



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11634.720050/2018-12</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3101-004.443 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	30 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	BARREIRAS PRESTADORA DE SERVIÇOS EIRELI
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2014, 2015

INTIMAÇÃO. PESSOAL. ASSINATURA MANDATÁRIO. VALIDADE.

Nos termos do artigo 23, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, a intimação pessoal é provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar.

RECURSO VOLUNTÁRIO. DOCUMENTOS JUNTADOS EXTEMPORANEAMENTE. PERTINÊNCIA COM A MATÉRIA CONTROVERTIDA. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL E DO FORMALISMO MODERADO.

A apresentação de documentos em sede de interposição de Recurso Voluntário pode ser admitida em homenagem ao princípio da verdade material e do formalismo moderado, quando se prestam a comprovar alegação formulada na impugnação e contrapor-se a argumentos da Turma julgadora a quo, desde que a matéria tenha sido controvertida em momento processual anterior.

Assim, em se tratando de documentos pertinentes à matéria controvertida, que dialogam com o v. acórdão recorrido e visam comprovar o crédito pleiteado nos termos da argumentação dispendida desde a impugnação, devem ser conhecidos e apreciados, compondo o julgamento de mérito do recurso interposto.

REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170 - PR, pelo rito dos Recursos Repetitivos, decidiu que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância,

considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

CRÉDITO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI). POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito da contribuição não cumulativa a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) essenciais para produção, exigidos por lei ou por normas de órgãos de fiscalização.

ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE. DOCUMENTOS HÁBEIS E IDÔNEOS.

Cabe ao contribuinte comprovar os créditos de não cumulatividade apurados por meio de documentos hábeis e idôneos.

MULTA QUALIFICADA. LEI 14.689/23. ALTERAÇÃO DO ARTIGO 44 DA LEI 9.430/96. FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. ALÍQUOTA DE 100%. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DAS MULTAS LANÇADAS.

Considerando a redação dada pela Lei nº 14.689/23 ao artigo 44 da Lei nº 9.430/96, a multa qualificada lançada em relação a diferenças de tributos apuradas e exigidas através de lançamento, devem ser reduzidas para o patamar de 100%, em observância ao princípio da retroatividade benigna insculpido no artigo 106, inciso II, alínea c, do CTN.

MULTA. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF N. 2

O CARF não pode, invocando a proporcionalidade, a razoabilidade, o não confisco, ou qualquer outro princípio, afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente, na medida em que isso significaria nítida declaração, incidenter tantum, de inconstitucionalidade desta norma.

Inteligência da Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Ano-calendário: 2014, 2015

LANÇAMENTO SOBRE A MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se à Contribuição para o 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, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário para dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Relator.

*Assinado Digitalmente*

**Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Laura Baptista Borges, Luciana Ferreira Braga, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Ramon Silva Cunha, Renan Gomes Rego, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ):

*Trata o presente processo de auto de infração de PIS e COFINS NÃO CUMULATIVO (fls. 899/925), relativo aos anos calendário de 2014 a 2015, nos valores abaixo discriminados:*

	PIS	COFINS
CONTRIBUIÇÃO	281.269,39	1.292.213,87
JUROS DE MORA	92.643,24	425.228,55
MULTA PROPORCIONAL	421.904,03	1.938.320,76
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	795.816,66	3.655.763,18

*Segundo o Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 927/951) apurou que:*

*O contribuinte foi cientificado do Termo de Início de Procedimento Fiscal em 28/07/2017.*

*Consta no cadastro que o Sr. Jaco Kulik é o titular pessoa física.*

*O Sr. José Pedro Kulik informou que exerce a administração da empresa por procuração, que lhe confere amplos poderes sobre a Barreiras Prestadora de Serviços Eireli. Acrescentou que a contadora foi responsável pela apresentação da*

*Declaração de inatividade relativa a 2013 (ano em que a empresa operou normalmente).*

*Há indícios da presença de interpostas pessoas no quadro societário da empresa:*

- a) O Sr. Jaco Kulik sócio da fiscalizada desde 02/2009 estava registrado como empregado de outras empresas no mesmo período; informou que suas funções eram meramente operacionais e que toda a administração estaria a cargo de seu irmão;*
- b) A Sra. Leide Lorna Correia, sócia da empresa no período de 11/2009 a 07/2015, estava registrada como empregada de outras empresas no mesmo período;*
- c) A Sra. Leide confirmou sua condição de interposta pessoa junto à empresa Barreiras Prestadora de Serviços, esclarecendo que cedeu seu nome e recebia uma “ajuda” financeira de R\$ 300,00;*
- d) O Sr. Wellington Luiz Mira, sócio da empresa no período de 02/05/2016 a 19/05/2016 estava registrado como empregado da Barreiras no período de 01/2016 a 09/2016;*
- e) O Sr. Wellington declarou que foi pressionado pelo Sr. Jose Kulik a “emprestar” seu nome e que o responsável pela administração da empresa sempre foi o Sr. Jose Kulik.*

*A atuada tem como atividade: Limpeza em prédios e em domicílios e atua na locação de mão de obra e prestação de serviços a entes públicos mediante participação em processos de licitação e posterior celebração de contratos.*

*Quanto aos créditos a empresa não registrou os créditos utilizados de maneira individualizada, escriturando-os simplesmente pelos seus montantes mensais e que, embora obrigada, não efetuou a entrega de EFD contribuições para os anos de 2013 e 2015 – arquivos que possibilitariam a análise por parte da fiscalização dos supostos créditos.*

*A interessada apresentou relatórios demonstrando os valores registrados em sua escrita contábil como créditos de não cumulatividade. Apenas parte foi comprovada com documentos hábeis e idôneos.*

*Restou claro, portanto, que a empresa inseriu, de maneira dolosa, elementos inexatos em sua escrita contábil (créditos fictícios) com o propósito específico de se eximir dos pagamentos das contribuições.*

*Dentre os créditos comprovados, foram glosados os valores relativos a custos/despesas que não dão direito a créditos de PIS e COFINS.*

*De acordo com a Solução de Consulta nº 99.131 de 2017 da COSIT os equipamentos de proteção individual, cursos, treinamento, assistência médica social seguro de vida, combustíveis, lubrificantes, seguros e manutenção de veículos utilizados para transporte de funcionários, volantes, supervisores e diretores não geram direito a crédito de não cumulatividade.*

*Assim sendo, foram glosadas despesas na aquisição de equipamentos de segurança, material de escritório, serviços de correios, exames admissionais, despesas com cartório etc.*

*Foi aplicada a multa qualificada de 150% tendo em vista os seguintes fatos apurados:*

- inseriu elementos inexatos em sua escrita contábil, registrando créditos fictícios de PIS e COFINS e utilizando-os, de maneira intencional, para deixar de recolher as contribuições devidas;*
- não entregou a EFD contribuições;*
- utilizou-se de interpostas pessoas em seu quadro societário, com o objetivo de encobrir os verdadeiros sócios da empresa.*

*Tais elementos demonstram a atitude dolosa da contribuinte de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária a ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias enquadrando-se na tipificação legal supramencionada, o que justifica a aplicação da multa de 150%.*

*Comprovou-se que algumas pessoas que constaram no quadro societário eram interpostas pessoas e que José Pedro Kulik, juntamente com seu irmão, Jacó Kulik são os sócios de fato da autuada.*

*Foi formalizada a representação fiscal para fins penais e processo de arrolamento de bens e direitos.*

*O contribuinte foi cientificado em 26/03/2018 (fls. 897/898) e apresentou impugnação (fls. 1.220 a 1.243) em 26/04/2018 (fls. 1.217) alegando em síntese:*

*Os valores apurados pelos agentes fiscais, não refletem a realidade conforme demonstra a planilha anexa. Os levantamentos não consideraram os créditos conforme determinação da Lei quanto aos créditos dos COFINS, pois não usaram o critério da essencialidade dos insumos no sentido de que determinado insumo deve ser essencial ao processo produtivo. Cita decisões do CARF.*

*Os juros calculados sobre os valores também são irrealis.*

*As multas imputadas tem sentido de confisco e cita decisões judiciais.*

*Requer, ao final, a nulidade do auto de infração.*

*O responsável solidário José Pedro Kulik foi cientificado em 26/03/2018 (fls. 999/1001) e apresentou sua impugnação em 26/04/2018 (fls. 1.217) alegando em síntese que caberia ao fisco apresentar provas de que a responsabilidade deve ser atribuída ao sócio gerente daquela sociedade, para que seja verificado o excesso de mandato ou infração à lei, ao Contrato Social ou ao Estatuto daquela sociedade, classificando assim a responsabilidade do sócio gerente como subjetiva. No mérito, repete as alegações do contribuinte.*

*Requer, ao final, a nulidade do auto de infração e a retirada do solidário do polo passivo.*

*O responsável solidário Jacó Kulik foi cientificado em 29/03/2018 (fl. 1.210) e apresentou sua impugnação em 26/04/2018 (fls. 1.217) alegando em síntese que caberia ao fisco apresentar provas de que a responsabilidade deve ser atribuída ao sócio gerente daquela sociedade, para que seja verificado o excesso de mandato ou infração à lei, ao Contrato Social ou ao Estatuto daquela sociedade, classificando assim a responsabilidade do sócio gerente como subjetiva. No mérito, repete as alegações do contribuinte.*

*Requer, ao final, a nulidade do auto de infração e a retirada do solidário do polo passivo.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), por meio do Acórdão nº 12-105.347, de 13 de fevereiro de 2019, decidiu, por unanimidade de votos: “a) julgar **IMPROCEDENTE** a impugnação apresentada pelo responsável Jacó Kulik, mantendo o crédito tributário lançado e a responsabilidade tributária imposta; b) **NÃO CONHECER**, por intempestividade, as impugnações apresentadas pela autuada e pelo responsável José Pedro Kulik”; conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2014, 2015

MULTA QUALIFICADA. UTILIZAÇÃO DE INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. DOLO

Na utilização de interposta pessoa no quadro societário da pessoa jurídica, todos os atos praticados estão viciados pela simulação, já que quem consta no contrato, não é aquele que, de fato, pratica o ato. Trata-se de infração dolosa sujeita a multa qualificada.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2014, 2015

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS.

A utilização de interposição de pessoas no quadro societário da pessoa jurídica justifica a responsabilização tributária solidária do sócio de direito e do sócio de fato.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2014, 2015

PAF. DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

Não possuem eficácia normativa as decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros, vez que não integrantes da legislação tributária a que se referem os arts. 96 e 100 do CTN.

ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE. DOCUMENTOS HÁBEIS E IDÔNEOS.

Cabe ao contribuinte comprovar os créditos de não cumulatividade apurados por meio de documentos hábeis e idôneos.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS**

Ano-calendário: 2014, 2015

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2014, 2015

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Os recorrentes Barreiras Prestadora de Serviços EIRELI e Jacó Kulik interpuseram conjuntamente Recurso Voluntário, requerendo que seja dado integral provimento ao recurso, “[...] para em sede preliminar, julgar tempestiva a impugnação da autuada – BARREIRAS, ora uma das RECORRENTES, bem como ainda em sede preliminar, seja deferida a juntada dos documentos que seguem anexos, conforme fundamentação anterior, e no mérito, julgar TOTALMENTE PROCEDENTE, o presente recurso, afastando o crédito tributário, oriundo desse auto de infração, e em especial a multa de 150%”.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro **Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues**, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

## 1 DAS PRELIMINARES

### 1.1 DA TEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO APRESENTADA PELA AUTUADA BARREIRAS

Em seu Recurso Voluntário, os recorrentes destacam que, para constatar a intempestividade da impugnação apresentada pela autuada, o v. acórdão recorrido considerou como termo *a quo* para contagem do prazo o dia 26/03/2018, conforme folhas 897 e 898. Entretanto, sustentam que o referido documento foi assinado e cientificado pelo Sr. José Pedro Kulik, o qual não teria poderes para tomar ciência do auto de infração em nome da autuada BARREIRAS, uma vez que não consta seu nome no quadro societário da empresa, nem foi juntada procuração para representá-la.

Diante disto, defendem que o referido documento não pode ser considerado para fins de contagem do prazo de defesa da autuada BARREIRAS, devendo ser considerado, para tanto, a data de ciência do Sr. Jacó Kulik (29/03/2018), por se tratar do proprietário da empresa, o qual figura no quadro societário da BARREIRAS desde 05/2009 até os dias atuais.

Por tais razões, pleiteia que seja reformado o v. acórdão recorrido para que seja considerada tempestiva e conhecida a defesa da autuada, nos termos da lei.

Entendo que não assiste razão à recorrente.

Conforme se verifica do auto de infração ora combatido, a fiscalização constatou que o sr. José Pedro Kulik era responsável de fato pela empresa BARREIRAS, conforme descrição completa no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal. Por pertinente, merece transcrição os seguintes excertos do referido Termo, que contradizem a alegação ora apresentada:

- O estabelecimento matriz da empresa **BARREIRAS PRESTADORA DE SERVIÇOS EIRELI**, CNPJ 85.431.161/0001-92, funciona em uma sala comercial localizada no endereço supramencionado.

- No local, fomos recebidos pelo Sr. **JOSÉ PEDRO KULIC**, CPF 435.617.649-91, RG 3.294.084-6 SSP/PR, que se **apresentou como responsável pela empresa**, e pelo Sr. **ANDERSON QUEIROZ**, gerente do estabelecimento.

- O Sr. **JOSÉ** informou-nos ser irmão de **JACO KULIC**, CPF 004.968.339-01, que nos cadastros da RFB consta como o único "Titular Pessoa Física" responsável pela empresa.

- A administração da empresa estaria a cargo do Sr. **JOSÉ PEDRO KULIC**, segundo informações do próprio, mediante Procuração - apresentada na ocasião e juntada ao presente procedimento fiscal - que lhe confere amplos poderes sobre a **BARREIRAS PRESTADORA DE SERVIÇOS EIRELI**.

Tal fato fica ainda mais evidenciado quando o próprio Sr. José Pedro Kulik assina, perante os auditores fiscais, o Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento Total do Procedimento Fiscal, em nome da empresa (Fls. 897 e 898).

Frise-se, por pertinente, que, nos termos do artigo 23, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, a intimação pessoal será “*provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto*”, o que restou configurado no presente caso.

Ademais, na própria impugnação apresentada, a recorrente BARREIRAS reconhece que a sua ciência se deu em 26 de março de 2018, só alegando a suposta nulidade após o reconhecimento de intempestividade da impugnação pelo v. acórdão recorrido, o que configura, no mínimo, uma tentativa de beneficiar-se pela própria torpeza.

Por tais razões, voto por rejeitar a preliminar de tempestividade da impugnação apresentada pela atuada BARREIRAS.

## 1.2 DA JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente pugna pela juntada de novos documentos em sede recursal, sustentando se tratar de situação que se enquadra no artigo 16, §4º, alínea b, do Decreto nº 70.235/72, por se referir a fato superveniente.

Para corroborar o alegado, informa que todos os documentos juntados em sede de Recurso Voluntário (Notas Fiscais e Planilhas), apesar da guarda ser de sua responsabilidade, estavam com o antigo contador, sendo que a empresa só teve acesso a eles nesta oportunidade.

Destaca também que os documentos são notas fiscais, planilhas e explicativos que supostamente demonstrariam a origem dos créditos que foram indevidamente glosados, comprovando e demonstrando as diferenças de cálculos encontradas e qual o valor efetivamente devido, o que também atenderia à exigência do v. acórdão recorrido de que fosse apresentada documentação hábil e idônea para comprovar as alegações.

É o que passo a apreciar.

Sem adentrar no mérito da documentação anexada, cumpre destacar que o presente Colegiado tem acompanhado a tendência de se mitigar os rigores das regras preclusivas contidas no processo administrativo fiscal para acolher as provas apresentadas nesta instância recursal nas circunstâncias semelhantes ao presente caso em que se busca comprovar o direito creditório alegado desde a impugnação.

Assim, tem se admitido, excepcionalmente, no âmbito das decisões proferidas por este Conselho, que novas provas documentais sejam apresentadas por ocasião do recurso voluntário, quando o v. acórdão recorrido não reconhece o direito creditório apropriado, com base na ausência de documentação hábil e idônea.

Neste sentido, ressalto que, segundo a recorrente, os documentos ora colacionados, além de ter sido obtidos apenas neste momento, têm como principal motivação a comprovação do crédito apropriado, nos termos exigidos pelo v. acórdão recorrido, razão pela qual entendo, em observância ao princípio da verdade material e do formalismo moderado, estar

autorizada a juntada das novas provas, com base no artigo 16, §4º, alínea c, do Decreto nº 70.235/1972.

## 2 DOS CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE E DA ATIVIDADE DESENVOLVIDA PELA RECORRENTE

No julgamento do REsp nº 1.221.170, em sede de Recurso Repetitivo, o Superior Tribunal de Justiça, além de reconhecer a ilegalidade da disciplina de creditamento prevista pelas Instruções Normativas da RFB nº 247/2002 e 404/2004, fixou o entendimento de que “[...] o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela contribuinte”.

Em breve síntese, a essencialidade consiste na imprescindibilidade do item do qual o produto ou serviço dependa, intrínseca ou fundamentalmente, de forma a configurar elemento estrutural e inseparável para o desenvolvimento da atividade econômica, ou, quando menos, que a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, com base no critério da relevância, o item pode ser considerado como insumo quando, embora não indispensável ao processo produtivo ou à prestação do serviço, integre o seu processo produtivo, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

Ainda, questão bastante relevante fixada no referido julgamento, mas nem sempre observada, se refere à dimensão temporal dentro da qual devem ser reconhecidos os bens e serviços utilizados como insumos.

Pela clareza e didática, cumpre reproduzir a doutrina de Marco Aurélio Greco expressamente citada no julgamento do REsp nº1.221.170:

De fato, serão as circunstâncias de cada atividade, de cada empreendimento e, mais, até mesmo de cada produto a ser vendido que determinarão a dimensão temporal dentro da qual reconhecer os bens e serviços utilizados como respectivos insumos. [...]

**Cumpr, pois, afastar a idéia preconcebida de que só é insumo aquilo direta e imediatamente utilizado no momento final da obtenção do bem ou produto a ser vendido, como se não existisse o empreendimento nem a atividade econômica como um todo, desempenhada pelo contribuinte.**

(...)

**O critério a ser aplicado, portanto, apóia-se na inerência do bem ou serviço à atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte (por decisão sua e/ou por delineamento legal) e o grau de relevância que apresenta para ela. Se o bem adquirido integra o desempenho da atividade, ainda que em fase anterior à**

**obtenção do produto final a ser vendido, e assume a importância de algo necessário à sua existência ou útil para que possua determinada qualidade, então o bem estará sendo utilizado como insumo daquela atividade (de produção, fabricação), pois desde o momento de sua aquisição já se encontra em andamento a atividade econômica que – vista global e unitariamente – desembocará num produto final a ser vendido.<sup>1</sup> (Grifamos)**

Assim, não configura insumo apenas aquilo que é utilizado direta e imediatamente na prestação de serviços e/ou na produção de produtos, mas tudo aquilo que é essencial e relevante para o desempenho da atividade econômica que desembocará numa prestação de serviço ou na venda de um produto. Tal compreensão é imprescindível para análise de qualquer caso envolvendo direito creditório.

Além disto, para fins de análise do direito ao creditamento, não podemos analisar a atividade exercida pela empresa de forma teórica, focando exclusivamente naqueles itens imprescindíveis para uma atividade genericamente considerada. Pelo contrário, devemos estar atentos às peculiaridades de cada atividade específica, analisando em cada situação aquilo que cumpre com os critérios de essencialidade e relevância no caso concreto.

Por fim, cumpre ressaltar que, no voto vencedor, o Ministro Relator Napoleão Nunes Maia Filho ainda afasta expressamente a aplicação do artigo 111 do CTN aos casos envolvendo direito creditório, ressaltando que o creditamento não consiste em benefício fiscal, de modo que não há de ser interpretado de forma literal ou restritiva.

Para afastar de vez a compreensão equivocada de que o direito creditório decorrente da não-cumulatividade configuraria benefício fiscal, cumpre reproduzir as diversas funções da não-cumulatividade, elencadas por André Mendes Moreira em seu “A não-cumulatividade dos tributos”<sup>2</sup>, que demonstram que tal princípio, e a correspondente sistemática de apuração, não busca um benefício individual, pelo contrário, persegue diversos objetivos coletivos da sociedade, entre eles:

- (a) a translação jurídica do ônus tributário ao contribuinte de *facto*, não onerando os agentes produtivos;
- (b) a neutralidade fiscal, de modo que o número de etapas de circulação da mercadoria não influa na tributação sobre ela incidente;
- (c) o desenvolvimento da sociedade, pois a experiência mundial denota que a tributação cumulativa sobre o consumo gera pobreza, pois encarece a circulação de riquezas;
- (d) a conquista de mercados internacionais, permitindo-se a efetiva desoneração tributária dos bens e serviços exportados (impraticável no regime cumulativo de tributação);

<sup>1</sup> Conceito de insumo à luz da legislação de PIS/COFINS, in Revista Fórum de Direito Tributário - RFDT, Belo Horizonte, n. 34, jul./ago. 2008, p. 6

<sup>2</sup> MOREIRA, André Mendes. *A não-cumulatividade dos tributos*. 4ªed., rev. e atual., São Paulo: Noeses, 2020, pg. 120.

(e) a isonomia entre produtos nacionais e estrangeiros, pois a não-cumulatividade possibilita a cobrança, na importação, de tributo em montante idêntico ao suportado pelo produtor nacional.

Com base em tais premissas e considerando que a adoção dos critérios fixados pelo STJ demanda a análise da essencialidade e relevância do insumo ao desenvolvimento da atividade empresarial do contribuinte, pertinente trazer considerações acerca da atividade exercida pela recorrente.

De acordo com seu Contrato Social a recorrente exerce as seguintes atividades:

*A Sociedade tem por objeto social a exploração nos ramos de : Locação de Mão de obra temporária, Limpeza e conservação comercial, públicas e privadas, jardinagem, paisagismo, recuperação e conservação de áreas verdes, limpeza de caixa de água, limpeza de calhas, podas de árvores e arbustos, com extração de raízes e touceiras roçadas, capinação e varrição de ruas com remoção, transporte e destinação final dos detritos, sacarias e entulhos, com fornecimento de serviços de portaria , recepção , zeladoria, telefonista, telemarketing, contínuos, copeiras, arrumadeiras, camareiras, arquivistas, motoristas, manobristas, tratoristas, digitadores, seladores, ascensoristas, marceneiros, soldados, auxiliares de escritórios. Eletricista, pintor, carpintaria, merendeiras, cozinheira, pedreiros, serventes, oficial e meio oficial inclusive hidráulica; Controladores de acesso e vigias diurnos e noturnos, cadistas, engenheiros, operador de roçadeiras costais, operadores de motosserra, calceteiro, asfaltador, assistente social, coletores, carregadores, técnico em segurança do trabalho, operadores de máquinas leves e pesadas encarregados fiscais, mecânico de automóveis, secretarias, encarregados de departamentos, controladores e agentes de endemias, controladores de trânsito, entregadores, frentistas, lavador de veículos ; Coleta e triagem de resíduos sólidos urbanos, construção, operação e manutenção de aterros sanitários e usinas de com postagem, reciclagem de resíduos comerciais e industriais não contaminantes e não contaminados, de gerenciamento de resíduos sólidos; Obras e serviços de telecomunicações, energia elétrica e gás ; Serviços de gerenciamento de leitura informatizada ou manual de hidrômetros , gasômetros e de medidores de energia elétrica, apuração de consumo, emissão de faturas, coleta de informações, atendimento a usuários e serviços de distribuição de faturas, interrupção e religação de abastecimento, de água, luz e gás comercial e residencial, serviços de cobrança, serviço de entrega programada e avulsa de documentos e encomendas públicas e privadas inclusive motorizada; Movimentação de mercadorias, carga, descarga, deslocamento, arrumação e acomodação de mercadorias sólidas ou líquidas, embaladas ou a granel que necessitem o concurso humano para sua realização; Sinalização viária em rodovias e nas avenidas , pinturas de faixas, pigmentação, instalação e manutenção de obra e arte rodoviária; Aluguel de outras máquinas e equipamentos comerciais e industriais não especificados anteriormente com ou sem operador, locação de caçamba estacionária. Fornecimento e gestão de recursos humanos para*

*terceiros, Condomínios prediais, Imunização e controle de pragas urbanas, Serviços combinados de escritório e apoio e administrativo.*

Com isso em vista, passamos a analisar as glosas combatidas no Recurso Voluntário.

## 2.1 DOS GASTOS COM EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL

No que se refere aos itens botas de segurança e óculos de segurança, o v. acórdão recorrido fundamentou a manutenção das glosas no fato de que *“o contribuinte não esclarece se são utilizados pela mão de obra empregada na prestação do serviço e quais os equipamentos exigidos pela legislação, e qual a legislação aplicada”*.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente contesta a conclusão adotada, sustentando que o próprio nome dos itens já mostra se tratar de equipamentos de proteção individual – EPI, que são utilizados nas diversas atividades desempenhadas pela empresa conforme seu contrato social.

A título exemplificativo, menciona que um soldador precisa utilizar EPIs, como óculos e botas de segurança, sendo tal obrigação decorrente da Norma Regulamentadora 6 – NR 6, que assim dispõe:

*6.1 Para os fins de aplicação desta Norma Regulamentadora - NR, considera-se Equipamento de Proteção Individual -EPI, todo dispositivo ou produto, de uso individual utilizado pelo trabalhador, destinado à proteção de riscos suscetíveis de ameaçar a segurança e a saúde no trabalho.*

É o que passamos a apreciar.

Apesar da superficialidade das alegações tecidas pela recorrente, entendo que as botas e óculos de segurança configuram itens de inegável aplicação prática na condição de equipamentos de proteção individual – EPIs nas atividades exercidas pela empresa.

Ressalte-se que os equipamentos de proteção individual se adequam ao conceito de insumo, por se tratar de itens cujo uso é imposto por lei, sendo determinante para que a atividade da empresa seja desenvolvida com a segurança necessária, nas atividades como: jardinagem, paisagismo, limpeza em geral, marceneiros, soldadores, eletricista, pedreiro, entre outros.

Cumpre destacar que a IN RFB nº 2.121/2022, que consolida atualmente as normas sobre a apuração, a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e a administração das contribuições ao PIS e da COFINS, também reconhece os equipamentos de proteção individual como insumos, como se extrai do artigo 176, §1º, inciso XI, abaixo transcrito:

Art. 176. Para efeito do disposto nesta Subseção, consideram-se insumos, os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes para o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 1º Consideram-se insumos, inclusive:

(...)

IX - equipamentos de proteção individual (EPI);

Na mesma linha, cito os seguintes precedentes deste e. CARF:

CRÉDITO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI). POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito da contribuição não cumulativa a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) essenciais para produção, exigidos por lei ou por normas de órgãos de fiscalização.

(Processo nº 10410.720523/2011-69; Acórdão nº 9303-014.081; Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan; sessão de 20/06/2023)

COFINS. CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS. O conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, deve ser interpretado com critério próprio: o da essencialidade ou relevância, devendo ser considerada a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para a atividade econômica realizada pelo Contribuinte. Referido conceito foi consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do REsp nº 1.221.170, julgado na sistemática dos recursos repetitivos. A NOTA SEI PGFN MF 63/18, por sua vez, ao interpretar a posição externada pelo STJ, elucidou o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não- cumulativas, no sentido de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. Enquadram-se no conceito de insumos os equipamentos de proteção individual (EPI).

(Processo nº 15868.720119/2015-64; Acórdão nº 9303-011.460; Relatora Conselheira Vanessa Marini Cecconello; sessão de 20/05/2021)

Por tais razões, voto por reverter as glosas sobre óculos e botas de segurança.

## 2.2 DOS GASTOS COM COMBUSTÍVEL – CUSTOS E DESPESAS COM MANUTENÇÃO E REPARO DOS BENS APLICADOS NOS SERVIÇOS

No que se refere aos combustíveis, o v. acórdão recorrido fundamentou a manutenção da glosa no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05 de 17 de dezembro de 2018, o qual dispõe que *“somente podem ser considerados insumos do processo produtivo quando consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens ou de prestação de serviços”*, e na insuficiência probatória da recorrente para comprovar o enquadramento de tais itens na condição de insumo.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente sustenta que a atividades de transporte com veículos, máquinas e equipamentos próprios são necessárias e peculiares à atividade desenvolvida pela empresa, mencionado novamente diversas atividades constantes do seu contrato social.

Para corroborar as suas alegações, apresenta os seguintes argumentos de fato e de direito:

*A empresa possui muitos veículos, equipamentos, maquinários, tratores, caminhões, tudo frota própria, para conseguir atender a sua demanda de serviços, e para tanto se obriga a consumir, e gastar com combustíveis, manutenção, peças e acessórios, lubrificantes, pneus, reparos em oficinas, etc.*

**Todas as notas fiscais, desses insumos, estão sendo juntados, e comprovados através das planilhas e notas explicativas.**

*Outra questão importante, apesar, de parecer cômica, a inclusão do Toddynho, como insumo, também concordamos, que não deveria ter sido lançado, aceitamos que houve um erro no lançamento da nota fiscal do insumo, deveria ter individualizado e colocado apenas os créditos de insumos, referentes aos combustíveis, e não lançado a "nota total".*

*Mas analisando os documentos e a nota Fiscal n. 5929 - AUTO PEÇAS CONFIANÇA a qual segue anexo — também foi glosada pela fiscalização, conforme folha 965. a "nota fiscal total", onde a fiscalização identificou o Toddynho e glosou corretamente, mas não considerou os créditos de combustíveis, que são utilizados na prestação dos serviços pela RECORRENTE, vejamos.*

auto peças confiança itda	08810726/0001-00	9920	31/12/2014	5929	gasolina comum	lit	21,2098	67,85	67,85	1,12	5,14
auto peças confiança itda	08810726/0001-00	9920	31/12/2014	5929	graxa classica 77g	unid	8	6,00	6,00	0,10	0,46
auto peças confiança itda	08810726/0001-00	9920	31/12/2014	5929	gasolina comum	lit	176,813	554,39	554,39	9,35	42,13
AUTO PEÇAS CONFIANÇA LTDA	08810726/0001-00	9920	31/12/2014	5929	AGUA VITALEV 150ML 50GAS	UNID	2	3,00	3,00	0,05	0,23
AUTO PEÇAS CONFIANÇA LTDA	08810726/0001-00	9920	31/12/2014	5929	AGUACAPAS 500ML	UNID	1	1,50	1,50	0,01	0,11
AUTO PEÇAS CONFIANÇA LTDA	08810726/0001-00	9920	31/12/2014	5929	TODDYNHO 250ML	UNID	2	4,00	4,00	0,07	0,30
AUTO PEÇAS CONFIANÇA LTDA	08810726/0001-00	9920	31/12/2014	5929	TRONCA DIVISOR	UNID	2	3,00	3,00	0,05	0,23
AUTO PEÇAS CONFIANÇA LTDA	08810726/0001-00	9920	31/12/2014	5929	BOI EXTRA 500G	UNID	1	2,85	2,85	0,05	0,22
AUTO PEÇAS CONFIANÇA LTDA	08810726/0001-00	9920	31/12/2014	5929	LATA LACTA 25G	UNID	1	1,50	1,50	0,02	0,11
AUTO PEÇAS CONFIANÇA LTDA	08810726/0001-00	9920	31/12/2014	5929	ETANOL HIDRATADO	lit	29,149	62,35	62,35	1,01	4,74
AUTO PEÇAS CONFIANÇA LTDA	08810726/0001-00	9920	31/12/2014	5929	ENERGÉTICO RED BALL 250ML	UNID	1	8,70	8,70	0,14	0,66
AUTO PEÇAS CONFIANÇA LTDA	08810726/0001-00	9920	31/12/2014	5929	MARON SCOVETE	UNID	1	1,50	1,50	0,02	0,11
AUTO PEÇAS CONFIANÇA LTDA	08810726/0001-00	9920	31/12/2014	5929	MARCAINA COMUM	lit	58,596	175,73	175,73	2,90	13,36
AUTO PEÇAS CONFIANÇA LTDA	08810726/0001-00	9920	31/12/2014	5929	ETANOL HIDRATADO	lit	14,237	28,46	28,46	0,47	2,14

*Então, nota-se que houve uma sequência de erros, que ocasionou nas glosas devidas e indevidas, o que estamos tentando demonstrar agora, com os documentos que estão sendo juntados.*

*Onde vamos apresentar o que foi glosado indevidamente, e o que ainda resta serem pagos pelo RECORRENTE ao fisco, referentes aos créditos de insumos glosados e os demais que sequer foram analisados [...] (Grifamos)*

Com a devida vênia, não assiste razão à recorrente.

Apesar de alegar que juntou notas fiscais de tais insumos, que estariam comprovados através de planilhas e notas explicativas, verificamos que, em seu Recurso Voluntário, a recorrente junta como documentos comprobatórios: um e-mail (fl. 1810) e duas

planilhas comparativas – ano 2014 (fl. 1811) e ano 2015 (fl. 1811), nas quais supostamente compara a base de cálculo dos créditos e débitos apurados pela fiscalização com aquela entendida como correta pela contribuinte. Ora, é inegável que tais elementos não configuram documentação hábil e idônea para comprovar a higidez do crédito, muito menos, a sua utilização na condição de insumo.

Frise-se que, o ônus da prova é da recorrente que, além de ter o dever de comprovar a liquidez e certeza dos créditos apropriados, deve comprovar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do crédito tributário lançado, nos termos do artigo 373, inciso II, do Código de Processo Civil.

Ocorre que, apesar da alegação de que estaria juntando em sede de Recurso Voluntário documentos que comprovam a higidez do crédito apropriado no período autuado, a recorrente não juntou nenhum elemento de prova que desse suporte as suas alegações, sendo de todo impossível apurar qualquer suposto direito creditório apropriado no período sem a documentação hábil e idônea que lhe dê suporte, o que envolveria notas fiscais e provas demonstrando a utilização de tais itens na condição de insumo nas atividades desenvolvidas pela recorrente.

Por tais razões, voto por negar provimento ao recurso neste tópico, a fim de manter as glosas contestadas.

### 2.3 DOS CRÉDITOS DE VALE TRANSPORTE, VALE REFEIÇÃO E UNIFORMES

Neste tópico, a recorrente defende que os gastos com alimentação – vale refeição, vestimenta – uniformes, transporte – vale transporte, devem ser aceitos como insumos, nos termos do artigo 3º, inciso X, das Lei nº 10.637/02 e 10.833/03, abaixo transcrito:

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

[...]

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.

Ressalta que tem como atividades, no seu contrato social, a prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção, de modo que faria jus ao aproveitamento dos créditos da não-cumulatividade das contribuições ao PIS e da COFINS sobre tais gastos.

Entendo que não assiste razão à recorrente.

Apesar de ser inegável o direito ao aproveitamento de créditos sobre vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção, nos termos do artigo 3º, inciso X, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03,

conforme se verifica do contrato social da recorrente, a empresa exerce inúmeras atividades distintas, as quais não estão contempladas pela lei.

Desta forma, a alegação genérica destituída de qualquer prova ou individualização que permita a comprovação dos créditos apropriados exclusivamente sobre gastos com vale-transporte, vale-refeição, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados nas atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção, obsta o reconhecimento do crédito, por ausência de documentação hábil e idônea que lhe dê suporte.

Por tais razões, voto por negar provimento ao recurso neste tópico, a fim de manter as glosas contestadas.

#### 2.4 DAS DESPESAS COMERCIAIS: DOS CRÉDITOS DE ENERGIA ELÉTRICA E TELEFONE

Neste tópico, a recorrente informa que os créditos de energia elétrica e telefone estariam sendo comprovados com a juntada das notas fiscais de consumo da empresa, consumida na sede e nas filiais da recorrente. Os referidos créditos estariam autorizados pelo artigo 3º, inciso III, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, abaixo transcrito:

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

[...]

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

Não assiste razão à recorrente.

Conforme já disposto nos tópicos anteriores, a recorrente não apresentou qualquer nota fiscal que suportasse suas alegações, razão pela qual, apesar da existência de autorização legal para apropriação de créditos sobre energia elétrica consumida no estabelecimento da pessoa jurídica, não há como ser reconhecido o direito creditório alegado, por ausência de documentação hábil e idônea que lhe dê suporte.

O mesmo entendimento deve ser aplicado às supostas despesas comerciais, as quais a recorrente apenas apresenta alegações genéricas, destituídas de qualquer prova ou individualização no caso concreto.

Por tais razões, voto por negar provimento ao recurso neste tópico, a fim de manter as glosas contestadas.

### 3 DA DIFERENÇA DE CÁLCULO ENCONTRADA E DO VALOR DEVIDO AO FISCO

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente sustenta que “[c]onsiderando as planilhas, as notas fiscais, as notas explicativas, bem como todos os documentos ora juntados, para comprovar os créditos de PIS e COFINS oriundos dos INSUMOS, utilizados pela RECORRENTE, na

*sua atividade” e “tendo como base a legislação vigente e as decisões vinculantes dos órgãos superiores, inclusive o próprio CARF, conforme vastamente fundamentado” elaborou planilha demonstrando as diferenças apuradas e qual o valor efetivamente devido ao fisco.*

Diante de tal planilha, alega que *“a fiscalização, foi toda baseada em dados inexatos e incorretos, e que não podem demonstrar a verdade e os valores efetivamente devidos pela RECORRENTE ao fisco, devendo ser declarada a NULIDADE, do presente AUTO DE INFRAÇÃO, por ERRO NA CONSTRUÇÃO DO LANÇAMENTO, conforme artigo 142 do Código Tributário Nacional”*.

Novamente, não assiste razão à recorrente.

Conforme já disposto nos tópicos anteriores, a recorrente não apresentou qualquer documentação hábil e idônea que desse suporte às suas alegações, se limitando a apresentar um e-mail e duas planilhas, os quais obviamente não tem o condão de derruir o crédito tributário lançado, muito menos, de evidenciar erro na construção do lançamento, razão pela qual voto por negar provimento ao recurso neste tópico.

#### **4 DA AUSÊNCIA DE DOLO DA RECORRENTE E SEUS SÓCIOS, E DO AFASTAMENTO DA MULTA QUALIFICADA**

A fiscalização aplicou a multa qualificada, enquadrando a conduta do contribuinte nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 em virtude do uso de interpostas pessoas, da ausência de entrega da EFD contribuições e da inserção de elementos inexatos em sua escrita contábil, registrando créditos fictícios de PIS e COFINS e utilizando-os, de maneira intencional, para deixar de recolher as contribuições devidas.

No mesmo sentido, o v. acórdão recorrido manifestou o seguinte entendimento:

*“[e]m caso de utilização de interposta pessoa no quadro societário, não há dúvidas de que houve dolo, trata-se de simulação. Na interposição, todos os atos praticados estão viciados pela simulação, já que quem consta nos contratos, não é aquele que, de fato, pratica o ato. Trata-se de uma infração dolosa, já que é patente o intuito de evitar uma responsabilização.*

*Assim sendo, demonstrado nos autos que constavam interpostas pessoas no quadro societário, fica comprovado que os administradores agiram com infração à lei, portanto, devem ser responsabilizados pessoalmente e a multa aplicada será qualificada.*

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente contesta a conclusão adotada, apresentando os seguintes argumentos de fato e de direito:

*Cabe esclarecer que o proprietário, sócio maioritário e responsável legal pela empresa, é o SR. JACÓ KULIK, conforme consta nas folhas 86, 93, 99, 105, 112, 125, 129, 137, 149, onde fica plausível, que este figura no contrato social da autuada*

— BARREIRAS — desde 05/2009 até os dias atuais, sempre com percentual majoritário de 95% e depois 99%, e agora com 100%, sendo uma Eireli.

As supostas interpostas pessoas informadas pela autoridade fiscal, como simulação, são a SRA. LEIDE e o SR. WELLINGTON.

Ambas as pessoas, foram indicadas pela SR. FÁTIMA e SR. RODERVAL, consultores e contadores, contratados na época para auxiliar na parte tributária, fiscal, contábil e RH da empresa.

Como já relatado, MARIA DE FÁTIMA BARBOZA é citada no Termo de Declaração da Sra. LEIDE LORNA CORREIA, que afirmou prestar serviços de "empregada doméstica/diarista" há cerca de 13 anos para MARIA DE FÁTIMA BARBOSA e que esta teria sido responsável por sua participação como "laranja" junto à empresa BARREIRAS.

Cabe salientar, que a Sra. LEIDE, figurou como sócia minoritária, apenas com 05% (cinco por cento), conforme folhas 86, 93, 99, 105, 112, 125, tendo feito parte do quadro societário de 11/2009 até JULHO/2015, conforme folhas 129 e 1713.

b) A Sra. Leide Lorna Correia, sócia da empresa no período de 11/2009 a 07/2015, estava registrada como empregada de outras empresas no mesmo período;

E o SR. WELLINGTON, foi sócio com 01% (um por cento), de 02 de MAIO de 2016 até 19 de MAIO de 2016, conforme folhas 137, 149 e 1714, apenas 18 (dezoito) dias.

d) O Sr. Wellington Luiz Mira, sócio da empresa no período de 02/05/2016 a 19/05/2016 estava registrado como empregado da Barreiras no período de 01/2016 a 09/2016;

Ora, percebe-se que essas duas pessoas, figuraram como sócios, mas a sua responsabilidade estava limitada a sua cota de participação na empresa, onde como já informado a SRA. LEIDE detinha 05%, e SR. WELLINGTON, figurou por 18 dias, com apenas 01% das cotas da empresa, ficando claro que toda a responsabilidade era do SR. JACÓ KULIK, o qual detinha 95%, 99% e agora 100% da atuada.

E a razão por essas pessoas terem figurado como sócias, foi por exigência legal, pois na época dos fatos, não existia a opção EIRELI, a constituição de uma empresa teria que ser LIMITADA ou SIMPLES, no caso da RECORRENTE, a empresa devido o seu faturamento, estava enquadrada no sistema das empresas LIMITADAS, e para ser uma empresa LIMITADA, precisava de no mínimo 02 (dois) sócios.

Com a mudança da lei, foi dado a opção da empresa ser EIRELI, tendo apenas 01 (um) sócio com 100% (cem por cento) das cotas do capital social da empresa, imediatamente em 06 de maio de 2016 (folha 149), o SR. JACÓ KULIK, ficou sendo o único sócio e em 24 de JUNHO de 2016, transformou a empresa de LIMITADA, para EIRELI, não tendo a necessidade de outros sócios minoritários por exigência legal para manter ativa e aberta a empresa.

*Mas essa parte contábil e contratual para manter a empresa ativa com todos os sócios, sendo uma empresa LIMITADA como dito anteriormente, tudo era organizado pela SRA. FÁTIMA, a qual conversava com as pessoas e incluía no contrato social da empresa, apenas para cumprir formalidades legais, e devido o percentual mínimo, não acarretava em nenhuma irregularidade ou responsabilidade.*

*Em momento algum, o SR. JACÓ KULIK, sócio majoritário da empresa, se furtou as suas responsabilidades, ou tentou macular e viciar os atos praticados na sociedade, pelo contrário sempre assumiu, tanto que o percentual, que lhe assiste comprova, essa alegação, o que acreditamos não ter sido observado pelo julgador de piso.*

*Todavia, cabe esclarecer, que não foi identificada pelo julgador, a questão, de que empresa e seus administradores, agiram com DOLO.*

*Estes, pelo contrário, foram induzidos, e como não tem conhecimento técnico, sobre o assunto, sempre acreditou, que tudo estava sendo feito corretamente.*

#### **CONDUTAS TÍPICAS DE SEUS CONSULTORES FÁTIMA E RODERVAL**

*Como informado alhures, a Sra. FÁTIMA, e o contador Sr. RODERVAL, já estavam envolvidos em outros processos de falsidade ideológica, conforme consta na folha 950:*

*Com respeito aos atos praticados por MARIA DE FÁTIMA BARBOZA, CPF 735.192.009-53, e RODERVAL CAVAUARI. CPF 863.154.719-00 - de modo especial a entrega de Declaração ao fisco com informações falsas e o suposto envolvimento no aliciamento de interposta pessoa junto a BARREIRAS -, salientamos que tais informações foram encaminhadas diretamente ao Ministério Público Federal a fim de que possam ser juntadas ao processo de Representação para Fins Penais já existente, nº 10010.002523/1014-85, que versa sobre as mesmas pessoas e fatos semelhantes.*

*E no mesmo processo, foi verificada a participação de inúmeras empresas, inclusive a RECORRENTE, tendo como contador o SR. RODERVAL;*

*Cabe salientar que sobre a empresa RECORRENTE, no referido processo de Representação para Fins Penais, foi identificado que esta nunca participou ou sabia dos atos praticados por FÁTIMA e RODERVAL, tendo sido envolvida indevidamente por essas pessoas. nessa conduta.*

*“NOME EMPRESARIAL: BARREIRAS PRESTADORA DE SERVIÇOS LTDA*

*CNPJ: 85.431.161/0001-92*

*[...]*

*EVENTO SOLICITADO: Alteração de endereço*

*NOME RESPONSÁVEL: Jacó Kulik*

*CPF: 004.968.339-01*

*IRREGULARIDADES: DBE com assinatura e reconhecimento de firma falsos. Nona alteração do contrato social, registrado na Junta Comercial do Paraná, com assinaturas e reconhecimentos de firma falsos do responsável pelo CNPJ e da sócia.*

*OBSERVAÇÕES: DBE com anotação de nome e telefone para contato: '3028-2422 - Fátima'. Assinam a alteração contratual, na condição de testemunhas, as funcionárias do Escritório G5 Administração, Tatiane Carolina Negri e Clarice Maciel de Goes".*

### **DA BOA-FÉ DA RECORRENTE NO RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS**

*Todos os meses, foram pagos pela RECORRENTE, a pessoa de FÁTIMA, quantias que seriam a título de assessoria e consultoria para manter em ordem toda a parte, tributária, fiscal, contábil e RH da RECORRENTE.*

*Fica plausível nos autos, que a empresa RECORRENTE e seus sócios, não agiram com DOLO, estas nem sabiam, o que era realizado pela Sra. FÁTIMA e o Sr. RODERVAL, os quais eram os responsáveis pela entrega das suas responsabilidades contábeis.*

*E quando a RECORRENTE, foi intimada para apresentar os documentos solicitados pela fiscalização, já não os encontrou, conforme informado na sua impugnação.*

*Como a RECORRENTE, não conseguiu contato, com a SRA. FÁTIMA e o SR RODERVAL, conseqüentemente não teve acesso aos documentos exigidos, e toda documentação solicitada pela fiscalização, ficava em posse dessas pessoas, razão pela qual, originou o presente auto de infração.*

[...]

*DA SUPOSTA CONDUTA DOLOSA DA RECORRENTE MULTA de 150%.*

*Neste item, temos que combater o julgado em primeira instância, o qual afirma como caracterização do DOLO, o seguinte:*

[...]

*A RECORRENTE, já comprovou que toda parte fiscal, contábil e tributária, era de responsabilidade da SRA. FÁTIMA, que tem a seu desfavor, o processo de Representação para Fins Penais, n. 10010.002523/1014-85, o qual investiga falsidades de documentos de empresas.*

*Comprovou que nesse processo de falsidade, a RECORRENTE, apesar de ter sido envolvida, não sabia de nada e que foi vítima da situação dos autos, não tendo qualquer envolvimento nas falsidades investigadas.*

*Comprovou também que o envio para o fisco de toda informação fiscal e tributário da empresa, era de responsabilidade da SRA. FÁTIMA e dos SR. RODERVAL, consultores e contadores, à época dos fatos, bem como todos os documentos estavam em poder dessas pessoas.*

*E que agora de posse dos documentos, apresenta uma defesa, embasada em notas fiscais de insumos, planilhas de cálculos e notas explicativas, tudo para*

*demonstrar a boa fé e apurar a verdade dos lançamentos, mostrando que em momento algum como informado na r. decisão, se utilizou de créditos fictícios de PIS e COFINS, pelo contrário, demonstra e prova, que todos os créditos utilizados, eram devidos e foram indevidamente glosados e outros sequer foram, analisados, tais como os créditos de: vale transporte, vale refeição, uniformes, energia elétrica, combustíveis, lubrificantes, reparos e manutenção dos veículos, e outros insumos utilizados na operação, onde as atividades estavam previstas no seu contrato social.*

*Demonstra assim que em momento algum, se furtou a sua responsabilidade junto à autoridade fiscal.*

[...]

*Por tudo já exposto, nota-se que a fiscalização para fundamentar a conduta dolosa, da RECORRENTE, se valeu dos seguintes argumentos:*

*1. Existência de interpostas pessoas no contrato social da empresa - Neste item já ficou provado que SR JACO KULIK, detinha o percentual majoritário das costas sociais da empresa, e que por sua vez, lhe competia toda responsabilidade, e que essas pessoas, foram necessárias na época, somente para manter a empresa ativa e enquadrada como LIMITADA, pois na exigência legal, era obrigatório o mínimo de 02 (dois) sócios;*

*2. Ausência de entrega de EFD - Contribuições — Neste item também já está comprovado que toda a responsabilidade pelo envio das informações ao fisco, competia a SRA. FÁTIMA e o SR. RODERVAL, os quais, inclusive respondem a processo com representação para fins penais, onde a RECORRENTE, figura apenas como vítima;*

*Ainda sobre esse item, cabe esclarecer que não existe nos autos, provas de que não foi entregue a EFD — Contribuições, simplesmente o julgador de piso alega, mas não prova, e mais, caso não tivesse sido entregue, onde foi que este julgador tirou as informações, para glosar os créditos de PIS e COFINS, sendo que todas as informações do crédito são apresentadas na EFD — Contribuições.*

*3. Utilização de créditos fictícios de PIS e COFINS — Quanto a este item, já foi exhaustivamente demonstrado que houve glosas indevidas e que os insumos utilizados, efetivamente podem ser considerados, como créditos para abatimento de PIS e COFINS;*

*Pelo visto, toda a argumentação do julgador de primeira instância, tem como base SUPOSIÇÕES e PRESUNÇÕES, o que não comprova conduta dolosa e não é aceito para qualificar a multa em 150%.*

*Salvo melhor juízo, ficou comprovado que a RECORRENTE, em momento algum agiu com DOLO, pois esta acreditava em seus consultores e contadores da época, e por sua vez que seus tributos e as suas responsabilidades tributárias, estavam sendo apresentados dentro da normalidade e da legalidade, visto que estes estavam recebendo para manter esse trabalho em ordem.*

*Nesse sentido, como o fisco agiu por PRESUNÇÃO, a conduta da empresa RECORRENTE e seus administradores, como demonstrado alhures, não configuram DOLO, e aqui cabe a aplicação das Súmulas 14 e 25 do CARF:*

*SUMULA 14: CARF*

*"em que a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo" (grifos nossos)*

*SUMULA 25: CARF*

*"A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64" (grifos nossos)*

*[...]*

*Para exigência da multa qualificada é necessário prova concreta de que a RECORRENTE, praticou ação ou omissão com a intenção de sonegar tributo ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela autoridade responsável pela arrecadação.*

*Portanto, a aplicação da multa qualificada de 150% somente pode ser imputada a RECORRENTE, em casos de existência real e comprovada de fraude ou de comprovado intuito de fraude, o que não me parece ser o caso destes autos.*

*Ademais, ficou demonstrado pela RECORRENTE, que não houve DOLO, pois esta foi induzida por seus consultores, os quais agiram sem o seu consentimento, conforme anteriormente já explicitado.*

*Isto posto, deve se desqualificar a ocorrência de fraude e dolo na conduta da RECORRENTE, sendo indevida a qualificação da multa de 150%.*

Com a devida vênia, não assiste razão à recorrente.

Apesar de concordar com a recorrente, no sentido de que a interposição de pessoas operada no presente caso não configura, por si só, sonegação, fraude ou conluio, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, já que foi realizada com o intuito exclusivo de atender ao requisito legal existente à época de dois sócios para regular operação da empresa, é necessário ressaltar que tal fato foi apenas um dos elementos utilizados pela fiscalização para aplicar a multa qualificada.

Conforme supra relatado, para enquadrar a conduta da recorrente nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, a fiscalização indicou (i) o uso de interpostas pessoas, (ii) a ausência de entrega da EFD contribuições, (iii) inserção de elementos inexatos em sua escrita contábil, e (iv) registro de créditos fictícios de PIS e COFNS, utilizando-os, de maneira intencional, para deixar de recolher as contribuições devidas.

Quanto aos demais tópicos, a recorrente se limita a tentar transferir a responsabilidade pela prática de tais atos de forma exclusiva aos seus contadores à época, sem

trazer, contudo, documentação que suportasse as suas alegações. Os documentos referidos pela recorrente se restringem à conduta de interposição de pessoas, inexistindo qualquer prova robusta de que a recorrente não sabia ou não atuou nas condutas elencadas anteriormente, especialmente, no registro de créditos fictícios, uma vez que, apesar de alegar que teria colacionado aos autos tal documentação, a recorrente não apresentou qualquer prova que corrobora a efetiva existência e higidez dos créditos apropriados.

Por outro lado, no que se refere ao percentual da multa lançada, cumpre destacar que, apesar de prever à época do lançamento que o “percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964”, o §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 sofreu recentemente alteração em sua redação, pela Lei nº 14.689/23, passando a tratar a matéria da seguinte forma:

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.

Diante disto, considerando que o artigo 106, inciso II, alínea c, do CTN, estabelece que “[a] lei aplica-se a ato ou fato pretérito: [...] tratando-se de ato não definitivamente julgado: [...] quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática” (princípio da retroatividade benigna), entendo que deve ser dado parcial provimento ao Recurso Voluntário, de ofício, apenas para o fim de reduzir a multa qualificada lançada para o percentual de 100%, nos termos da atual redação do artigo 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96.

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso apenas para o fim de reduzir a multa qualificada lançada para o percentual de 100%, nos termos da atual redação do artigo 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96.

## 5 DA ILEGAL CAPITALIZAÇÃO DOS JUROS

Neste tópico, a recorrente sustenta que, no presente caso, é evidente a prática do anatocismo (juros sobre juros), “pois para que um valor cobrado a título de juros corresponda a praticamente o valor da dívida, tais juros só podem ter sido contados de forma capitalizada”.

Conforme já exposto pelo v. acórdão recorrido, os juros aplicados são aqueles previstos no art. 61, §3º da Lei nº 9.430/96 conforme informado no auto de infração, inexistindo qualquer ilegalidade na autuação, razão pela qual voto por negar provimento ao recurso neste tópico.

## 6 DA VEDAÇÃO DE UTILIZAÇÃO DE MULTA TRIBUTÁRIA COM EFEITO DE CONFISCO (ART. 150, IV, DA CRFB)

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente menciona jurisprudência do Supremo Tribunal Federal para sustentar que a multa lançada configura afronta aos princípios da vedação ao confisco.

Inicialmente, cumpre destacar que, nos termos do artigo 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não cabe a este Colegiado “afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”.

Da mesma forma, não é cabível invocar a proporcionalidade, a razoabilidade, o não confisco, ou qualquer outro princípio, para afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente, na medida em que isso significaria nítida declaração, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade desta norma.

Neste sentido, assim dispõe a Súmula CARF no 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

As alegações acerca da inconstitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa de julgamento, uma vez que sua apreciação foge à alçada da autoridade administrativa de qualquer instância, não dispondo esta de competência legal para examinar hipóteses de violação às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Com efeito, a apreciação dessas questões encontra-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos de constitucionalidade das normas jurídicas deve ser submetida àquele Poder. Portanto, é inócuo suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois ao julgador é vedado não observar textos legais em vigor, sob pena de responsabilidade funcional.

Estando previsto na lei a hipótese de aplicação da multa nos casos de falta de pagamento ou recolhimento de contribuição, e constatação de sonegação, fraude ou conluio, não pode este colegiado admitir a não aplicação ou a redução da penalidade prevista, uma vez que se estaria afastando a aplicação da lei, com base nos princípios supra mencionados.

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso quanto às alegações de violação a princípios constitucionais.

### **CONCLUSÃO**

Por todo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de violação a princípios constitucionais. Na parte conhecida, voto por rejeitar a preliminar de tempestividade da impugnação apresentada pela autuada BARREIRAS e por acolher a preliminar de juntada de documentos em sede de Recurso Voluntário. No mérito, voto para dar-lhe parcial provimento, no sentido de: (i) reverter as glosas efetuadas sobre óculos e botas de segurança; e (ii) reduzir a multa qualificada lançada para o percentual de 100%, nos termos da atual redação do artigo 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96.

*Assinado Digitalmente*

**Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues**