



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11274.720603/2021-61
ACÓRDÃO	3102-003.160 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TOPPUS SERVICOS TERCEIRIZADOS LTDA EM RECUPERACAO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2017

EFEITO CONSTITUTIVO DAS DECLARAÇÕES.

Apenas a DCTF, a GFIP e a DCOMP têm força jurídica para constituição de créditos tributários. As demais declarações das pessoas jurídicas, entre elas a ECD, ECF e EFD-Contribuições, são meros instrumentos informativos, desprovidos de natureza de confissão/constituição de crédito tributário.

VEDAÇÃO LEGAL À APURAÇÃO DE CRÉDITOS DE DESPESAS COM PESSOAS FÍSICAS E SEUS ACESSÓRIOS.

Por expressa vedação legal, não há direito à apuração de créditos em relação a despesas com pessoas físicas, tais como pagamentos de ordenados, salários, encargos sociais e trabalhistas.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. MULTA DE 100%. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO.

A modificação insere no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 14.689/23, ao reduzir a multa de 150% para 100% atrai a aplicação do art. 106, II, “c”, do CTN, porquanto lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração. Trata-se de retroatividade benigna.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA . ART. 135, INCISO III, DO CTN.

São responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado (CTN, artigo 135, inciso III).

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2017

LANÇAMENTO SOBRE A MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao PIS o decidido sobre a Cofins, por se tratar de mesma matéria fática.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado em julgar da seguinte forma: i) por unanimidade de votos, a) em conhecer dos recursos voluntários, e b) no que tange ao recurso da TOPPUS SERVICOS TERCEIRIZADOS LTDA, rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração suscitada e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa de ofício aplicada de 150% para 100%; e ii) por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário do responsável solidário, o sócio Victor Manuel Ribeiro Calção Filho. Vencida a conselheira Sabrina Coutinho Barbosa que entendia pela exclusão da responsabilidade do sócio por insuficiência de provas.

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jorge Luis Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Wilson Antonio de Souza Correa, Fábio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, transcrevo trechos do acórdão recorrido:

A contribuinte acima identificada teve contra si lavrados os autos de infração - Als relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins e à Contribuição para o PIS/Pasep (Autos de Infração - Als às fls. 145 a 162) em decorrência da infração de "Insuficiência de Declaração/Recolhimento da

Contribuição" (conforme consta do anexo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" dos AI), fatos ocorridos durante o ano-calendário de 2017.

O procedimento de fiscalização está pormenorizado em Termo de Verificação Fiscal -TVF, parte integrante dos AIs, às fls. 125 a 144.

Os valores lançados nos Autos de Infração, incluídos as multas e os juros moratórios incidentes até a data de encerramento da ação fiscal, referem-se a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2017, sendo total do crédito tributário de R\$ 17.168.638,91 (vide TERMO DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTOS E ENCERRAMENTO PARCIAL DO PROCEDIMENTO FISCAL, de fls. 163/164).

DO PROCEDIMENTO FISCAL

Do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 125 a 144, emitido pela Autoridade lançadora, no caso a DRF/Recife/PE, podemos extrair as seguintes informações, in verbis, que demonstram, em síntese, as ocorrências havidas na ação fiscal, relacionadas à(s) infração(ões) lançada(s):

INTRODUÇÃO

(...)

No exercício das funções de AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL e em ação fiscal direta levada a efeito na pessoa jurídica supracitada, de conformidade com o Programa de Auditoria Fiscal: 28501 – IRPJ – LR/LP/LA – INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO, 91241 – CRUZAMENTO DE INFORMAÇÕES DA PRÓPRIA PESSOA JURÍDICA – COMPRAS E VENDAS, 30307 – CSLL – LR/LP/LA – INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO, 30117 PIS – INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO e RECOLHIMENTO , 30201 PIS – BASE DE CÁLCULO, 30217 COFINS – INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO e 30201 COFINS – BASE DE CÁLCULO, instaurada através do TDPF nº 04.1.01.00-2021-00127-9 com abrangência a períodos fiscais correspondentes a 01/2017 a 12/2018, onde restaram analisados, por amostragem, os elementos fisco/contábeis postos à disposição do fisco, em decorrência das solicitações objeto de Intimações Fiscais que integram o presente procedimento fiscal, bem como, das análises das escriturações depositadas no Sistema Público de Escrituração Digital — SPED (ECD, ECF e EFD Contribuições), das Declarações apresentadas – DCTF e DCOMP, além da análise dos recolhimentos (DARF's) efetuados pela fiscalizada e das DIRF's apresentadas pelos tomadores de serviços tendo a fiscalizada como beneficiária dos rendimentos e retenções efetuados, tendo sido constatado o que adiante resta explicitado.

A pessoa jurídica TOPPUS SERVIÇOS TERCEIRIZADOS EIRELI, CNPJ 09.281.162/0001-10, apurou seus resultados, nos anos-calendário de 2017 e 2018, objetos da presente ação fiscal, através da sistemática do LUCRO REAL apuração anual, conforme consta das ECF's apresentadas e depositadas junto ao Sped — Sistema Público de Escrituração Digital. Portanto, nos termos do art. 8º, II, da Lei nº 10.637/02 e art. 10, II, da Lei no 10.833/03, as pessoas jurídicas optantes

pela tributação do lucro real devem, obrigatoriamente, se submeter à apuração do regime não-cumulativo da contribuição ao PIS e da COFINS.

HISTÓRICO DA AÇÃO FISCAL DESENVOLVIDA

(...)

No curso do procedimento fiscal instaurado procedemos ainda a intimação da fiscalizada para apresentação de documentos e esclarecimentos adicionais, conforme Termos de Intimação Fiscal 01, a 03.

I- PIS/COFINS – INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO /RECOLHIMENTO e BASE DE CÁLCULO / CRÉDITOS DECORRENTES DA NÃO CUMULATIVIDADE

1. Diante da documentação apresentada e das confrontações efetuadas entre os valores apurados nas ECD's, ECF's e EFD-Contribuição apresentadas, em confronto com as DCTF's e com os recolhimentos efetuados constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, constatamos a insuficiência de declaração/recolhimento dos valores RELATIVOS ao pis e a cofins referentes aos períodos de apuração JAN/2017 a DEZ/2018, demonstrados nas planilhas "PLANILHA DE APURAÇÃO DO PIS/COFINS NÃO CUMULATIVO AC 2017 e 2018", abaixo demonstradas, as quais foram objeto de lançamento de ofício, conforme autos de infração lavrados e anexos ao presente processo.

1.1 A planilha acima identificada demonstra a apuração efetuada por esta fiscalização, conforme colunas nela contidas, das quais constam: MÊS/ANO(período de apuração); FATURAMENTO MENSAL(Base de cálculo); COFINS APURADO; COFINS RETIDO; CRÉDITO COFINS, COFINS declarado DCTF, COFINS DEVIDO, PIS APURADO; PIS RETIDO; CRÉDITO PIS, PIS declarado DCTF e PIS DEVIDO. Quanto ao Valor do crédito descontado (PIS e COFINS), apurados no período da escrituração, informado nas EFD-Contribuição apresentadas pela fiscalizada, os mesmos foram apurados conforme planilhas "PLANILHA DE APURAÇÃO DOS CRÉDITOS PIS/COFINS NÃO CUMULATIVO AC 2017 e 2018"; quanto ao valor do PIS e da COFINS retidos na fonte deduzido no período, os mesmos foram apurados das DIRF's apresentadas pelos tomadores dos serviços contratados; já os valores declarados em DCTF foram apurados por esta fiscalização das DCTF apresentadas pela fiscalizada; e por fim, as diferenças constatadas por esta fiscalização (PIS/COFINS DEVIDO) as quais em virtude da insuficiência apresentada, serão objeto de lançamento de ofício nos respectivos autos de infração lavrados por esta fiscalização e anexos ao respectivo processo.

II - PIS/COFINS – CRÉDITOS DECORRENTES DA NÃO CUMULATIVIDADE

2. Verificamos nas ECD's apresentadas, conforme conta contábil 2.1.2.4.01.004 – COFINS e 2.1.2.4.01.003 – PIS que a fiscalizada utilizou na apuração dos créditos relativos ao PIS e a COFINS os valores das despesas com salários e ordenados (conta contábil 4.1.1.1.01.001), férias (conta contábil 4.1.1.1.01.002), 13º salário (conta contábil 4.1.1.1.01.003), rescisões (conta contábil 4.1.1.1.01.004), INSS(conta contábil 4.1.1.1.01.005), FGTS (conta contábil 4.1.1.1.01.006), Vale

transporte(conta contábil 4.1.1.1.01.007), Vale alimentação (conta contábil 4.1.1.1.01.008), Fardamentos (conta contábil 4.1.1.1.01.009), Material aplicado (conta contábil 4.1.1.1.01.010) e Outros custos (conta contábil 4.1.1.1.01.012).

2.1 Não há previsão legal para descontar créditos calculados em relação a salários e ordenados (conta contábil 4.1.1.1.01.001), férias (conta contábil 4.1.1.1.01.002), 13º salário (conta contábil 4.1.1.1.01.003), rescisões (conta contábil 4.1.1.1.01.004), INSS (conta contábil 4.1.1.1.01.005), FGTS (conta contábil 4.1.1.1.01.006) e Outros custos (conta contábil 4.1.1.1.01.012), conforme art. 3º das Leis 10637 de 2002 (PIS) e 10833 de 2003(COFINS). Desta forma só consideramos os créditos relativos ao PIS e a COFINS incidentes sobre as rubricas Vale transporte (conta contábil 4.1.1.1.01.007), Vale alimentação (conta contábil 4.1.1.1.01.008), Fardamentos(conta contábil 4.1.1.1.01.009) e Material aplicado (conta contábil 4.1.1.1.01.010).

Obs: ECD ano calendário 2017 código HASH n.º 23B918E89D77D5F2CD44EDBDAA297891433B4619. ECD ano calendário 2018 código HASH n.º CF0A3CBEEDC147D8C6CF9E7A1140EB97AD2B1AD9.

Lei 10637 de 2002

...Transcreve artigos da Lei em questão.

(...)

Lei 10833 de 2003 (COFINS)

...Transcreve artigos da Lei em questão.

(...)

4. Vale referir que a Lei limitou a possibilidade de crédito somente aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País. No caso em tela salário é despesa e refere-se a pagamento efetuado a pessoa física, ao qual a lei veda o creditamento.

5. Há que se observar, entretanto, que somente os bens e serviços que forem utilizados na fabricação de bens ou na prestação de serviços darão direito a crédito. Essa ressalva é muito importante, na medida em que a Lei exige que os bens e serviços sejam efetivamente utilizados pela empresa para tais finalidades, e não simplesmente adquiridos ou consumidos em suas operações.

6. Isso distingue os 'insumos' das despesas dedutíveis para efeitos de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, que, de acordo com o art. 299 do RIR/99, são todas aquelas necessárias, usuais e normais para as operações da empresa.

7. Note-se que, enquanto para a dedutibilidade das despesas o critério é que sejam necessárias, usuais e normais para as transações, operações e atividades da empresa, para os 'insumos' é imprescindível que os bens e serviços sejam 'utilizados' como tal na prestação de serviços ou na fabricação de bens. No caso em tela, diárias, plano de saúde e plano odontológico não são insumos (bens e

serviços) utilizados na prestação do serviço contratado e sim despesas dedutíveis na apuração do lucro real.

