS/COFINS. IMPOSSIBILIDADE. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Não há previsão legal para a exclusão do ISS da base de cálculo da COFINS e da Contribuição ao PIS/PASEP. O trâmite no STF em que se discute a exclusão do ICMS da matéria tributável das referidas contribuições não causa efeitos sobre a tributação das empresas exclusivamente prestadoras de serviços.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

DIFERENÇA ENTRE VALOR DECLARADO E NOTA FISCAL. CIÊNCIA INEQUÍVOCA. CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa do contribuinte. Não há cerceamento de defesa quando as diferenças entre valores constantes nas notas fiscais eletrônicas que originaram os lançamentos e aqueles indicados em declaração apresentada a RFB são, de forma prévia, detalhadamente discriminadas e encaminhadas ao contribuinte.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. PULVERIZAÇÃO DO FATURAMENTO. TRIBUTAÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Caracterizada a formação de grupo econômico de fato, mediante o qual conjunto de empresas, dirigidas pelas mesmas pessoas, estrutura-se com o objetivo de usufruir da tributação privilegiada do Simples Nacional, reduzindo sistematicamente os valores a recolher a título de impostos e contribuições, cabível a lavratura de responsabilidade passiva vinculando os agentes praticantes do ilícito tributário.

OCULTAÇÃO DO FATURAMENTO. REITERADA PRÁTICA DE OPÇÃO INDEVIDA PELO SIMPLES NACIONAL. DECLARAÇÃO INEXATA. SONEGAÇÃO FISCAL CARACTERIZADA.

A emissão de notas fiscais eletrônicas disponibilizadas à consulta fiscal não é suficiente para afastar ou mesmo abonar a acusação de sonegação fiscal, uma vez que, no conjunto de empresas administradas pelos mesmos sócios, sistematicamente foram adotadas medidas no sentido de ocultar ou retardar ao conhecimento do fisco de grande parte do faturamento auferido pelo grupo empresarial.

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONDUTA DOLOSA. SONEGAÇÃO FISCAL. TERMO DE INÍCIO DO PRAZO DECADENCIAL (ART. 173, I, CTN). REFORMADA DECISÃO A QUO. INOCORRÊNCIA.

Uma vez caracterizada e comprovada a conduta intencional de sonegar, suprimir ou reduzir tributo, o prazo decadencial, mesmo em relação aos tributos lançados por homologação e ainda que exista eventualmente antecipação de pagamento relativo aos respectivos períodos de apuração mensal, tem como termo inicial o do art.173, inciso I, do CTN e não do art. 150, §4ª, do citado diploma legal.

MULTA QUALIFICADA.

A utilização intencional e reiterada de expedientes para manutenção de vultosas verbas à margem da tributação autoriza a qualificação da multa de lançamento de ofício.

Impugnação Improcedente  
Crédito Tributário Mantido

Em seguida, o contribuinte TONI ALARMES MONITORADOS LTDA. – ME interpôs Recurso Voluntário (fls. 1.025/1.055), alegando o seguinte:

- (i) Preliminarmente, haveria cerceamento do seu direito de defesa, pois o lançamento complementar teria modificado a matéria contida no primeiro auto de infração, a respeito do qual houve a impugnação administrativa;
- (ii) Não haveria grupo econômico, pois não existiria comprovação de direção única, tendo a Fiscalização se limitado a apontar indícios que não demonstrariam esta circunstância;
- (iii) A afirmação da Fiscalização baseada na desproporção entre o faturamento informado e as despesas previdenciárias e trabalhistas não procede, pois teria se pautado em momento de crise econômica enfrentada pelo país e pela pessoa jurídica, que lhe obrigou a “fazer aportes financeiros constantes, inclusive mediante empréstimos, para manter a empresa aberta e funcionando”;
- (iv) Não existiria grupo econômico de fato, sendo insuficiente a alegação de que as pessoas jurídicas teriam mesmo contador ou denominação semelhante. Ainda, seria inverídica a afirmação de que as empresas possuem endereços idênticos. Também não haveria confusão na prestação dos serviços entre as empresas, não havendo que se falar em interesse comum para fins de aplicação do art. 124, I, do CTN;
- (v) A mera afirmação unilateral do Fisco de responsabilização solidária não teria “amparo no Direito positivo, eis que acaba por mitigar a própria garantia constitucional da ampla defesa”, havendo nulidade no termo de sujeição passiva;
- (vi) A Fiscalização teria considerado na sua apuração “valores ainda sob discussão”, em função de outros processos administrativos instaurados contra as 7 (sete) empresas que se considera serem do mesmo grupo econômico;
- (vii) A menção à incompatibilidade entre informações fornecidas ao Fisco Federal e ao Fisco Municipal seria ilegítima, pois (a) não teria sido apresentado convênio ou lei que autorizasse a troca de informações (art. 199 do CTN), (b) em vários períodos haveria faturamento a maior informado no PGDASN quando comparado com o sistema municipal e (c) a base de cálculo do ISS seria o valor do serviço prestado, enquanto o Simples Nacional teria como base o faturamento;

- (viii) Seria improcedente a tentativa da Fiscalização de desconsiderar o Simples Nacional a partir da adesão, com efeitos *ex tunc* a partir de 2013, e ao mesmo tempo aplicar suspensão de 10 (dez) anos a partir de 2016;
- (ix) Haveria decadência parcial, nos termos do art. 173, I, do CTN, pois ausente dolo na conduta da Recorrente;
- (x) Deveria ser excluído o ISS da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da Cofins.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Eduardo Monteiro Cardoso**, Relator.

O Recurso Voluntário foi interposto em 10/04/2019 (fls. 1.024), dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação (fls. 1.018), por procurador habilitado. Assim, presentes os pressupostos formais, conheço o recurso.

Como relatado, trata-se de exigência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins relativos ao período de 07/2012 a 12/2015, em função da exclusão da Recorrente do Simples Nacional, realizada por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/MGA nº 30/2017 (fls. 165). Diante da opção manifestada pela Recorrente em Fiscalização (fls. 143), foi aplicada a sistemática do lucro presumido, bem como a apuração cumulativa das contribuições. A Fiscalização também apurou que a Recorrente omitiu receitas enquanto se encontrava no regime do Simples Nacional, em função da divergência entre o montante informado e as Notas Fiscais de prestação de serviço (fls. 187/372).

A Fiscalização também atribuiu responsabilidade tributária (i) às pessoas jurídicas Toni Segurança Ltda.– EPP, Toni Serviços Especiais Ltda. – ME, Toni Empresa de Portaria Londrinense Ltda. – EPP, Toni Empresa de Portaria Curitiba Ltda. – ME, PRS Segurança Ltda. – ME e Toni Empresa de Portaria e Vigia Ltda., com fundamento no art. 124, I, do CTN e (ii) às pessoas físicas Neuza Chumovski e Antonio Rodrigues da Maia, com base no art. 135 do CTN. Porém, somente o contribuinte TONI ALARMES MONITORADOS LTDA. – ME apresentou Impugnação e interpôs Recurso Voluntário. Passo, então, a analisar as alegações recursais.

### **I. Preliminarmente: cerceamento de defesa em função do lançamento complementar realizado nestes autos**

A Recorrente afirma que “haveria um julgamento pendente em relação ao auto de infração complementar”, impugnado posteriormente. Na defesa apresentada em face daquela nova autuação, a Recorrente teria arguido a modificação da matéria principal discutida neste

Processo Administrativo, medida que demandaria fosse oportunizada nova defesa. Assim, haveria violação ao seu direito de defesa, gerando a nulidade com fundamento no art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972, razão pela qual os autos deveriam ser remetidos para a DRF de Maringá “para que haja o correto procedimento, oportunizando-se, novamente, a impugnação administrativa.”

Analisando os autos, verifico que a Recorrente apresentou a sua primeira Impugnação em 08/11/2017 (fls. 592), questionando as autuações. Em seguida, a DRJ devolveu os autos à Unidade de Origem (fls. 642), por ter verificado omissão no que diz respeito à aplicação da multa qualificada (art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996), pois a Fiscalização, apesar de enquadrar expressamente a conduta da Recorrente nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, deixou de aplicar a penalidade de forma majorada.

A Fiscalização concordou com a DRJ e elaborou Autos de Infração complementares em 11/09/2018 (fls. 699/764), qualificando a multa de ofício. Houve, então, nova intimação do contribuinte e responsáveis, para nova defesa (fls. 794). Em 29/10/2018 (fls. 797), o contribuinte apresentou segunda Impugnação (fls. 799/805), em que apresentou seus argumentos contra o lançamento complementar.

Diante do cenário mencionado, entendo que o contribuinte foi devidamente intimado para se defender do lançamento complementar realizado e que assim o fez, não havendo que se falar em nulidade.

Vale destacar que o lançamento complementar não instaura um novo Processo Administrativo distinto do original, pois tem um efeito integrativo daquele primeiro lançamento. Veja-se precedente nesse sentido:

DECISÕES RECORRIDAS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DECLARADA DE OFÍCIO. Para aditar ou retificar o lançamento inicial, a autoridade administrativa deverá respeitar o devido processo legal, o contraditório e da ampla defesa, franqueando a oportunidade de o contribuinte conhecer e rebater o ato revisado de forma a não produzir uma desigualdade das partes. **O auto de infração complementar e seus anexos são parte integrante do auto de infração original, eis que não caracteriza uma renovação do lançamento ou um novo lançamento, mas um elemento integrativo e aditivo daquele.** Em face do princípio da coerência dos atos públicos, o lançamento suplementar abre novo prazo para a contribuinte contestar o auto de infração. Ou seja, a segunda impugnação abrange não só o lançamento complementar, mas todo o lançamento originalmente elaborado. Isso porque, se assim não fosse, seria possível que os autos de infração fundamentados nas mesmas razões de fato e de direito teriam destinos diferentes. Assim, o lançamento complementar implica abertura de novo prazo e nova impugnação, abarcando as matérias do lançamento original e complementar. (Acórdão nº 1401-004.672, Rel. Cons. Nelso Kichel, Sessão de 14/09/2020)

Assim, as Impugnações apresentadas pelo sujeito passivo foram analisadas e julgadas conjuntamente nestes autos pela DRJ no acórdão recorrido (fls. 926/949), não havendo que se falar em cerceamento de defesa.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

## II. Mérito

### II.1. DELIMITAÇÃO DO OBJETO RECURSAL: MATÉRIAS QUE DEVERIAM SER ALEGADAS NO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

Inicialmente, é importante destacar que este PAF não tem como objeto a exclusão da Recorrente do regime do Simples Nacional, mas sim os créditos tributários decorrentes deste fato. Com efeito, a exclusão da Recorrente foi objeto do Processo Administrativo nº 10950-723.026/2017-09, em que não houve insurgência ao Ato Declaratório Executivo proferido pela DRF, conforme destacou a DRJ:

De antemão, esclareço que os fundamentos de fato e direito que ensejaram a exclusão do Simples Nacional, independente de outros aspectos apontados pela fiscalização e atacados pela defesa, são incontroversos nesta lide, motivo pelo qual não merecem maiores considerações a esse respeito. Vejo tal convicção ancorada em dois pontos:

1. O fato de que a discussão administrativa acerca da exclusão do Simples Nacional esteja limitada ao PA nº 10950.723.026/2017-09 que, mesmo determinando o expurgo do regime jurídico-tributário simplificado, não consta, naquele processo, qualquer contraposição ou óbice ao Ato Administrativo Declaratório, oferecido pela impugnante. Ou seja, a situação jurídica de exclusão do Simples Nacional ganhou definitividade administrativa; [...]

Embora os lançamentos sejam decorrência do desenquadramento, este deve ser discutido no processo administrativo adequado, sob pena de existirem eventuais decisões conflitantes ou de se ampliar indevidamente o objeto deste PAF. Nesse sentido:

EXCLUSÃO DO SIMPLES. DISCUSSÃO INOPORTUNA EM PROCESSO DE LANÇAMENTO FISCAL PREVIDENCIÁRIO. O foro adequado para discussão acerca da exclusão da empresa do Simples é o respectivo processo instaurado para esse fim. Descabe em sede de processo de lançamento fiscal de crédito tributário previdenciário discussão acerca dos motivos que conduziram à expedição do Ato Declaratório Executivo e Termo de Exclusão do Simples. (Acórdão nº 2401-011.552, Rel. Cons. Ana Carolina da Silva Barbosa, Sessão de 08/02/2024)

SIMPLES. EXCLUSÃO. REFLEXOS. LANÇAMENTO. Tratando este processo de constituição de crédito tributário relativo a contribuições sociais previdenciárias, exigíveis em razão da exclusão dos sistemas simplificados, o foro adequado para discussão acerca da exclusão é o instaurado para esse fim, descabendo em sede de processo de lançamento fiscal o reexame dos motivos que ensejaram a emissão do ato de exclusão. Restando definitiva administrativamente a exclusão

do Simples, deve ser mantido o lançamento. (Acórdão nº 2402-008.531, Rel. Cons. Marcio Augusto Sekeff Sallem, Sessão de 08/07/2020)

EXCLUSÃO DO SIMPLES. COMPETÊNCIA. DISCUSSÃO EM FORO ADEQUADO. O foro adequado para discussão acerca da exclusão da empresa do tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (SIMPLES-Federal/SIMPLES-Nacional) é o respectivo processo instaurado para esse fim. Descabe em sede de processo de lançamento fiscal de crédito tributário o exame dos motivos que ensejaram a emissão do ato de exclusão. (Acórdão nº 2402-003.749, Rel. Cons. Ronaldo de Lima Macedo, Sessão de 18/09/2013)

Portanto, entendo que não devem ser conhecidas as alegações que discutem o desenquadramento da Recorrente, como as relativas (i) ao excesso aos limites globais de faturamento do Simples Nacional pelo suposto grupo econômico e por sócio e (ii) aos marcos temporais da exclusão, que deveriam ter sido contestados quando de eventual impugnação ao ADE nº 30/2017 (fls. 165).

## II.2. EXISTÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO DE FATO

No que diz respeito à suposta inexistência de grupo econômico de fato, trazida pela Recorrente, verifica-se que esta alegação pode ser utilizada para (i) contestar a exclusão do regime do Simples Nacional, (ii) rebater a aplicação da responsabilidade tributária às demais pessoas jurídicas, com fundamento no art. 124, I, do CTN e (iii) infirmar a presença das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, relevante para fins de contagem do prazo decadencial e da aplicação da multa qualificada.

No primeiro caso, como já mencionado, a alegação não deve ser conhecida, pois os fundamentos da exclusão do Simples Nacional deveriam ter sido discutidos no procedimento específico, contestando o Ato Declaratório Executivo.

Já no caso da aplicação do art. 124, I, do CTN, verifico que as pessoas jurídicas responsabilizadas não apresentaram Impugnação ou Recurso Voluntário. Somente a TONI ALARMES MONITORADOS LTDA. – ME, ora Recorrente, apresentou a sua defesa em face dos referidos Autos de Infração, não havendo manifestação dos demais sujeitos passivos.

Segundo a Súmula Carf nº 172, “a pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado”. Isso se dá porque o sujeito passivo qualificado como contribuinte não possui legitimidade para defender direito alheio em nome próprio, aplicando-se o raciocínio do art. 18 do CPC.

O fato de a Fiscalização entender pela existência de um grupo econômico de fato não significa que referidas personalidades jurídicas deixaram de existir ou foram ignoradas. Apenas seus efeitos fiscais, para fins de apuração dos tributos devidos, foram requalificados em função dessa constatação. Permanece, porém, a personalidade de cada pessoa jurídica, enquanto titular de direitos e deveres próprios e específicos, para deduzir a sua pretensão neste processo administrativo.

Além disso, embora faça referência à responsabilidade “imputada a terceiros”, referido enunciado deve ser aplicado também nos casos em que há responsabilidade tributária por solidariedade (art. 124, I, do CTN). Os paradigmas que deram origem à sua elaboração travaram discussão envolvendo este dispositivo (Cf. Acórdão nº 9101-002.986, Rel. Cons. Luís Flávio Neto, Sessão de 07/08/2017). Há manifestações recentes no mesmo sentido:

52. Ocorre que o responsável solidário não apresentou recurso voluntário. É dizer, a responsabilidade solidária foi questionada pelo contribuinte e não pelo sujeito passivo solidário, o qual não possui legitimidade para questionar tal responsabilidade, tal qual previsto na Súmula Carf nº 172, de 2021. (Acórdão nº 1201-005.054, Rel. Cons. Efigênio de Freitas Júnior, Sessão de 16/08/2021)

Deste modo, por ausência de legitimidade, não devem ser conhecidas as alegações da Recorrente a respeito da responsabilidade tributária atribuídas às demais pessoas jurídicas com fundamento no art. 124, I, do CTN.

Acerca da sua aplicação para fins de enquadramento nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, entendo que as razões apresentadas não procedem. Por concordar integralmente com a fundamentação da DRJ, adoto integralmente os motivos pelos quais rejeitou as alegações da Recorrente:

Pela perspectiva da defesa, contestam-se os fundamentos que ensejaram a tais conclusões da Auditoria sustentando:

- ser inverídica a afirmação de que as pessoas envolvidas possuem endereços idênticos;
- ser possível que um mesmo contador atenda a várias empresas sem a configuração de qualquer ilícito;
- que não restou provada a confusão entre os serviços prestados pelas pessoas jurídicas investigadas; e - que as pessoas físicas identificadas no Termo de Sujeição Passiva (sócios da pessoa jurídica) teriam endereços diversos daqueles apontados pela fiscalização.

Vejo de antemão que a impugnante não carrou quaisquer provas ao processo, limitando-se a invocar argumentos que não contradizem o corpo probatório que ampara a acusação. Por outro lado, é perceptível que a auditoria trouxe diversos elementos que, conjugados, em tese, teriam o condão de fortalecer a convicção da formação de um grupo econômico, com o objetivo de indicar que o somatório

do faturamento das pessoas jurídicas ultrapassaria o patamar máximo de permanência no regime simplificado de tributação (Simples Nacional).

Ainda assim, passo a analisar os pontos suscitados na petição, trazendo, para tanto, tabela implementada com base nas informações cadastrais colhidas dos sistemas da RFB:

	Nome	Sócio	Sócio	Domicílio
1	TONI SEGURANÇA LTDA.	Antonio Rodrigues Maia	Neuza Chumovski	RUA VINTE E OITO DE JUNHO, 1163, SALA 1, JARDIM TUPINAMBÁ, MARINGÁ-PR
2	TONI EMPRESA DE PORTARIA E VIGIA LTDA.	Antonio Rodrigues Maia	Neuza Chumovski	RUA VINTE E OITO DE JUNHO, 1141, JARDIM TUPINAMBÁ, MARINGÁ-PR
3	TONI ALARMES MONITORADOS LTDA.	Neuza Chumovski	-	RUA VINTE E OITO DE JUNHO, 1163, SALA 1, JARDIM TUPINAMBÁ, MARINGÁ-PR
4	TONI SERVIÇOS ESPECIAIS LTDA.	Antonio Rodrigues Maia	Neuza Chumovski	AV TUJUTI, 1723, JARDIM TUPINAMBÁ, MARINGÁ-PR
5	PRS SEGURANÇA LTDA ME	Antonio Rodrigues Maia	Neuza Chumovski	RUA VINTE E OITO DE JUNHO, 1141, JARDIM TUPINAMBÁ, MARINGÁ-PR
6	TONI EMPRESA DE PORTARIA CURITIBANA LTDA - ME	Antonio Rodrigues Maia	Neuza Chumovski	RUA SENADOR BATISTA DE OLIVEIRA, 190, JARDIM DAS AMÉRICAS, CURITIBA-PR
7	TONI EMPRESA DE PORTARIA LONDRINENSE LTDA EP	Neuza Chumovski	-	RUA GUILHERME DA MOTTA CORREIA, 4665, SHANGRILÁ, LONDRINA-PR
8	NEUZA CHUMOVSKI			RUA VINTE E OITO DE JUNHO, 1163, SALA 1, JARDIM TUPINAMBÁ, MARINGÁ-PR
9	ANTONIO RODRIGUES MAIA			RUA VINTE E OITO DE JUNHO, 1141, JARDIM TUPINAMBÁ, MARINGÁ-PR

Quanto à alegação de inexistência de identidade de endereços, certifico que, à época da ocorrência dos fatos, dentre as pessoas jurídicas envolvidas, quatro delas dividiam espaços localizados na mesma rua (28 de junho, Jardim Tupinambá, Maringá-PR): TONI EMPRESA DE PORTARIA E VIGIA LTDA, PRS SEGURANÇA LTDA ME (ambas nº número 1.141) e TONI ALARMES MONITORIZADOS LTDA., TONI SEGURANÇA LTDA. (ambas no número 1.161).

Com relação às pessoas físicas, Sr. Antonio Rodrigues da Maia e Sra. Neuza Chumovski, afirma-se que residem em imóveis diferentes e não possuem o domicílio fiscal no mesmo conjunto estrutural em que operam as demais entidades, contrariando as conclusões da fiscalização. Acerca desta alegação, os dados apreendidos demonstram que, assim como as pessoas jurídicas referenciadas, os sócios também possuem domicílio fiscal na rua 28 de junho, Jardim Tupinambá, Maringá-PR: NEUZA CHUMOVSKI (Nº 1.163); ANTONIO RODRIGUES MAIA (Nº 1.141). Confirmam-se esses dados no Cadastro da Pessoa Física -CPF.

Analisando a questão das atividades empresariais operacionalizadas, entendo que mais que uma questão de buscar concomitância ou identidade, há que se ver que, uma mesma pessoa jurídica poderia prestar vários serviços voltados ao ramo predial: serviços de portaria, limpeza, segurança, monitoramento de ambientes, etc. Todavia, diante da estratégia em conjunto demonstrada nos autos, os serviços que, pela complementaridade, poderiam ser executados de forma

integrada, foram pulverizados, de modo que cada entidade espelhasse parcialmente a renda auferida pelo grupo.

Oportuno também que se transcreva trecho da Representação para exclusão do Simples Nacional (PA nº 10950.723.026/2017-09) que, ao discriminar as impressões *in locu* asseverou:

28. Embora os endereços indiquem AVENIDA TUIUTI, 1723 JARDIM TUPINAMBA, RUA VINTE E OITO DE JUNHO, 1163 SALA 01 JARDIM TUPINAMBA, novamente RUA VINTE E OITO DE JUNHO, 1163 SALA 01 JARDIM TUPINAMBA, e RUA 28 DE JUNHO, 1141 JD TUPINAMBA, trata-se da mesma localização. O imóvel que hospeda as empresas esta localizado numa esquina da Avenida Tuiuti na cidade de Maringá PR. **Existe uma placa publicitária contendo a identificação de “GRUPO TONI”.**

Nesse sentido, não vejo como compreender que está se tratando de entes independentes. De fato, fica transparente diante dos dados cadastrais que as empresas têm os mesmos sócios gerentes, Sr. Antonio Rodrigues da Maia e Sra. Neuza Chumovski.

Avançando em outro ponto arguido, concordo que realmente as atividades contábeis não podem ser limitadas a certas empresas a que se preste o serviço, entretanto, surge como uma constatação que se agrega as demais a informação de que o Sr. Ítalo Renan Gasques, contador contratado pela Toni Segurança Ltda., assinaria as Demonstrações de Resultado do Exercício das demais pessoas jurídicas relacionadas.

Também consta do Relatório Fiscal o recebimento por uma mesma pessoa de todas as intimações endereçadas às pessoas autuadas, Sra. Alessandra Cristine Celestino, empregada da empresa Versátil Administradora de Condomínios Erelli - ME, cujo endereço situa-se na rua 28 de Junho, 1141, sala 2, Jardim Tubinambá, Maringá-PR. Outrossim, figura como titular desse escritório de contabilidade o Sr. Adriano Chumovski de Maria, filho dos sócios das demais empresas.

Com efeito, considero que as verificações relacionadas pela fiscalização, acaso sejam tomadas isoladamente, não teriam a robustez para visualização de um grupo econômico de fato. De outra banda, se tomadas pelo conjunto, não se pode olvidar que a conjuntura arquitetada serviu de fachada para a burla das regras legais de limitabilidade de acesso ao Simples Nacional, regulamentadas pela Lei Complementar nº 123/2006.

Deve-se asseverar que a formação de grupo econômico em si não constitui conduta ilícita e não configura dolo, podendo até ser caracterizada como uma forma de planejamento tributário lícito. Porém, não é o caso dos autos.

O que se percebe é uma afronta direta aos dispositivos do microsistema simplificação tributária, perpetrada pela artificialidade da separação jurídica da personalidade, de forma a evadir tributos. Com efeito, a norma construída a partir do inciso II do caput do art. 3º, do inc. III do § 4º do art. 3º e o inc. V do art. 29,

LCP nº 123/2006, considerando os valores vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores, proibia expressamente que o montante da receita bruta de R\$ 3.600.000,00, oriundo da soma dos faturamentos de empresas optantes pelo Simples Nacional, fosse ultrapassado, quando de todas elas participasse pessoa física em comum, na condição de sócia.

A partir desse cenário, entendo que o grupo econômico de fato buscou segregar artificialmente a sua atividade em diversas pessoas jurídicas, o que configura o dolo necessário para a aplicação dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Fixada a premissa de que estão presentes tais condutas, entendo correta a aplicação da multa qualificada, com fundamento no art. 44, § 1º, do CTN.

### II.3. SUPOSTA DECADÊNCIA DO DIREITO DE EXIGIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Com relação à decadência, o E. STJ possui entendimento vinculante no sentido de que se aplica a contagem do art. 150, § 4º, do CTN sempre que (i) se tratar de lançamento por homologação, (ii) houver declaração e recolhimento antecipado do tributo por parte do contribuinte e (iii) inexistir dolo, fraude ou simulação. Veja-se:

“1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).” (REsp 973.733, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 12/08/2009, na sistemática do art. 543-C do CPC/73)

Presentes tais requisitos, a contagem se dá a partir da data do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Já quando não se verificarem tais premissas, o termo inicial se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, do CTN. Deste modo, uma vez que se constatou a existência de dolo, entendo que a contagem deve se dar a partir do art. 173, I, do CTN.

Neste caso, exige-se IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins a partir de 07/2012, sendo que o contribuinte foi intimado do lançamento em 09/10/2017 (fls. 591). Assim, contando-se o termo inicial a partir do primeiro dia do ano-calendário seguinte, 01/01/2013, verifica-se que o último dia para a realização do lançamento seria 01/01/2018, razão pela qual não há decadência.

Porém, os lançamentos **complementares** foram realizados em 11/09/2018, com intimação da Recorrente em 27/09/2018. Deste modo, mesmo se realizada a contagem com base no art. 173, I, do CTN, entendo que houve decadência parcial da aplicação da multa qualificada com relação aos seguintes fatos geradores: (i) IRPJ e CSLL trimestral com fato gerador em 30/09/2012 e (ii) Contribuição ao PIS e Cofins com fatos geradores de 31/07/2012 a 30/11/2012. Nestes casos, o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser efetuado é o dia 01/01/2013, razão pela qual o prazo decadencial quinquenal se encerrou em 01/01/2018, antes da intimação do lançamento complementar.

No caso do trimestre encerrado em 31/12/2012 (IRPJ e CSLL) e da Contribuição ao PIS e Cofins mensal de 31/12/2012, o lançamento só poderia ser efetuado em 01/01/2013, razão pela qual o primeiro dia do exercício seguinte (art. 173, I, do CTN) seria o dia 01/01/2014, com termo final do prazo decadencial em 01/01/2019. Assim, tal período já não está abrangido pela decadência. Nesse sentido:

A regra do art. 173, I, do CTN é clara, quando dispõe que o dies a quo do prazo decadencial será o primeiro dia do exercício seguinte ao que o Fisco poderia lançar, logo, em se tratando de fato gerador anual de 2001, o Fisco só poderia efetuar o lançamento em 2002 e, assim sendo, o primeiro dia do exercício seguinte seria 01 de janeiro de 2003. Sendo o dia de início em 01/01/2003, tinha o Fisco o direito de constituir o crédito de IRPJ e CSLL até 31/12/2007, razão pela qual deve ser afastada a alegação de decadência do lançamento com base no fundamento arguido pela Recorrente. (Acórdão nº 1401-003.658, Rel. Cons. Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Sessão de 14/08/2019)

Portanto, entendo que deve ser cancelada a qualificação da multa, feita pelos lançamentos complementares, para os fatos geradores de 30/09/2012 (IRPJ e CSLL) e 31/07/2012 a 30/11/2012 (Contribuição ao PIS e Cofins).

### II.3. UTILIZAÇÃO DOS VALORES DAS NOTAS FISCAIS DE SERVIÇO PARA FUNDAMENTAR A AUTUAÇÃO

A Recorrente questionou a divergência apurada pela Fiscalização entre os valores informados para apuração do Simples Nacional e os presentes nas Notas Fiscais de serviço, alegando que (i) não teria sido apresentado convênio ou lei que autorizasse a troca de informações (art. 199 do CTN), (ii) em vários períodos haveria faturamento a maior informado no PGDASN quando comparado com o sistema municipal e (iii) a base de cálculo do ISS seria o valor do serviço prestado, enquanto o Simples Nacional teria como base o faturamento.

Com relação à suposta ilicitude de compartilhamento das informações fiscais, a Fiscalização destacou que “as bases utilizadas para tributação foram apuradas nas Notas Fiscais de Prestação de Serviços apresentadas à fiscalização pelo Sujeito Passivo”. Assim, uma vez que os dados foram apresentados diretamente pelo contribuinte ao Auditor Fiscal, não há que se falar em qualquer transferência de dados entre as Administrações Tributárias.

A respeito dos “vários períodos” em que houve faturamento a maior informado no PGDASN, verifica-se que isso teria ocorrido tão somente na competência de 04/2014 (fls. 192). Além disso, a Fiscalização intimou o contribuinte a se manifestar sobre as divergências existentes, mas não houve resposta:

40. Os Termos de Intimação Fiscal n.º 3 e n.º 4 questionaram o Sujeito Passivo a se manifestar sobre o faturamento apurado pela auditoria em Notas Fiscais de Prestação de Serviços. Como não houve qualquer manifestação contrária, a auditoria tomou as consolidações mensais como corretas, servindo de bases para lançamentos efetuados. (fls. 134)

Por fim, apesar das bases de cálculo dos tributos serem diversas, o valor dos serviços prestados necessariamente integra a receita bruta, conforme expressamente prescreve o art. 3º, § 1º da LC 123/06 e o art. 12, II, do Decreto-lei nº 1.598/1977.

Portanto, rejeito as alegações.

#### II.4. EXCLUSÃO DO ISS DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS

A Recorrente alega que a Fiscalização deveria ter excluído o ISS da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da Cofins exigidos, nos termos do que teria sido decidido pelo E. STF no RE 574.706.

Os arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/1998 prescrevem a utilização da receita bruta enquanto base de cálculo da Contribuição ao PIS e da Cofins no regime cumulativo, estabelecendo também os valores que devem ser excluídos dessa materialidade:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I — as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação — ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II — as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representam ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimento pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

III — (Revogado)

IV — a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

V — a receita decorrente da transferência onerosa a outros contribuintes do ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009).

Ao definir a receita bruta e a receita líquida, o art. 12, *caput* e § 1º, do Decreto-lei nº 1.598/1977, estabelece como sendo esta última a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas. Deste modo, se a receita líquida é apurada após os impostos cobrados na venda, *a contrario sensu* a receita bruta deve incluir tais valores.

Desse cenário, verifica-se que tanto pelo conceito de receita bruta estabelecido pela legislação quanto pela ausência de menção ao ISS entre as exclusões admitidas pela legislação, conclui-se que este valor deve ser mantido na base de cálculo da Contribuição ao PIS e da Cofins.

De fato, não se ignora que o E. STF, ao analisar a compatibilidade da legislação com a Constituição da República, pode entender que referida inclusão é inconstitucional. Porém, não cabe a este Carf apreciar a constitucionalidade da legislação ordinária, nos termos da sua Súmula nº 2. Assim, a determinação da exclusão do ISS da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da Cofins por este Carf depende de julgamento proferido pelo E. STF em repercussão geral ou em ação de controle concentrado de constitucionalidade, nos termos dos arts. 98 e 99 do RICARF. Nesse sentido:

EXCLUSÃO DO ISSQN DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE. Não havendo um pronunciamento definitivo do Poder Judiciário, acerca de eventual inconstitucionalidade na inclusão dos valores pagos a título de ISSQN da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, não pode esta exclusão ser deferida no âmbito administrativo, sob pena de se declarar a inconstitucionalidade de lei válida e vigente no ordenamento jurídico, o que é vedado pelo excerto da súmula CARF número 02. (Acórdão nº 3302-014.107, Rel. Cons. Denise Madalena Green, Sessão de 29/02/2024)

Também não há que se falar em aplicação do RE 574.706, uma vez que o E. STF está discutindo tal matéria especificamente no RE 592.616 (Rel. Min. Celso de Mello), tendo sido suspenso o julgamento em 28/08/2024:

Decisão: Após o voto-vista do Ministro Dias Toffoli, que divergia do Ministro Celso de Mello (Relator), para negar provimento ao recurso extraordinário e propor a fixação da seguinte tese (tema 118 da repercussão geral): “O valor correspondente ao ISS integra a base de cálculo das contribuições sociais referentes ao PIS e à COFINS”, no que foi acompanhado pelo Ministro Gilmar Mendes; e do voto do Ministro André Mendonça, que (A) conhecia parcialmente do recurso e, nessa parte, dava provimento unicamente para excluir da base de cálculo das contribuições referentes ao PIS e à COFINS o valor arrecadado a título de imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS), nos termos do voto do Relator; (B) entendia que (i) em relação aos valores ainda não recolhidos ou ainda não convertidos em renda (mesmo que por decisão judicial não definitiva), não há incidência do PIS e da Cofins sobre o valor do ISS devido; e, (ii) em relação aos créditos tributários já extintos, em função de excepcional interesse social concernente à preservação da higidez do ciclo orçamentário, modulava os efeitos da presente decisão, a ela atribuindo efeitos prospectivos a partir da publicação da ata deste julgamento; e (C) aderiria à tese de julgamento proposta pelo Relator e, caso reaberta a discussão sobre a dicção da tese, propunha a seguinte redação: “O ISS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins”, o julgamento foi suspenso.

Diante do exposto, rejeito a alegação.

### III. Dispositivo

Diante do exposto, conheço parcialmente o Recurso Voluntário, rejeito a preliminar e, no mérito, dou-lhe provimento parcial, tão somente para cancelar os valores relativos à qualificação da multa, feita pelos lançamentos complementares, para os fatos geradores de 30/09/2012 (IRPJ e CSLL) e 31/07/2012 a 30/11/2012 (Contribuição ao PIS e Cofins). A multa qualificada mantida deve ser reduzida para o patamar de 100% (cem por cento), em função da retroatividade benigna da Lei nº 14.689/2023.

*Assinado Digitalmente*

**Eduardo Monteiro Cardoso**