8. Contudo não podem ser descontados como créditos os valores de diárias de viagem, os salários e outros valores, mesmo que constituam insumos à prestação do serviço, se pagos a pessoa física ou não estejam sujeitos ao pagamento das contribuições.

9. Quanto as despesas contabilizadas como Outros Custos; constatamos através dos históricos de lançamentos despesas com Impostos e Taxas Diversas; Viagens, Diárias e Ajuda de Custos; Taxas e Emolumentos; Condomínio, cartão de crédito, exames admissionais/demissionais etc. as quais foram utilizadas para creditamento do PIS e da COFINS, nos períodos dos anos calendário de 2017 e 2018, sem que haja previsão legal para esse creditamento.

10. Após as ressalvas acima elencadas elaboramos as planilhas abaixo, nas quais demonstramos a apuração do PIS e da COFINS, bem como, os créditos legalmente aceitos como dedutíveis para o cálculo do valor das contribuições a pagar, além, dos valores retidos em DIRF pelos tomadores dos serviços prestados, os valores declarados em DCTF e os valores recolhidos, os quais foram deduzidos das contribuições apuradas, tendo sido verificado os saldos remanescente, conforme demonstrado na coluna “PIS Devido e COFINS Devido”, tendo sido os mesmos lançados de ofício em virtude da constatação da insuficiência de declaração/recolhimento das contribuições devidas.

...Insere planilhas demonstrativas da apuração do PIS e da COFINS.

(...)

11. Em 09/06/2020, conforme Termo de Intimação Fiscal 05, intimamos a fiscalizada a se manifestar sobre as divergências apuradas pela fiscalização quanto a Insuficiência de recolhimentos/declaração relativas ao PIS e a COFINS, bem como, quanto a composição da base de cálculo na apuração dos créditos do PIS e da COFINS NÃO CUMULATIVOS.

12. Em 14/06/2021 a fiscalizada em resposta ao Termo de Intimação Fiscal 05, apresentou os seguintes argumentos:

12.1 “Os referidos valores não foram suprimidos do conhecimento da autoridade fiscal, visto que foram devidamente registrados na Escrituração Contábil Digital – ECD, devidamente transmitida para autoridade fiscal”;

12.2 “Entendemos que os valores representam insumos da atividade de prestação de serviços e, por isso, são passíveis de apropriação de crédito fiscal, nos termos da legislação de regência”;

13. Analisando as alegações apresentadas pela fiscalizada constatamos que quanto a insuficiência de declaração/recolhimento apuradas nas tabelas 1 e 3, acima demonstradas, as mesmas não foram legalmente e plenamente justificadas, tendo em vista, que apenas foram declarados em DCTF valores de PIS

e COFINS relativos aos períodos de: jan, fev, mar, abr, mai, jun, jul e out do ano calendário de 2017 e mar do ano calendário de 2018, mesmo assim, os valores foram declarados com insuficiência, conforme demonstrado nas tabelas 1 e 3 acima apresentadas. Quanto aos períodos ago, set, nov e dez do ano calendário de 2017 e jan, fev, abr, mai, jun, jul, ago, set, out, nov e dez do ano calendário de 2018, não foram informados débitos relativos a COFINS nas DCTF's apresentadas e quanto ao PIS foram informados débitos nos valores de R\$ 0,01 para os períodos analisados o que demonstra a intenção do contribuinte em não informar corretamente os valores dos débitos dos tributos/contribuições administrados pela RFB com o objetivo de esquivar-se das cobranças por falta de pagamento dos valores que deveriam ter sido confessados.

14. Quanto a base de cálculo dos créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS, utilizados no período de jan/2017 a dez/2018, a fiscalizada não comprova legalmente a dedução efetuada argumentando apenas que: “representam insumos da atividade de prestação de serviços e, por isso, são passíveis de apropriação de crédito fiscal, nos termos da legislação de regência “. No entanto, não especifica a legislação que alberga tal procedimento creditório, nem apresenta qualquer decisão judicial que ampare tal procedimento. De acordo com o entendimento consolidado do STJ em sede de Recurso Repetitivo, o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância e, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, ou ainda se decorre de obrigação legal. No entanto, não existe base legal que ampare tais deduções para fins de creditamento do PIS e da COFINS na apuração não cumulativa, conforme expressamente dispõe o art. 3º, II, da Lei nº 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003.

15 Da análise dos argumentos apresentados pela fiscalizada concluímos que: conforme sobejamente acima demonstrado não há previsão legal para descontar créditos calculados em relação a salários e ordenados (conta contábil 4.1.1.1.01.001), férias (conta contábil 4.1.1.1.01.002), 13º salário (conta contábil 4.1.1.1.01.003), rescisões (conta contábil 4.1.1.1.01.004), INSS (conta contábil 4.1.1.1.01.005), FGTS (conta contábil 4.1.1.1.01.006) e Outros custos (conta contábil 4.1.1.1.01.012), conforme art. 3º das Leis 10637 de 2002 (PIS) e 10833 de 2003 (COFINS). Desta forma só consideramos os créditos relativos ao PIS e a COFINS incidentes sobre as rubricas Vale transporte (conta contábil 4.1.1.1.01.007), Vale alimentação (conta contábil 4.1.1.1.01.008), Fardamentos (conta contábil 4.1.1.1.01.009) e Material aplicado (conta contábil 4.1.1.1.01.010, conforme planilha 2 e 4 acima demonstradas.

RESPONSABILIDADE SOCIETÁRIA/TRIBUTÁRIA (Artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional).

30. Consta ter os negócios da pessoa jurídica sido geridos, no período objeto de autuação fiscal (01/01/2017 a 03/01/2018), pela pessoa do seu

sócio/administrador Sr. VICTOR MANUEL RIBEIRO CALÇÃO FILHO, inscrito nº CPF sob o nº 095.610.824-54, conforme Alteração Contratual nº 05, de 11/01/2011 e Alteração Contratual nº 06, de 03 de janeiro de 2018 e a partir dessa data (03/01/2018) e até o final do período objeto da presente ação fiscal (31/12/2018) pela titular da empresa Srª JULIA CAROLINA DE LIMA ALBUQUERQUE, inscrita no CPF sob o nº 057.635.304-38 e que, a até a presente data, figura como titular da empresa TOPPUS SERVIÇOS TERCEIRIZADOS EIRELI, inscrita no CNPJ sob o nº 09.281.162/0001-10.

31. Destarte, os elementos fiscais coligidos para os autos conduzem, com a segurança que o ato de lançamento requer, que a administração da empresa TOPPUS SERVIÇOS TERCEIRIZADOS EIRELI, inscrita no CNPJ sob o nº 09.281.162/0001-10 foi exercida, no período de 01/01/2017 a 31/12/2018, pelas pessoas físicas dos responsáveis VICTOR MANUEL RIBEIRO CALÇÃO FILHO - 095.610.824-54 e JULIA CAROLINA DE LIMA ALBUQUERQUE, inscrita no CPF sob o nº 057.635.304-38.

32. Para que seja possível o chamamento do administrador, diretor, sócio ou gerente de uma sociedade para responder pelos débitos tributários da pessoa jurídica, é fundamental que o Fisco demonstre e comprove de forma incontestada que as pessoas acima mencionadas praticaram atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do artigo 135 do Código Tributário Nacional.

33. O artigo 135 está inserido na Seção do CTN reservada para tratar da "Responsabilidade de Terceiros". Para inclusão de qualquer um dos sujeitos elencados no artigo 135 do CTN, no polo passivo da obrigação tributária, é obrigatório que fique provado que esse terceiro praticou atos dolosos ou fraudulentos, ou contrários a lei, ao estatuto social de forma contrária aos interesses da sociedade pela qual mantinham vínculo econômico, evidenciando, assim, o cunho sancionatório dos liames jurídicos contidos no artigo acima.

34. Ademais, a responsabilidade tributária neste caso, diferentemente da estabelecida no artigo 134 do CTN, traduz hipótese de responsabilidade por substituição.

Vejamos a disposição contida no artigo 135 do CTN:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

35. Nos autos restou caracterizada a infração a lei, quanto a fiscalizada, por mera liberalidade de seu administrador, deixa de apresentar as escriturações fiscais digitais das contribuições – EFD-Contribuições relativas aos períodos (mar, out e nov/2017) objetos da presente ação fiscal, descumprindo desta forma o estatuído no art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 01 de março de 2012, que regulamentou o disposto no art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999 e art. 2º do Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007. Bem como apresentou de forma irregular, descumprindo a IN RFB nº 1.252, de 01 de março de 2012, quando apresenta as referidas escriturações para os períodos (jan, fev, abr, mai, jun, jul, ago, set e dez/ 2017 e de jan a dez ano calendário de 2018), com os arquivos das EFD-Contribuições somente com os registros de abertura e encerramento (blocos 0 e 9)¹. Ou seja, apresentou os arquivos “zerados” em total desacordo com a contabilidade (ECD) da fiscalizada, omitindo as informações que legalmente deveriam ser prestadas pela fiscalizada. Com essa prática a fiscalizada omitiu da administração tributária importantíssimas e imprescindíveis informações quanto a forma e apuração das contribuições sociais do PIS e da COFINS, bem como deixou de informar os débitos das referidas contribuições nas respectivas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais, com isso, deixou de recolher as contribuições aos cofres da Fazenda Pública. A prática reiterada (por vários períodos seguidos durante os anos calendários de 2017 e 2018) dessa conduta em descumprimento a legislação tributária federal demonstra de forma contundente a prática infracional dos representantes da fiscalizada no curso dos períodos em que estiveram a frente da administração da empresa ora autuada.

36. Portanto, a sujeição passiva, como elemento essencial da obrigação tributária e conteúdo substancial do lançamento, consta dos autos inquestionavelmente definida, sendo qualquer tentativa de alterá-la desautorizada pela lógica jurídica e, sobretudo, pelos princípios constitucionais que têm repercussão tributária, notadamente o da previsibilidade. Ademais, é irrelevante para o fisco, na atividade de formalização e exigência do crédito fiscal, a existência de acordos privados ou particulares entre as pessoas (“as convenções particulares valem entre as partes, mas não revogam as leis do Estado”, síntese do art. 123, do CTN), tomados esses como pretexto para imputar ilegalidade a ato jurídico perfeito e acabado.

DAS CONCLUSÕES

Diante das análises acima efetuadas verificamos que a empresa creditou-se indevidamente de valores de PIS e COFINS (tabelas 2 e 4) e que em virtude do creditamento indevido e da falta de declaração/recolhimento integral do PIS e da COFINS (tabelas 1 e 3), conforme acima demonstrado, é devedora do PIS e da COFINS nos valores apurados nas colunas “PIS DEVIDO e COFINS DEVIDO” das tabelas 1 e 3 acima demonstradas.

DA MULTA DE OFÍCIO

O contribuinte sob ação fiscal ficou sujeito a multa de ofício qualificada de 150% prevista no art. 44, § 1º, da Lei n. 9.430/1996, tendo em vista, ter sido constatada a prática de sonegação fiscal, que no contexto, é a ação ou a omissão praticada com o objetivo de criar obstáculo para que o Fisco tome conhecimento das informações relativas a fato gerador de tributo e demais elementos da respectiva obrigação tributária, em virtude da apresentação reiterada das EFD-Contribuição, com os dados zerados, bem como, a falta de apresentação das escriturações fiscais dos meses de março, outubro e novembro do ano calendário de 2017, além, da falta de declaração das referidas contribuições nas respectivas DCTF's - Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais, relativas a apuração/declaração das contribuições relacionadas ao PIS-Não Cumulativo e a COFINS Não Cumulativa, relativas aos períodos de apuração dos anos calendários de 2017 e 2018, objetos do presente procedimento fiscal.

Trata-se do ocultamento da verdade quanto a fatos ou status pertinentes à esfera jurídica do sujeito passivo da obrigação tributária, com o intuito de deixar de recolher tributo, de maneira simples e direta, sonegar significa “dizer que não tem, tendo; que não possui, possuindo”.

Neste caso a apresentação das Escriturações Fiscais das Contribuições – EFD-Contribuição sem informações, ou seja, sua apresentação com os dados “ZERADOS”, bem como, a omissão das Escriturações Fiscais das Contribuições – EFD-Contribuição dos meses de março, outubro e novembro do ano calendário de 2017, constituem crime de sonegação fiscal praticado com o objetivo de não dar conhecimento ao Fisco da realização do fato gerador, da sua natureza ou das suas circunstâncias materiais ou das condições pessoais de contribuinte. A falta de entrega de declaração fiscal ou a entrega de declaração fiscal com informações inexatas ou inverídicas, ou com menos informações do que deveria conter caracteriza a sonegação fiscal, conforme art. 1º da Lei 4.729, de 14 de julho de 1965, abaixo transcrito:

O art. 1º da Lei n. 4.729, de 14 de julho de 1965 6, buscou responder essas questões, ao dizer que:

“constitui crime de sonegação fiscal o ato de prestar declaração falsa ou omitir informação, bem como o ato de inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública”, entre outras hipóteses.

O art. 1º da Lei nº 4.729/1965 complementou a hipótese infracional do art. 71 da Lei nº 4.502/1964, tornando esse tipo penal mais claro e mais concreto, ao definir práticas específicas. Aliás, cabe destacar que o art. 3º da Lei nº 4.729/1965, expressamente, afastou a validade de qualquer outra previsão legal a respeito da especificação dos atos tidos como crime de sonegação fiscal, ao estabelecer que “somente os atos definidos nesta Lei poderão constituir crime de sonegação

fiscal”. Não houve uma revogação, e sim uma especificação do tipo previsto no art. 71 da Lei n. 4.502/1964.

Quaisquer que sejam as práticas especificadas como crime de sonegação, será pertinente uma linha divisória importante: a simples falta de pagamento de tributo não enseja a caracterização do crime de sonegação fiscal. Apesar de a arrecadação ser o bem jurídico protegido, o legislador elegeu o obstáculo ao acesso à informação fiscal como critério de identificação do crime. Portanto, o contribuinte que declara o tributo e não realiza o seu pagamento fica em uma condição melhor – na medida em que para tal contribuinte não será imputado a prática de ato tipificado como crime de sonegação fiscal – do que o contribuinte que não declara e não paga o tributo. Isto é, a ausência de declaração ou a declaração inexata é a prática punível. Ou seja, embora nas duas hipóteses o tributo tenha deixado de ser recolhido, a mentira ou a omissão da informação é fator de discrimine e ela enseja a caracterização do crime de sonegação fiscal.

LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.

...Transcreve artigos da Lei em questão, da LEI Nº 11.488, DE 15 DE JUNHO DE 2007 e da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

(...)

A ciência do Contribuinte, relativamente ao auto de infração, ocorreu em 15 de julho de 2021, conforme Aviso de Recebimento dos Correios - AR, anexo às fls. 169.

Quanto ao Sujeito Passivo por Responsabilidade Tributária, Sr. Vitor Manoel Ribeiro Calção Filho, CPF nº 095.610.824-54, a ciência se deu em 24 de agosto de 2021, através do Edital anexo às fls. 172.

A impugnação da Contribuinte, com documentos anexos, foi apresentada em 12/08/2021, data confirmada pelo "Termo de Solicitação de Juntada", às fls. 177.

O Responsabilizado solidariamente Sr. Vitor Manoel Ribeiro Calção Filho, CPF nº 095.610.824-54, apresentou impugnação em 08/09/2021 ("Termo de Solicitação de Juntada", às fls. 197), anexa a partir das fls. 199.

DA IMPUGNAÇÃO DA CONTRIBUINTE

A impugnação da Contribuinte, anexa às fls. 179 a 196, foi firmada digitalmente pela Sócia da Interessada. Nesse documento, a Impugnante faz, inicialmente, uma descrição dos fatos ocorridos na ação fiscal e das operações envolvidas na questão.

A Interessada inicia, então, com as argumentações que representam suas razões de defesa, conforme se transcreve, em síntese, mas trazendo as suas essências, as questões relevantes a este julgamento, a seguir, in verbis:

1) Fica evidente, portanto, até porque expressamente indicado no TVF, que a CONTRIBUINTE NADA ESCONDEU DA FISCALIZAÇÃO. A apuração das supostas

contribuições foi facilmente possível justamente porque TODO O FATURAMENTO DA CONTRIBUINTE FOI DECLARADO e todo CREDITAMENTO CLARAMENTE REGISTRADO, restringindo-se a autuação a cobrar supostas diferença entre as contribuições declaradas em DCTF e a apuração feita pelo fiscal em virtude de divergências quanto à dedutibilidade insumos considerados pelo contribuinte.

2) E, neste caso, tal constatação é extremamente relevante, porquanto, ao mesmo tempo em que admite ter apurado o suposto débito com base nos "elementos fisco/contábeis postos à disposição do fisco, em decorrência das solicitações objeto de Intimações Fiscais", a fiscalização lançou de modo totalmente arbitrário MULTA de 150%, sem que haja qualquer mínimo elemento que indique sonegação ou fraude no caso concreto.

3) E mais. A próprio crédito lançado é totalmente indevido, porquanto todos os créditos considerados pelo contribuinte decorrem de insumos autorizados e reconhecidos pela jurisprudência firmada em recurso especial repetitivo (RESP no 1.221.170) pelo c. Superior Tribunal de Justiça, por se tratarem os valores de efetivos insumos.

4) O auto de infração, ainda, é totalmente nulo por cerceamento do direito de defesa, na medida em que não foi adequadamente conferido à contribuinte a possibilidade de, antes da autuação, demonstrar a legalidade da apuração por ela realizada.

5) Sintetizados os fatos que circundam a autuação, passa-se, de imediato, a demonstrar as razões para nulidade/improcedência do lançamento.

Preliminarmente — Da nulidade dos autos de infração: créditos constituídos por meio de declaração apresentada por meio do SPED

6) Logo, enquanto atividade constitutiva do crédito tributário, os valores informados no SPED não poderiam ter sido desconsiderados pela fiscalização na lavratura dos autos de infração em debate e, muito menos, sobre eles incidir a pesada penalidade de 150% relativa a crime tributário;

7) Desta feita, no momento da lavratura dos autos de infração em debate, os créditos tributários já estavam constituídos por meio de declaração apresentada no ambiente SPED e, por conseguinte, não poderia ser objeto de lançamento de ofício.

8) Os lançamentos de ofício em debate são, portanto, completamente nulos e/ou improcedentes, pois constituíram créditos tributários já introduzidos no mundo jurídico pelas normas de regência.

Das razões para a improcedência dos autos de infração

Da indevida glosa dos créditos de PIS/COFINS: RECURSO ESPECIAL REPETITIVO n o 1.221.170/PR 9)

Por ocasião do julgamento do RECURSO ESPECIAL REPETITIVO No 1.221.170/PR, o c. STJ estabeleceu que "o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios

da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte" superando a posição restritiva da RFB sobre a questão: ...Transcreve excertos do Julgado citado.

10) Vale ressaltar o teor da decisão do Egrégio STJ no citado Recurso Repetitivo, reconhecendo que: será insumo tudo que for essencial ou relevante e imprescindível ou importante para determinado item - bem ou serviço — e para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, portanto, é impossível deixar de se reconhecer que as despesas consideradas são efetivamente IMPRESCINDÍVEIS, RELEVANTES E ESSENCIAIS PARA A ATIVIDADE ECONÔMICA DA EMPRESA, POIS SEM ELAS A EMPRESA JAMAIS CONSEGUIRIA PRESTAR OS SEUS SERVIÇOS.

11) E mais, no referido Repetitivo, ainda foi declarado que é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Ora, se as NORMAS QUE RESTRINGEM O DIREITO DE CRÉDITO POR LIMITAREM O CONCEITO DE INSUMO FORAM DECLARADAS ILEGAIS por ferirem a não-cumulatividade, quaisquer interpretações dela advindas terão que ser consideradas igualmente ilegais.

12) Saliente-se que após o Repetitivo, ficou mais do que cristalino que o conceito de insumo a ser adotado para o PIS e a COFINS nada tem a ver com o IPI em que é exigido que haja o consumo do insumo não processo de industrialização do produto, do contrário, a ser mantido tal interpretação estaria sendo vedado o creditamento da não-cumulatividade às empresas prestadoras de serviço criando, assim, um TRATAMENTO DESIGUAL, CONFISCATÓRIO E FERINDO A ISONOMIA PARA ESTE TIPO DE ATIVIDADE.

13) Necessário, assim, no caso concreto, cotejar a posição da fiscalização com o novo marco normativo firmado pelo c. STJ, verificando-se se as despesas desconsideradas pelo fiscal são ou não essenciais à atividade da impugnante, nos termos da jurisprudência do c. STJ, até porque se trata de entendimento vinculante no âmbito do CARF: ...Colaciona artigo do RICARF.

14) Consoante narra o TVF, nesse sentido, os créditos desconsiderados foram DEVIDAMENTE REGISTRADOS na contabilidade da contribuinte e dizem respeito a pagamentos de salários, ordenados e obrigações impostas por lei decorrentes da relação de trabalho, como INSS, FGTS, férias e rescisões e outras despesas correlatas absolutamente essenciais à atividade da Impugnante.

15) Desta sorte, tratando-se a Impugnante de empresa que fornece, justamente, mão-de-obra terceirizada, é patente que as despesas com folha, bem como todas as aquelas obrigatórias por lei em razão da contratação de funcionários são absolutamente indispensáveis, necessárias à atividade da contribuinte e à manutenção da fonte produtora dos rendimentos, afigurando-se, assim, dentro

do conceito de insumos para fins de apuração de crédito de PIS/COFINS não cumulativo, como corretamente definido pelo Repetitivo por meio do qual o c. STJ corrigiu o equivocado entendimento do Fisco e fez prevalecer o correto comando legal à luz da Magna Carta.

16) Essa posição, aliás, já vem sendo adotada pela c. Câmara Superior de Recursos Fiscais, para quem, perfilando a posição firmada pelo STJ, em obediência à prescrição legal, reputa insumos todos os dispêndios essenciais à atividade da empresa, sem os quais não pode realizar sua operação: ...Colaciona excerto de Acórdão da CSRF.

17) Desta sorte, nos termos da jurisprudência do e. STJ e da c. CSRF, deve ser considerado TOTALMENTE IMPROCEDENTE/INSUBISTENTE o auto de infração.

Da inexistência de fraude ou qualquer ação ou omissão dolosa: impossibilidade de qualificação da multa

18) A fiscalização, de modo totalmente arbitrário, aplicou multa de ofício qualificada de 150%, por entender que "ter sido constatada a prática de sonegação fiscal, que no contexto, é a ação ou a omissão praticada com o objetivo de criar obstáculo para que o Fisco tome conhecimento das informações relativas a fato gerador de tributo", consoante consta nº termo de verificação fiscal.

19) Ora, como pode a fiscalização alegar haver "ação ou a omissão praticada com o objetivo de criar obstáculo para que o Fisco tome conhecimento das informações relativas a fato gerador de tributo" se a autuação se baseou no "cruzamento de informações da própria pessoa jurídica fiscalizada", conforme consta no próprio TVF.

20) Quer dizer. Se toda a apuração se deu com base nas informações disponibilizadas ao Fisco, NÃO É POSSÍVEL ACUSAR A IMPUGNANTE DE SONEGAÇÃO, como indevidamente fez a fiscalização.

21) Na verdade, o que se constata no caso, é divergência entre a interpretação do Contribuinte com o equivocado entendimento da autoridade fiscal que já ficou demonstrado acima, inclusive, violou até o entendimento do próprio STJ no Repetitivo, cuja observância é obrigatória para a autoridade fiscal.

22) Desta feita, no caso, por nada ter sido ocultado da autoridade fiscal e mais, por ela ter efetuado o equivocado lançamento exatamente com base nas informações declaradas à Administração Tributária, não tem aplicação a qualificação da multa de ofício, pois é bem sedimentado na doutrina que "o agravamento da penalidade por meio da aplicação da penalidade mais gravosa (multa de ofício com percentual em dobro) visa sancionar aquele que deixou de pagar o tributo ou pagou a menor com uso de má-fé, condutas artificiais, manipulando fatos, documentos, provas etc."

23) Até porque, no Direito Tributário, o legislador optou por estabelecer um conceito legal de fraude fiscal, que traz em seu núcleo essencial o elemento dolo,

através de atos tendentes a ocultar o fato gerador do tributo, como intenção deliberada do contribuinte de enganar a administração tributária: ...Colaciona artigo 72 da Lei 4.502/1964.

24) A comprovação do dolo específico de cometer a suposta fraude (repite-se: não ocorreu no caso concreto), inclusive, é ônus da autoridade lançadora nos termos do art. 25 do Decreto no 7.574/2011(Regulamento do Processo Administrativo Tributário Federal que tem suporte no Decreto no 70.235/72 com força de Lei), o que, de fato, não ocorreu do lançamento da multa em debate.

25) Para a fiscalização, contudo, a simples constatação de erro na transmissão de ECD contribuições, SEM QUALQUER PREJUÍZO À EVENTUAL FISCALIZAÇÃO DOS TRIBUTOS, repise-se, seria suficiente para a qualificação da multa e suficiente para a caracterização de crime, nos termos do art. 71 da Lei no 4.502/1964.

26) Não houve, apesar do esforço argumentativo, apresentação de qualquer prova ou elemento que evidenciasse conduta dolosa da Impugnante. Ao contrário, a própria fiscalização textualmente afirma que para o lançamento "restaram analisados (...) os elementos fisco/contábeis postos à disposição do fisco, em decorrência das solicitações objeto de Intimações Fiscais",

27) É importante salientar, então, que toda a fiscalização foi baseada nos documentos e declarações fornecidas pela Contribuinte para Administração Tributária, o que, aliás, configura PROVA DA BOA-FÉ EM FAVOR DA IMPUGNANTE, nos termos da lei: ...Colaciona artigo 9º do DECRETO-LEI No 1.598/1977.

28) Ou seja, o lançamento foi realizado facilmente por justamente a Impugnante ter declarado, detalhadamente, o faturamento mensal, base das contribuições ao PIS/COFINS, e nem mesmo existe ou é acusada qualquer omissão de receita ou faturamento pela fiscalização.

29) Desta feita, para que haja o agravamento da penalidade é imperioso que a fiscalização não apenas demonstre, mas prove a existência de dolo específico do contribuinte para prática de ato fraudulento, o que nem de longe é o caso dos autos.

30) Importante mencionar que, salvo nos casos das presunções legais, o ônus de provar a ocorrência de conduta dolosa do Fisco.

31) Tratando-se da gravosa acusação DA PRÁTICA DE CRIME, é indiscutível que o ÔNUS DA PROVA É DA AUTORIDADE FISCAL, ex vi o Decreto-Lei nº 1.598/1977: ...Colaciona excertos da legislação aplicável.

32) Logo, não havendo comprovação de qualquer conduta fraudulenta ou dolosa da recorrente, bem como inexistência de questionamentos quanto a lisura dos documentos fornecidos pela Recorrente, afastada a conduta de ação dolosa ou fraudulenta.

33) Nesse sentido, é a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, inclusive da c. Câmara Superior de Recursos Fiscais:

...Colaciona excertos de Acórdãos da CSRF e do CARF.

34) Registre-se que eventual erro nas obrigações acessórias poderiam ser objeto de penalidade específica, mas, SEM A COMPROVAÇÃO CABAL DA FRAUDE, não se pode justificar a qualificação da multa de ofício, como erroneamente fez a fiscalização.

35) Com isso, verifica-se que a qualificação da multa de ofício foi exacerbada, motivo pelo qual deve ser afastada.

Concluindo, ao final Impugnante traz os seguintes pedidos, in verbis:

IV — Conclusão

53. Por todo exposto, a Contribuinte requer que a presente impugnação seja recebida e provida no sentido de reconhecer a nulidade e/ou improcedência dos autos de infração e consectários aqui debatidos, por todas as razões aduzidas.

54. Caso se entenda pela aplicação do art. 59, §30, do Decreto no 70.235/1972, em virtude da procedência dos argumentos de mérito apresentada pela Contribuinte, requer o reconhecimento de logo da improcedência dos autos de infração em prestígio à segurança jurídica e à celeridade.

55. Porém, caso os doutos julgadores não decidam, de pronto, pela improcedência da autuação, que seja determinada diligência complementar, para virem à tona, e serem comprovados mais ainda, os elementos destes autos.

DA IMPUGNAÇÃO DO RESPONSÁVEL

A impugnação do Responsável Solidário eleito, anexa às fls. 199 a 207, foi firmada digitalmente pelo Interessado. Nesse documento, o Impugnante faz, inicialmente, uma descrição dos fatos ocorridos na ação fiscal e das operações envolvidas na questão.

O Interessado inicia, então, com as argumentações que representam suas razões de defesa, conforme se transcreve, em síntese, mas trazendo as suas essências, as questões relevantes a este julgamento, a seguir, in verbis:

36) A presente impugnação, assim, restringir-se-á a apontar a ILEGALIDADE na equivocada atribuição de responsabilidade tributária ao Impugnante, porquanto, como se demonstrará, totalmente desprovida de base.

37) Desse modo, sem prejuízo da discussão acerca da própria higidez do crédito tributário, que deve ser feita pelo efetivo contribuinte, necessário afastar a descabida atribuição de responsabilidade por alegado débito de terceiros, como se passa a demonstrar.

Da inexistência de fundamento para responsabilidade tributária

Da inexistência dos pressupostos legais do art. 135, inciso III, do CTN

38) A fiscalização, na verdade, dedica um único parágrafo, de forma absolutamente genérica, para fundamentar a atribuição de responsabilidade no

caso e, ainda, assim, não identifica ou descreve concretamente qualquer conduta do Impugnante que viabiliza a responsabilização por créditos de terceiros, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN.

39) Em primeiro lugar, deve-se registrar que a fiscalização confunde a conduta da pessoa jurídica com a dos sócios. Ou seja, atribuiu à pessoa física do sócio a suposta conduta de apresentar de forma irregular a EFD-Contribuições, cuja obrigação, nos termos da própria fundamentação legal citada na autuação, compete à pessoa jurídica:

...Colaciona excerto da IN RFB Nº 1252/2012.

40) Quer dizer, ainda que se considere que houve apresentação de forma irregular a EFD-Contribuições, o que já é representa presunção subjetiva da fiscalização e objeto de contencioso pelo real contribuinte, tal conduta foi cometida pela pessoa jurídica, e não pela pessoa física do sócio.

41) Alerta-se, de pronto, que não foi imputada nenhuma conduta fraudulenta como praticada pela pessoa jurídica em relação ao IRPJ e a CSLL, com relação aos mesmos fatos e, com relação ao PIS e a COFINS a suposta infração, carece, igualmente, de fundamento fático que possa justificar a responsabilização do Impugnante.

42) Veja-se que, no caso, não foi descrita concretamente qualquer conduta do Impugnante, decorrendo a atribuição de responsabilidade da alegação de que a pessoa jurídica não teria cumprido adequadamente as obrigações acessórias, o que não possui qualquer base legal.

43) Vale dizer, o art. 135, inciso III, do CTN permite a responsabilização do administrador pelas obrigações resultantes de atos praticados por ele, e não por atos supostamente praticados pela pessoa jurídica relativamente às obrigações acessórias dela, como quer a fiscalização.

44) A Lei exige, portanto, que haja a precisa identificação do vínculo da conduta do sócio como suposto responsável como partícipe da infração que se acusa a pessoa jurídica, NADA DISSO FOI PROVADO OU SEQUERE DEMONSTRADO.

45) A jurisprudência da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS do CARF, nesse caminho, é taxativa ao firmar que os atos em infração à lei para atribuição de responsabilidade tributária, referidos pelo artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, não se confundem com os atos praticados pela pessoa jurídica de modo que se as condutas descritas no lançamento, como neste caso, referem-se à própria empresa, não ao administrador, não há base legal para a responsabilização: ...Colaciona excertos de Acórdão da CSRF.

46) Até porque essa suposta apresentação de forma irregular a EFDContribuições é precisamente a justificativa para a exigência das contribuições, de modo que, se for aceito o raciocínio da fiscalização, sempre que a pessoa jurídica descumprir obrigação acessória, seria caso de responsabilização do administrador, o que

significaria o verdadeiro fim da separação entre as personalidades jurídicas entre as pessoas.

47) E mais. Sendo o motivo da autuação, a alegada apresentação de forma irregular a EFD-Contribuições representa, tão somente, entendimento subjetivo da fiscalização, porquanto e certamente será objeto de contencioso administrativo pelo real contribuinte, o que apenas atesta se estar responsabilizando o Impugnante por suposta conduta praticada pela pessoa jurídica, e não por obrigação resultante de ato do administrador, como prevê o art. 135, III do CTN.

48) Deve-se destacar, ainda, que o art. 135, inciso III, do CTN requer que as obrigações tributárias cuja responsabilização se impõe sejam resultantes de atos praticados pelo administrador, o que definitivamente não é o caso dos autos.

49) Vale dizer, ainda que, confundindo-se a personalidade jurídica da pessoa jurídica com a do Impugnante, atribua-se a ele a suposta apresentação de forma irregular a EFD-Contribuições, tal conduta não possui qualquer relação com o PIS/COFINS cuja responsabilidade busca se atribuir.

50) Dito de outro modo, o PIS e COFINS DECORRE DO FATURAMENTO DA PESSOA JURÍDICA, o qual, aliás, foi DECLARADO, restringindo-se a autuação a cobrar supostas diferença entre as contribuições declaradas em DCTF e a apuração feita pelo fiscal em virtude de divergências quanto à dedutibilidade insumos considerados pelo contribuinte.

51) Assim sendo, não há correlação entre a suposta apresentação de forma irregular a EFD-Contribuições e o fato gerador do tributo cuja responsabilidade busca indevidamente se impor, de sorte que não se pode dizer que sejam as obrigações tributárias resultantes de atos praticados pelo Impugnante, não guardando a obrigação tributária, assim, a devida interação com a conduta descrita, ainda que erroneamente atribuída à pessoa física.

52) A doutrina sobre a temática, nessa trilha, corretamente frisa a necessidade de que, sendo a responsabilidade do art. 135 do CTN por obrigações tributárias resultantes de atos praticados, deve haver a necessária relação entre a obrigação e o ato ilícito apontado, sob pena de subverter a separação entre as personalidades jurídicas das pessoas.

53) Nesse sentido, a doutrina de MARIA RITA FERRAGUT é precisa ao apontar que a obrigação do administrador que permite a responsabilização é aquela cujo desrespeito implique a ocorrência dos fatos jurídicos tributários, e não qualquer ilícito sem relação direta com o fato da obrigação: ...Transcreve excertos da doutrina citada.

54) No caso, ademais, não se comprovou qualquer conduta fraudulenta concretamente realizada pelo Impugnante. Ao contrário, a apuração de todos os tributos da pessoa jurídica se deu com base nas informações disponibilizadas ao

Fisco, NÃO SENDO POSSÍVEL ACUSAR QUALQUER CONDUTA ILÍCITA POR PARTE DO IMPUGNANTE DE SONEGAÇÃO, como indevidamente fez a fiscalização.

55) Quer dizer. Se toda a apuração se deu com base nas informações disponibilizadas ao Fisco, NÃO É POSSÍVEL ACUSAR O IMPUGNANTE DE QUALQUER ATO ILÍCITO, como indevidamente fez a fiscalização.

56) Não houve, assim, apesar do esforço argumentativo, apresentação de qualquer prova ou elemento que evidenciasse conduta dolosa do Impugnante. Ao contrário, mesmo em relação à conduta da pessoa jurídica, que não se confunde com o Impugnante, houve boa-fé, pois a própria fiscalização textualmente afirma que para o lançamento restaram analisados (...) os elementos fisco/contábeis postos à disposição do fisco, em decorrência das solicitações objeto de Intimações Fiscais.

57) Logo, não havendo comprovação e nem mesmo sido descrita qualquer conduta fraudulenta ou dolosa do Impugnante, impossível a atribuição de responsabilidade com base no art. 135, inciso III, do CTN, como exigido no próprio dispositivo, a qual, por isso, deve ser afastada n° caso concreto.

Concluindo, ao final o Responsável traz o seguinte pedido, in verbis:

III — Conclusão

33. Por todo exposto, a Contribuinte requer que a presente impugnação seja recebida e provida para afastar a responsabilidade tributária a ela imputada, excluindo auto de infração.

Em despacho, às fls. 208, a Unidade preparadora reconhece a tempestividade das impugnações apresentadas pelos Contribuintes principal e solidário.

A impugnação foi analisada e julgada improcedente, por unanimidade de votos, pela 11ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 (DRJ/01) conforme acórdão 101-019.189, cuja ementa está transcrita abaixo:

PROCESSO 11274.720603/2021-61

ACÓRDÃO 101-019.189 – 11ª TURMA/DRJ01

SESSÃO DE 23 de setembro de 2022

INTERESSADO TOPPUS SERVICOS TERCEIRIZADOS EIRELI

CNPJ/CPF 09.281.162/0001-10

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2017

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada quando ficar evidenciado que o contribuinte adotou práticas que, segundo a autoridade fiscal, se enquadraram nas situações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Diante de evidências que comprovam que as ações dos sócios/administradores foram determinantes para o cometimento dos atos ilícitos dos quais resultaram os fatos geradores da omissão de receita, é legítima sua inclusão no feito, na condição de sujeito passivo solidário.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE.

Sendo os documentos acostados aos autos claros, permitindo um adequado julgamento, torna-se prescindível a realização de perícia ou diligência para a solução da controvérsia.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2017

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição, da natureza e da existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

DCTF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ECF. ECD-CONTRIBUIÇÕES.

As ECD e ECF não são declarações equivalentes à DCTF quanto a constituição do crédito tributário.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2017

PIS/PASEP.

Aplicam-se aos lançamentos do PIS/Pasep os mesmos argumentos esposados para a COFINS, naquilo em que há similitude dos motivos do lançamento e das razões de impugnação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A empresa foi cientificada da decisão de primeira instância em 26/10/22 pelo decurso de prazo de 15 dias a contar da publicação do edital de nº 020978629 no sítio da RFB na internet e, em 25/11/22, apresentou recurso voluntário em que solicita:

73. Por todo o exposto, a Recorrente pugna pelo conhecimento e provimento do presente recurso voluntário para reformar integralmente a decisão recorrida e, por conseguinte, reconhecer a inteira INSUBSISTÊNCIA, por nulidade e/ou improcedência do Auto de Infração lavrado no presente processo administrativo tributário.

74. Porém, caso os doutos julgadores não decidam, de pronto, pela improcedência da autuação, que seja determinada diligência complementar, para virem à tona, e serem comprovados mais ainda, os elementos destes autos.

O responsável solidário Victor Manuel Ribeiro Calção Filho foi cientificado da decisão de primeira instância em 26/10/22 pelo decurso de prazo de 15 dias a contar da publicação do edital de nº 020978630 no sítio da RFB na internet e, em 25/11/22, apresentou recurso voluntário em que solicita:

35. Por todo exposto, o Recorrente requer conhecimento e provimento do presente recurso voluntário para afastar a responsabilidade tributária a ele imputada, excluindo-a do auto de infração.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Fábio Kirzner Ejchel**, relator

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem as demais condições de admissibilidade, por isso devem ser conhecidos.

1) Recurso de Toppus Serviços Terceirizados Eirelli

O recurso solicita, preliminarmente, A) a nulidade dos autos de infração por terem sido os créditos constituídos por meio de declaração apresentada por meio do SPED. No mérito, a recorrente discorre sobre B) a indevida glosa dos créditos de PIS/COFINS: RECURSO ESPECIAL REPETITIVO nº 1.221.170/PR e C) a inexistência de fraude ou qualquer ação ou omissão dolosa: impossibilidade de qualificação da multa. Por fim, solicita, caso mantida a autuação, diligência complementar.

Tais questões passam a ser tratadas a seguir.

A) A nulidade dos autos de infração por terem sido os créditos constituídos por meio de declaração apresentada por meio do SPED

Neste tópico, a recorrente alega que os lançamentos são nulos pois tratavam de “créditos já introduzidos no mundo jurídico”. Abaixo, excertos do recurso voluntário:

14. A Recorrente, ainda em sede de impugnação, como relatou o acórdão recorrido, apontou a nulidade da atuação, em virtude da desconsideração dos valores declarados no SPED, que, por já terem o efeito de constituição do crédito

tributário, não permitiam a realização de novo lançamento com imposição de penalidade:

(...)

16. Quer dizer. Para o acórdão recorrido, as declarações apresentadas no ambiente do SPED não teriam efeito constitutivo do crédito tributário:

(...)

18. A mudança tecnológica, sobretudo no aspecto fiscal, modificou completamente a natureza da declaração apresentada naquele ambiente, que deixou de ser meramente informativa tal qual a antiga DIPJ e passou a ser elemento constitutivo do crédito tributário, nos termos do entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça:

(...)

20. Na realidade, a fiscalização lançou o crédito tributário com base exclusivamente nos valores declarados pela Contribuinte no SPED (“cruzamento de informações da própria pessoa jurídica”), conforme pode ser observado no Termo de Verificação Fiscal.

21. Desta feita, ao contrário do que decidiu o acórdão recorrido, no momento da lavratura dos autos de infração em debate, os créditos tributários já estavam constituídos por meio de declaração apresentada no ambiente SPED e, por conseguinte, não poderia ser objeto de lançamento de ofício.

22. Os lançamentos de ofício em questão são, portanto, completamente nulos e/ou improcedentes, pois constituíram créditos tributários já introduzidos no mundo jurídico pelas normas de regência, motivo pelo qual deve ser reformado o acórdão e reconhecida a nulidade apontada.

Não assiste razão à recorrente.

No entendimento da recorrente, a informação apresentada no ambiente do SPED (ECD, ECF e EFD Contribuições) constitui confissão de dívida. Assim, os valores declarados no SPED não poderiam ser objeto de auto de infração.

Esse entendimento não procede.

Para que a Fazenda Nacional possa exigir um crédito tributário, este precisa estar constituído. As formas previstas em lei para que a Autoridade Tributária realize tal constituição são o Auto de Infração ou a Notificação de Lançamento. Ocorre, entretanto, que tais instrumentos estão mais voltados para a modalidade de lançamento dita “direta” ou “de ofício”.

No caso dos lançamentos por homologação, a legislação determina que o próprio contribuinte faça a constituição do crédito tributário através de instrumentos previstos em lei, tais como GFIP, DCTF e DCOMP que, esses sim, são instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito.

Contudo, não existe qualquer previsão legal para que a entrega da EFD-Contribuições tenha o efeito de constituir o crédito tributário. O contribuinte afirma que isso é possível, porém sem informar qual o dispositivo legal que traz essa possibilidade. A Instrução Normativa RFB nº 1.052/2010, que institui a Escrituração Fiscal Digital da Contribuição (EFD) para o PIS/Pasep e da Cofins, em nenhum momento dispõe sobre tal questão. Além disso, fundamental lembrar que a EFD-Contribuições relativa ao ano-calendário de 2017 não foi entregue pela empresa em alguns meses e, em outros, estava com seus valores totalmente zerados.

A EFD-Contribuições substituiu o DACON (Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais) assim como a ECF (Escrituração Contábil Fiscal) substituiu a DIPJ.

Sobre esta última, já existe entendimento pacificado em âmbito administrativo, conforme Súmula CARF nº 92:

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

Da mesma forma, não existe nenhuma norma que alguma informação em ECD signifique confissão de dívida. Pelo contrário a escrituração contábil, seja digital ou não, não tem e nunca teve tal papel.

Para que a Fazenda Nacional possa exigir um crédito tributário, este precisa estar constituído. Quando isso não foi feito pelo contribuinte, as formas previstas em lei para que a autoridade tributária realize tal constituição são o auto de infração ou a notificação de lançamento.

Assim, a fiscalização procedeu corretamente ao fazer o lançamento dos valores não declarados em DCTF.

Por fim, não ocorreu nenhuma das circunstâncias previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 que pudessem representar nulidade ou improcedência dos lançamentos:

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Os autos de infração, termos lavrados durante a ação fiscal e relatório fiscal foram emitidos por autoridade competente e, em nenhum momento, houve preterição do direito de defesa.

Importante também repisar que os autos de infração obedecem as exigências estatuídas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

A preliminar de nulidade dos autos de infração deve, então, ser rejeitada.

B) A indevida glosa dos créditos de PIS/COFINS: RECURSO ESPECIAL REPETITIVO nº 1.221.170/PR

A recorrente alega, neste tópico, o seguinte:

23. Como relata o próprio acórdão recorrido “a Fiscalização informa no TVF que o lançamento foi motivado face ao contribuinte se aproveitar de créditos de PIS e COFINS não previstos na legislação”. Tais créditos vedados, no entendimento da fiscalização, seriam referentes às despesas com “salários (...) 13º salários (...) rescisões (...) férias (...) INSS (...) FGTS”:

(...)

24. Ocorre que, como bem relatou o acórdão questionado, a Recorrente apontou a ilegalidade das glosas levadas a efeito pela fiscalização, porquanto subverteram o conceito legal de insumo, nos termos definidos pelo e. STJ no recurso especial repetitivo nº 1.221.170/PR:

(...)

25. Vale dizer. Demonstrou a Recorrente que tais despesas (tributos, salários, férias, INSS, 13º salário etc) são manifestamente ESSENCIAIS À ATIVIDADE DA RECORRENTE, que presta atividade de terceirização de mão-de-obra, além de serem, obviamente, DESPESAS OBRIGATÓRIAS POR LEI, motivo pelo qual a glosa viola o conceito de insumos definido na jurisprudência vinculante do c. STJ:

(...)

29. Cumpre lembrar, nesse sentido, que a Recorrente tem como ATIVIDADE O FORNECIMENTO DE MÃO-DE-OBRA TERCEIRIZADA, de modo que é impossível negar que despesas devidamente registradas com “pagamentos de salários, ordenados, tributos”, encargos sobre folha, que representam suas maiores despesas, devem gerar crédito, porquanto obviamente essenciais e decorrentes de obrigação legal:

(...)

41. E, de fato, a razão da glosa feita pela fiscalização foi a suposta indedutibilidade das despesas (e não a inexistência delas), até porque não faz sentido presumir

que empresa prestadora de serviços de terceirização de mão-de-obra não tenha despesas com salários, encargos sobre folha e tributos.

(...)

44. Desta sorte, nos termos da jurisprudência do e. STJ e da c. CSRF, deve ser reformado o acórdão recorrido e, assim, reputado TOTALMENTE IMPROCEDENTE/INSUBISTENTE o auto de infração.

Não assiste razão à recorrente.

O cerne da questão neste tópico trata de glosas de créditos e PIS e Cofins relativos a despesas com salários e ordenados, 13º, Férias e encargos sobre folha. A recorrente alega que tais itens representam sua maior despesa e que são essenciais para sua atividade, que é de terceirização de mão de obra, enquadrando-se, assim, no conceito de insumos dado pelo REsp 1.221.170/PR.

Com relação aos pagamentos feitos aos empregados da recorrente, a qualquer título e independente da natureza desses pagamentos, os mesmos não podem gerar direito a crédito de PIS e de Cofins simplesmente porque há expressa vedação legal para a tomada de créditos para o valor da mão-de-obra paga a pessoa física e para a aquisição de bens e serviços não sujeitos ao pagamento do PIS e da Cofins, conforme dispõe o art. 3º, § 2º, incisos I e II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, abaixo reproduzido:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

[...]

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

Como as pessoas físicas não são contribuintes do PIS e da Cofins, sobre as receitas por elas auferidas não incide nem PIS e nem Cofins e, portanto, os pagamentos efetuados pela recorrente a pessoas físicas, empregados seus ou não, a qualquer título, não geram direito ao crédito das exações.

O fato de serem as maiores despesas da recorrente ou o conceito de insumos dado pelo REsp 1.221.170/PR – alegações constantes do recurso - não alteram em nada a conclusão de que tais despesas não geram direito a crédito do PIS e Cofins.

Este é o entendimento desta Turma já expresso, por unanimidade, em outro julgado:

PROCESSO 10380.733456/2019-02

ACÓRDÃO 3102-002.751 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 16 de outubro de 2024

RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO

RECORRENTES

FAZENDA NACIONAL

GESTOR SERVIÇOS EMPRESARIAIS ESPECIALIZADOS EM MÃO DE OBRA, GESTÃO DE RECURSOS HUMANOS E LIMPEZA EIRELI

(...)

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA PIS COFINS. CREDITAMENTO. MÃO-DE-OBRA. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada na apuração não cumulativa a apuração de créditos sobre os valores relativos a mão-de-obra pagos a pessoas físicas.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA PIS COFINS. CREDITAMENTO. INSUMOS.

São considerados insumos, para fins de apuração de créditos, somente os bens ou serviços aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

Assim, nenhum reparo a fazer na decisão de primeira instância.

C) A inexistência de fraude ou qualquer ação ou omissão dolosa: impossibilidade de qualificação da multa.

Neste tópico, a recorrente discorre sobre a multa aplicada:

45. A fiscalização, de modo totalmente arbitrário, aplicou multa de ofício qualificada de 150%, por entender que “ter sido constatada a prática de sonegação fiscal, que no contexto, é a ação ou a omissão praticada com o objetivo de criar obstáculo para que o Fisco tome conhecimento das informações relativas a fato gerador de tributo”, consoante consta no termo de verificação fiscal:

(...)

46. Em sua impugnação, a Recorrente apontou a necessidade de desqualificação da multa de ofício, haja vista que inexistente qualquer comprovação de dolo, notadamente quando a fiscalização partiu das declarações e informações prestadas pela própria Recorrente:

(...)

48. Quer dizer. Para o acórdão recorrido, teria havido uma omissão que, por ser reiterada, não representaria erro o que, por si só, justificaria a qualificação da multa, já que teria resultado em redução de tributo:

(...)

53. Quer dizer, exigem a lei e a jurisprudência, para configuração da fraude ou sonegação, um DOLO ESPECÍFICO na conduta do contribuinte, no sentido de se

valer de expediente malicioso para fugir à tributação, enganando o Fisco, o que definitivamente não ocorreu nestes autos, como admite o próprio acórdão recorrido, que entendeu desnecessária a prova do dolo específico.

(...)

58. Quer dizer, tratando-se da gravosa acusação DA PRÁTICA DE CRIME, é indiscutível que o ÔNUS DA PROVA É DA AUTORIDADE FISCAL, ex vi o Decreto-Lei nº 1.598/1977:

(...)

63. Não existe, portanto, tentativa dolosa de impedir a ocorrência do fato gerador ou a identificação do contribuinte, para caracterizar fraude ou simulação, como exigem os já citados artigos 71 e 72 da Lei 4.502/1964.

64. Muito pelo contrário. Toda documentação presente nos autos foi fornecida e informada pela Contribuinte nas respectivas declarações, em uma clara demonstração de ausência de conduta dolosa capaz de ser tipificada como fraudulenta ou simulada.

(...)

72. Com isso, verifica-se que a qualificação da multa de ofício foi exarcebada, motivo pelo qual deve ser afastada, devendo o acórdão recorrido ser reformado no ponto.

Assiste razão em parte à recorrente.

A multa qualificada de 150% foi aplicada pela fiscalização com o entendimento de que a entrega de DCTF com valores zerados e a falta de entrega ou entrega de EFD-Contribuições zeradas em diversos meses caracterizaria sonegação fiscal e teria como objetivo não permitir o fisco de conhecer o fato gerador.

A empresa, por seu turno, alega que não existe comprovação de prática dolosa e que as informações que subsidiaram os lançamentos foram fornecidas pela própria empresa.

Vejamos.

Conforme apuração feita pela própria empresa, os valores a pagar de Cofins seriam:

MÊS/ANO	FATURAMENTO MENSAL	CONTRIBUIÇÃO APURADA	CRÉDITO RETENÇÕES	DESCONTADO	+ CONTRIBUIÇÃO DEVIDA
	A	B = A x 7,6%		C	D = B - C
jan/17	R\$ 7.950.811,92	R\$ 604.261,71	R\$	430.495,58	R\$ 173.766,13
fev/17	R\$ 8.233.272,24	R\$ 625.728,69	R\$	443.436,74	R\$ 182.291,95
mar/17	R\$ 8.040.584,24	R\$ 611.084,40	R\$	431.145,62	R\$ 179.938,78
abr/17	R\$ 8.293.435,00	R\$ 630.301,06	R\$	443.041,78	R\$ 187.259,28
mai/17	R\$ 8.472.090,57	R\$ 643.878,88	R\$	452.971,43	R\$ 190.907,45
jun/17	R\$ 8.664.177,98	R\$ 658.477,53	R\$	458.654,03	R\$ 199.823,50
jul/17	R\$ 8.503.059,12	R\$ 646.232,49	R\$	447.585,12	R\$ 198.647,37
ago/17	R\$ 9.907.885,03	R\$ 752.999,26	R\$	522.001,97	R\$ 230.997,29
set/17	R\$ 9.754.894,07	R\$ 741.371,95	R\$	502.045,25	R\$ 239.326,70
out/17	R\$ 10.089.587,37	R\$ 766.808,64	R\$	534.813,58	R\$ 231.995,06
nov/17	R\$ 11.489.584,96	R\$ 873.208,46	R\$	612.968,76	R\$ 260.239,70
dez/17	R\$ 12.562.511,01	R\$ 954.750,84	R\$	668.522,21	R\$ 286.228,63

Porém, mesmo sabendo que aqueles eram os valores devidos, a empresa omitiu totalmente tais débitos nos meses de agosto, setembro, novembro e dezembro na DCTF, informando valores zerados nesses meses:

PLANILHA DE APURAÇÃO DO PIS/COFINS NÃO CUMULATIVO AC 2017						
MÊS/ANO	FATURAMENTO MENSAL	COFINS APURADO	COFINS RETIDO	CRÉDITO COFINS	COFINS DECLARADO DCTF	COFINS DEVIDO
jan/17	7.950.811,92	604.261,71	47.128,80	68.319,65	173.766,14	315.047,12
fev/17	8.233.272,24	625.728,69	73.803,24	70.373,41	182.291,95	299.260,09
mar/17	8.040.584,24	611.084,40	72.187,15	68.422,81	179.938,77	290.535,67
abr/17	8.293.435,00	630.301,06	59.459,30	70.310,73	187.259,85	313.271,18
mai/17	8.472.090,57	643.878,88	66.695,66	71.886,57	190.907,43	314.389,22
jun/17	8.664.177,98	658.477,53	66.578,06	72.788,39	199.823,50	319.287,58
jul/17	8.503.059,12	646.232,49	59.457,00	71.031,76	198.647,37	317.096,36
ago/17	9.907.885,03	752.999,26	58.590,35	82.841,71	0,00	611.567,20
set/17	9.754.894,07	741.371,95	58.054,28	79.674,58	0,00	603.643,09
out/17	10.089.587,37	766.808,64	62.940,67	84.874,92	231.995,07	386.997,98
nov/17	11.489.584,96	873.208,46	85.639,84	97.278,14	0,00	690.290,48
dez/17	12.562.511,01	954.750,84	74.584,90	105.210,73	0,00	774.955,21
TOTAIS	111.961.893,51	8.509.103,91	785.119,25	943.013,40	1.544.630,08	5.236.341,18

Tabela 01

Para o PIS a situação foi a mesma, com mudança apenas nos valores envolvidos.

Com relação à EFD-Contribuições, a situação foi ainda pior: a empresa simplesmente foi omissa nos meses de março, outubro e novembro e entregou as EFD totalmente zeradas nos outros 9 meses.

A prática reiterada de zerar os valores devidos exatamente nas declarações que representam confissão de dívida demonstra a intenção de, deliberadamente, omitir os débitos, de forma que não sejam efetivamente cobrados.

Cabível, assim, a qualificação da multa.

Todavia, o advento da Lei nº 14.689/23 alterou o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 no sentido de determinar o percentual da multa de ofício qualificada em 100% ante o antigo percentual de 150%, conforme a seguinte transcrição:

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 majorado 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, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Assim, a nova norma deve ser aplicada ao presente caso, de forma retroativa, com fundamento no artigo 106, II, “c”, do CTN, verbis:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nesse sentido vem entendendo este Colegiado, conforme decisão exarada no Acórdão nº 1201-006.209, de 19/10/2023, o qual adotou a seguinte ementa:

MULTA QUALIFICADA DE 150%. MULTA MAJORADA DE 100%.

RETROATIVIDADE BENIGNA (ART. 106, II, "c", CTN). APLICAÇÃO.

A modificação insere no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 14.689/23, ao reduzir a multa de 150% para 100% a aplicação do art. 106, II, “c”, do CTN, porquanto lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração. Trata-se de retroatividade benigna.

A presente qualificação da multa de ofício deve, então, ser exigida no percentual de 100%.

Finalmente, a recorrente solicita diligência complementar:

74. Porém, caso os doutos julgadores não decidam, de pronto, pela improcedência da autuação, que seja determinada diligência complementar, para virem à tona, e serem comprovados mais ainda, os elementos destes autos.

A diligência é determinada quando se entende que o processo não está em condições de ser julgado, necessitando de novos elementos e/ou providências. Nesse contexto, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerar prescindíveis ou impraticáveis (art. 18, “caput”, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).

No presente caso considera-se desnecessária a diligência solicitada pela recorrente, por entendê-la dispensável para o deslinde do julgamento.

Os documentos constantes dos autos foram suficientes para elaboração do presente voto, não restando questão a ser esclarecida ou elucidada.

O pedido de diligência deve, então, ser indeferido.

2) Recurso de Victor Manuel Ribeiro Calção Filho

No recurso interposto pelo responsável solidário é solicitado o afastamento da responsabilidade tributária com base na inexistência dos pressupostos legais do art. 135, inciso III do CTN: ausência de fundamento para responsabilidade tributária. Abaixo, trechos do recurso:

10. Como bem reconhece a própria autoridade fiscal, “para inclusão de qualquer um dos sujeitos elencados no artigo 135 do CTN (...) é obrigatório que fique procado que esse terceiro praticou atos dolosos ou fraudulentos”:

(...)

11. O fato, contudo, como foi manifestamente demonstrado na impugnação apresentada, é que não foi descrita uma única conduta da Recorrente que viabilize a responsabilização por créditos de terceiros, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, tendo a fiscalização dedicado um único parágrafo, de forma absolutamente genérica, para “fundamentar” a atribuição de responsabilidade no caso.

(...)

14. Quer dizer, ainda que se considere que houve apresentação “de forma irregular” a EFD-Contribuições, o que já é representa presunção subjetiva da fiscalização, inadvertidamente encampada pela decisão recorrida e objeto de contencioso pelo real contribuinte, tal conduta foi cometida pela pessoa jurídica, e não pelo ora Recorrente.

(...)

16. Vale dizer, o art. 135, inciso III, do CTN permite a responsabilização do administrador pelas obrigações “resultantes de atos praticados” por ele, e não por atos supostamente praticados pela pessoa jurídica relativamente às obrigações acessórias dela, como entendeu a fiscalização e chancelou o acórdão recorrido:

(...)

19. Quer dizer, SEM DESCREVER UMA ÚNICA CONDUTA DA RECORRENTE PRATICADA COM DOLO, EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO À LEI, o acórdão recorrido reputou ser “impossível descartar que tais omissões não tenham partido da gestão”, numa verdadeira presunção sem qualquer base legal ou lastro probatório:

(...)

20. E mais. Sendo o motivo da autuação, a alegada apresentação “de forma irregular” a EFD-Contribuições representa, tão somente, entendimento subjetivo da fiscalização, porquanto está sendo objeto de contencioso administrativo pelo real contribuinte, o que apenas atesta se estar responsabilizando a Recorrente por suposta conduta praticada pela pessoa jurídica, e não por obrigação resultante de ato do administrador, como exige o art. 135, inciso III do CTN.

21. Deve-se destacar, ainda, que o art. 135, inciso III, do CTN requer que “as obrigações tributárias” cuja responsabilização se impõe sejam “resultantes de atos praticados” pelo administrador, o que definitivamente não é o caso dos autos:

(...)

27. No caso, ademais, não se comprovou qualquer conduta fraudulenta concretamente realizada pelo Recorrente. Ao contrário, a apuração de todos os tributos da pessoa jurídica se deu com base nas informações disponibilizadas ao Fisco, NÃO SENDO POSSÍVEL ACUSAR QUALQUER CONDUTA ILÍCITA POR PARTE DO RECORRENTE DE SONEGAÇÃO, como indevidamente fez a fiscalização.

(...)

34. Logo, não havendo comprovação e nem mesmo sido descrita qualquer conduta fraudulenta ou dolosa do Recorrente, impossível a atribuição de responsabilidade com base no art. 135, inciso III, do CTN, a qual, por isso, deve ser afastada nº caso concreto.

Não assiste razão à recorrente.

Durante o ano de 2017, Victor Manuel Ribeiro Calção Filho era o único administrador da empresa individual de responsabilidade limitada autuada, tendo gerido a empresa até 03/01/18, conforme consta no contrato social da empresa:

ATO CONSTITUTIVO DE EMPRESA INDIVIDUAL DE RESPONSABILIDADE LIMITADA POR TRANSFORMAÇÃO DE SOCIEDADE LIMITADA

1. **VICTOR MANUEL RIBEIRO CALÇÃO FILHO**, brasileiro, solteiro, empresário, nascido em 28/09/1991, portador da cédula de identidade nº 8.742.246 expedida pela SDS/PE, CPF/MF nº 095.610.824-54, residente e domiciliado à Rua Antonio Miranda Souza nº 557 – Janga – Paulista – PE CEP: 53.439-380. Constitui uma Empresa Individual de Responsabilidade Limitada, sob as seguintes cláusulas:

CLÁUSULA PRIMEIRA. A empresa girará sob o nome empresarial. **TOPSERVICE TERCEIRIZAÇÃO EIRELI - EPP** e terá sede e domicílio na Rua Bandeirante nº 35, Terreo, Afogados – Recife/PE CEP: 50770-460 e filial localizada na Rua Publicitário Ranildo Cavalcante nº 37 Sala 01, Bairro Farol – Maceió/AL CEP: 57051-805.

CLÁUSULA SEGUNDA. A empresa poderá, a qualquer tempo, abrir ou fechar filial ou outra dependência, mediante alteração contratual.

CLÁUSULA TERCEIRA. O capital é de R\$ 250.000,00 (Duzentos e cinquenta mil reais), totalmente integralizado em moeda corrente do País.

Parágrafo único – a responsabilidade do titular é limitada ao capital integralizado.

CLÁUSULA QUARTA. O objeto: Serviços de Limpeza e Conservação; Locação de Mão de Obra em Geral, Informática (Digitador e Operador), Locação de Veículos e outros Bens Móveis; Serviços de Consultoria em Recursos Humanos, Recrutamento e Seleção de Pessoal, Treinamento, Desenvolvimento e Agenciamento de Pessoal; Cursos Profissionalizantes; Serviços de Consultoria em Gestão Contábil e Financeira; Auditoria; Terceirização de Serviços em Geral, relacionados a informática, Tratamento de Dados, Tratamento de Documentos, Digitação de Documentos, Microfilmagem de

documentos, Guarda de Documentos, Recuperação de Documentos, Organização de Arquivos, Classificação de Documentos, Arquivamento de Documentos, Geoprocessamento e Terceirização de Arquivos, Tele Atendimentos, Call Center, Fornecimento, Compra e Venda de Imóveis, Carrego de Descarrego, todo e qualquer serviços relacionado a mão de obra terceirizada e Prestação de Serviços em geral tais como: Recepção, Portaria, Jardinagem, Serviço de Copa, Motorista, Detetização, Operação de Telefonia, Motoboy, Officeboy, Serviços de Manutenção em computadores, Acessórios e Periféricos; Edificações, Construção e Reparos em Alvenaria; Obras de Urbanização; Terraplanagem; Construção de Estradas em Geral; Prestação de Serviços de Locação e Conserto de Máquinas e Equipamentos em Geral; Comércio de Microcomputadores, peças, softwares e suprimentos de informática; Comércio de Gêneros Alimentícios em Geral, bebidas, laticínios, frios e resfriados; Comércio de Produtos Perecíveis e não Perecíveis; Preparação de Fornecimento de Alimentos; Serviços Gráficos em Geral, Reprografia; Serviços de Buffet, Promoção e Produção de Eventos, Montagem de Palco para Eventos e Serviços de Sonorização; Aluguéis de Mesas e Cadeiras.

CLÁUSULA QUINTA. A empresa iniciou suas atividades a partir de 26/12/2007 e seu prazo de duração é indeterminado.

CLÁUSULA SEXTA. A administração da empresa será exercida por **VICTOR MANUEL RIBEIRO CALÇÃO FILHO** com poderes e atribuições de administrador, o qual está autorizado a utilizar o nome comercial e se incumbirá de todas as operações e representará a sociedade ativa e passivamente, judicial e extrajudicialmente, perante instituições financeiras, públicas e privadas, ficando expressamente proibido o uso do nome comercial em fianças, avais, endossos de terceiros e tudo mais que for estranho e contrário ao instrumento social, é facultado ao administrador, nos limites de seus poderes, constituir mandatários da sociedade, especificados no instrumento os atos e operações que poderá praticar.

CLÁUSULA SÉTIMA. O exercício social coincidirá com o ano civil, sendo em 31 de dezembro de cada ano será elaborado inventário, balanço patrimonial e balanço de resultado econômico, cabendo ao titular os lucros ou perdas apurados.

CLÁUSULA OITAVA. Declaro que não possuo nenhuma outra empresa dessa modalidade registrada.

ALTERAÇÃO Nº 06 DE EMPRESA INDIVIDUAL DE RESPONSABILIDADE LIMITADA DENOMINADA TOPSERVICE TERCEIRIZAÇÃO EIRELI

VICTOR MANUEL RIBEIRO CALÇÃO FILHO, brasileiro, solteiro, empresário, nascido em 28/09/1991, portador da cédula de identidade nº 8.742.246 expedida pela SDS/PE, CPF/MF nº 095.610.824-54, residente e domiciliado à Rua Antonio Miranda Souza nº 557 – Janga – Paulista – PE CEP: 53.439-380, Brasil e

Titular da Empresa Individual de Responsabilidade Limitada-EIRELI de nome empresarial **TOPSERVICE TERCEIRIZAÇÃO EIRELI**, constituída legalmente por Ato de Constituição devidamente arquivado na Junta Comercial do Estado de Pernambuco, sob NIRE nº 26600020233, com sua sede situada na Rua Carneiro Vilela nº 104, Térreo – Afritos – Recife – PE CEP: 52.050-030, devidamente inscrita no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica/MF sob o nº 09.281.162/0001-10 Resolve por este ato ALTERAR, o Ato de Constituição de Empresa Individual de Responsabilidade Limitada-EIRELI, nos termos do art. 980-A da Lei nº 10.406/2002, mediante as condições e cláusulas seguintes:

CLÁUSULA PRIMEIRA. Retira-se da empresa individual de Responsabilidade Limitada-EIRELI o titular **VICTOR MANUEL RIBEIRO CALÇÃO FILHO**, cedendo e transferindo a totalidade do capital no valor de R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) para **JULIA CAROLINA DE LIMA ALBUQUERQUE**, brasileira, casada em comunhão parcial de bens, empresária, nascida em 06/03/1986, portadora da cédula de identidade nº 7.219.142 expedida pela SDS/PE, CPF/MF nº 057.635.304-38, residente e domiciliada à Rua Delmiro Monteiro da Purificação, nº 256, Jardim Atlântico – Olinda/PE CEP: 53.140-180, Brasil, que neste ato é admitida.

PARÁGRAFO PRIMEIRO. O titular cedente declara haver recebido neste ato, a importância de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) pela totalidade do capital, de **JULIA CAROLINA DE LIMA ALBUQUERQUE**, outorgando a mesma e a empresa, plena e irrevogável quitação, para nada mais exigir em juízo ou fora dele.

(...)

CLÁUSULA SEXTA. A administração da empresa cabe ao seu titular com os poderes e atribuições de representação ativa e passiva, judicial e extrajudicialmente, podendo praticar todos os atos compreendidos no objeto, sempre de interesse da empresa, autorizado o uso do nome empresarial.

CLÁUSULA SÉTIMA. O exercício social coincidirá com o ano civil, sendo em 31 de dezembro de cada ano será elaborado inventário, balanço patrimonial e balanço de resultado econômico, cabendo ao titular os lucros ou perdas apurados.

CLÁUSULA OITAVA. Declaro que não possuo nenhuma outra empresa dessa modalidade registrada.

CLÁUSULA NONA. (Os) Administrador(es) declara(m), sob as penas da lei, de que não est(ão) impedidos de exercer a administração da sociedade, por lei especial, ou em virtude de condenação criminal, ou por se encontrar(em) sob os efeitos dela, a pena que vede, ainda que temporariamente, o acesso a cargos públicos; ou por crime falimentar, de prevaricação, peita ou suborno, concussão, peculato, ou contra a economia popular, contra o sistema financeiro nacional, contra normas de defesa da concorrência, contra as relações de consumo, fé pública, ou a propriedade. (art. 1.011, § 1º, CC/2002)

CLÁUSULA DÉCIMA. O titular da empresa declara que não participa de outra empresa da mesma modalidade, estando desimpedido para constituir a presente EIRELI.

ALTERAÇÃO Nº 06 DE EMPRESA INDIVIDUAL DE RESPONSABILIDADE LIMITADA DENOMINADA TOPSERVICE TERCEIRIZAÇÃO EIRELI

CLÁUSULA DÉCIMA PRIMEIRA. Fica eleito o foro de Recife/PE para o exercício e o cumprimento dos direitos e obrigações resultantes deste ato constitutivo. O titular lavra este instrumento em 01 (uma) via.

Recife (PE), 03 de Janeiro de 2018.

 **VICTOR MANUEL RIBEIRO CALÇÃO FILHO**
VICTOR MANUEL RIBEIRO CALÇÃO FILHO

 *Julia Carolina de L. Albuquerque*
JULIA CAROLINA DE LIMA ALBUQUERQUE

 R

 ↑

Como já exposto em item anterior, vejamos como foi o comportamento da empresa em relação à Cofins no ano de 2017:

Conforme apuração feita pela própria empresa, os valores a pagar seriam:

MÊS/ANO	FATURAMENTO MENSAL	CONTRIBUIÇÃO APURADA	CRÉDITO DESCONTADO + CONTRIBUIÇÃO DEVIDA
	A	B = A x 7,6%	C
jan/17	R\$ 7.950.811,92	R\$ 604.261,71	R\$ 430.495,58
fev/17	R\$ 8.233.272,24	R\$ 625.728,69	R\$ 443.436,74
mar/17	R\$ 8.040.584,24	R\$ 611.084,40	R\$ 431.145,62
abr/17	R\$ 8.293.435,00	R\$ 630.301,06	R\$ 443.041,78
mai/17	R\$ 8.472.090,57	R\$ 643.878,88	R\$ 452.971,43
jun/17	R\$ 8.664.177,98	R\$ 658.477,53	R\$ 458.654,03
jul/17	R\$ 8.503.059,12	R\$ 646.232,49	R\$ 447.585,12
ago/17	R\$ 9.907.885,03	R\$ 752.999,26	R\$ 522.001,97
set/17	R\$ 9.754.894,07	R\$ 741.371,95	R\$ 502.045,25
out/17	R\$ 10.089.587,37	R\$ 766.808,64	R\$ 534.813,58
nov/17	R\$ 11.489.584,96	R\$ 873.208,46	R\$ 612.968,76
dez/17	R\$ 12.562.511,01	R\$ 954.750,84	R\$ 668.522,21

Porém, mesmo sabendo que aqueles eram os valores devidos, a empresa omitiu totalmente tais débitos nos meses de agosto, setembro, novembro e dezembro na DCTF, informando valores zerados nesses meses:

PLANILHA DE APURAÇÃO DO PIS/COFINS NÃO CUMULATIVO AC 2017

MÊS/ANO	FATURAMENTO MENSAL	COFINS APURADO	COFINS RETIDO	CRÉDITO COFINS	COFINS DECLARADO DCTF	COFINS DEVIDO
jan/17	7.950.811,92	604.261,71	47.128,80	68.319,65	173.766,14	315.047,12
fev/17	8.233.272,24	625.728,69	73.803,24	70.373,41	182.291,95	299.260,09
mar/17	8.040.584,24	611.084,40	72.187,15	68.422,81	179.938,77	290.535,67
abr/17	8.293.435,00	630.301,06	59.459,30	70.310,73	187.259,85	313.271,18
mai/17	8.472.090,57	643.878,88	66.695,66	71.886,57	190.907,43	314.389,22
jun/17	8.664.177,98	658.477,53	66.578,06	72.788,39	199.823,50	319.287,58
jul/17	8.503.059,12	646.232,49	59.457,00	71.031,76	198.647,37	317.096,36
ago/17	9.907.885,03	752.999,26	58.590,35	82.841,71	0,00	611.567,20
set/17	9.754.894,07	741.371,95	58.054,28	79.674,58	0,00	603.643,09
out/17	10.089.587,37	766.808,64	62.940,67	84.874,92	231.995,07	386.997,98
nov/17	11.489.584,96	873.208,46	85.639,84	97.278,14	0,00	690.290,48
dez/17	12.562.511,01	954.750,84	74.584,90	105.210,73	0,00	774.955,21
TOTAIS	111.961.893,51	8.509.103,91	785.119,25	943.013,40	1.544.630,08	5.236.341,18

Tabela 01

Para o PIS a situação foi a mesma, com mudança apenas nos valores envolvidos.

Com relação à EFD-Contribuições, a situação foi ainda pior: a empresa simplesmente foi omissa nos meses de março, outubro e novembro e entregou as EFD totalmente zeradas nos outros 9 meses.

Tratando-se de uma Empresa Individual de Responsabilidade Limitada, Victor era o único titular, cabendo, conforme disposto na cláusula sexta do contrato social, unicamente a ele a administração da empresa.

Na condição de único titular, administrador e responsável pela empresa, Victor poderia e deveria ter zelado pela não ocorrência das infrações constatadas. A responsabilidade decorre de expressa disposição legal, pois respondem pessoalmente os representantes da pessoa jurídica pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei (que trata o presente caso), contrato social ou estatutos, conforme disciplina o art. 135 do Código Tributário Nacional:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Não é plausível admitir que o único titular e administrador da empresa não tivesse conhecimento das operações que eram feitas por ela. Não é razoável imaginar que **reiteradamente** a sua empresa deixava de cumprir obrigações acessórias ou cumpria com valores zerados à sua revelia. Não é possível que passasse despercebido para ele que a sua empresa não declarava e não pagava absolutamente nada, em vários meses, a título de contribuições sobre o faturamento, sendo que ela sabidamente tinha faturamento. Foram quase R\$3.300.000,00 que deixaram de ser declarados (e pagos) apenas nos meses de agosto, setembro, novembro e dezembro.

Importante visualizarmos a situação como um todo. A empresa declarava/pagava PIS/Cofins todos os meses com base em seu faturamento até determinado momento. De repente, sem nenhum motivo aparente (já que continuava tendo faturamento normal), deixa de declarar e/ou recolher valores de ordem de centenas de milhares de reais, com infração à lei a partir do momento em que deixa de cumprir com obrigações acessórias e principal. Tal situação não pode ocorrer sem o conhecimento e concordância do único sócio e administrador da empresa.

As penalidades previstas na lei tributária, entre elas a imposição de multas, comunicam-se aos titulares, pois estes são responsáveis pela condução das atividades da empresa. Não só a pessoa jurídica responde pelo inadimplemento da obrigação tributária prevista expressamente em lei, mas também os seus administradores.

Portanto, os titulares respondem solidariamente com a pessoa jurídica quanto aos tributos e penalidades pecuniárias por meio da imputação de responsabilidade tributária. A pessoa jurídica é representada por seus titulares exercendo poderes para a gestão empresarial e, portanto, não cabe a alegação de que o titular possa se eximir das responsabilidades tributárias.

Esse é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF em situações semelhantes, conforme exemplo de acórdão abaixo:

Processo nº 19515.720596/2016-61

Recurso Especial do Contribuinte

Acórdão nº 9303-011.581 – CSRF / 3ª Turma

Sessão de 22 de julho de 2021

Recorrente ATLANTICO SUL SEGURANCA E VIGILANCIA EIRELI

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA . ART. 135, INCISO III, DO CTN.

São responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos, dentre outros, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado (CTN, artigo 135, inciso III). A responsabilidade de que trata o artigo é solidária, sem benefício de ordem entre o contribuinte e responsáveis

Não existe, assim, nenhum motivo que justifique a exclusão da responsabilidade solidária de Victor Manuel Ribeiro Calção Filho.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário interposto por Toppus Serviços Terceirizados Eireli , rejeitando a preliminar de nulidade dos autos de infração suscitada e, no mérito, por dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa de ofício aplicada de 150% para 100% e por conhecer do recurso voluntário interposto por Victor Manuel Ribeiro Calção Filho, negando-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel