



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14098.720059/2019-17
ACÓRDÃO	9303-017.256 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	31 de março de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	MAR AZUL DISTRIBUIDORA DE COMBUSTIVEIS LTDA

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS DEMAIS COBRIGADOS. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO DEMONSTRADA.

Não se conhece de recurso especial quando a diferença entre os resultados dos acórdãos comparados não tenha ocorrido em virtude de uma divergência de entendimento quanto à aplicação do artigo 124, I, do CTN, mas em virtude de o entendimento quanto aos fatos examinados ter sido diferente. Na verdade, quanto à tese jurídica, os precedentes comparados até convergem, eis que ambos exigem, para a responsabilização pelo artigo 124, I, do CTN, a prova de participação dos agentes nos fatos geradores autuados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Régis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Régis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3302 014.677, de 20/06/2024**, proferida pela 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara desta Terceira Seção de Julgamento do CARF, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. RE Nº 574.706/PR. EFEITOS APÓS 15/03/2017.

Nos termos da tese firmada, em sede de repercussão geral, na ocasião do julgamento do RE nº 574.706/PR, o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins. O julgado passa a produzir efeitos apenas após 15/03/2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento.

REGIME NÃO CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE ÁLCOOL PARA REVENDA. DISTRIBUIDOR. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos do disposto no art. 3º, I, “b”, da Lei nº 10.637/2002, não é cabível o desconto de créditos do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep em relação à aquisição de álcool para revenda. Exceção a essa regra ocorre apenas na hipótese do § 13 do art. 5º da Lei nº 9.718/1998, com a redação dada pela Lei nº 12.859/2013, que possibilita ao produtor e ao importador de álcool o desconto de créditos em relação à aquisição desse produto de outro produtor ou importador.

REGIME NÃO CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE ÁLCOOL PARA REVENDA. DISTRIBUIDOR. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos do disposto no art. 3º, I, “b”, da Lei nº 10.833/2003, não é cabível o desconto de créditos do regime não cumulativo da COFINS em relação à aquisição de álcool para revenda. Exceção a essa regra ocorre apenas na hipótese do § 13 do art. 5º da Lei nº 9.718/1998, com a redação dada pela Lei nº 12.859/2013, que possibilita ao produtor e ao importador de álcool o desconto de créditos em relação à aquisição desse produto de outro produtor ou importador.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. CONFUSÃO PATRIMONIAL. UNIDADE DE DIREÇÃO. INTERESSE COMUM. INFRAÇÃO DE LEI. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Configura interesse comum, a ensejar a imputação da responsabilidade solidária nos termos do artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, a prática do ato ilícito consistente na formação de grupo econômico irregular, no qual não há respeito à autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas que o integram. O interesse comum abrange as pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico e também os respectivos administradores, cuja conduta caracteriza infração de lei, e, nessa condição, dá ensejo à imputação de responsabilidade solidária também com base no art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO. SONEGAÇÃO.

Aplica-se a multa de ofício qualificada, com o percentual duplicado, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, com a redação dada pela Lei 11.488/2007, quando resta demonstrado que a conduta do sujeito passivo se enquadra nos conceitos de fraude, sonegação ou conluio, previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.

Consta do dispositivo do acórdão:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em (i) negar provimento ao Recurso Voluntário de José Haroldo Ribeiro Filho; (ii) dar provimento parcial ao Recurso Voluntário da Mar Azul Distribuidora de Combustíveis Ltda para determinar a dedução do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins pelo valor destacado na nota fiscal e para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%, em razão da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, "c" do CTN; e (iii) **dar provimento aos Recursos Voluntários dos recorrentes Comercial HDB de Petróleo Ltda, Magnet Combustíveis e Serviços Ltda, Mônaco Comércio Derivados de Petróleo Ltda e Maria Augusta Fonseca Dias Ribeiro, em razão da ausência de individualização da conduta no fato gerador que originou a autuação.** O Recurso de Ofício não foi julgado.

Breve síntese do processo

O processo em questão trata dos Autos de Infração de fls. 2 a 23, referentes ao **desconto indevido de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)**, ambos com incidência não cumulativa, durante o ano-calendário de 2017. Esses autos foram emitidos contra a empresa PETROZARA DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA (CNPJ 02.275.017/0001-87), com **responsabilidade solidária** atribuída às empresas COMERCIAL HDB DE PETRÓLEO LTDA (CNPJ 15.047.806/0001-02), MAGNET COMBUSTÍVEIS E SERVIÇOS LTDA (CNPJ 04.873.861/0001-35), MÔNACO COMÉRCIO DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA (CNPJ 00.622.650/0001-79), e às pessoas físicas JOSÉ HAROLDO RIBEIRO FILHO (CPF 474.813.238-87) e MARIA AUGUSTA FONSECA DIAS RIBEIRO (CPF 783.798.651-20).

O Relatório Fiscal, abordando os fatos averiguados durante o processo de fiscalização que levou à emissão dos Autos de Infração e à atribuição de responsabilidade solidária a terceiros, detalha os seguintes pontos principais, assim resumidos pelo acórdão de Recurso Voluntário:

1. Considerações Iniciais:

A fiscalização informa que o procedimento foi iniciado para investigar suspeitas de descumprimento das obrigações tributárias referentes ao PIS e à COFINS, devido à ausência de informações na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e à falta de recolhimento desses tributos. A empresa fiscalizada atua no comércio atacadista de combustíveis e está sujeita ao regime não-cumulativo de tributação do PIS e da COFINS sobre a receita bruta da venda de álcool, conforme estabelecido na Lei nº 9.718/1998.

2. Do Início da Fiscalização e Das Intimações:

Descreve as intimações realizadas durante o procedimento fiscal, bem como as respostas fornecidas pela empresa fiscalizada. Destaca questões relacionadas às informações prestadas na Escrituração Fiscal Digital (EFD – Contribuições e EFD ICMS/IPI), bem como a processos judiciais nos quais a empresa é parte, incluindo a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS e a possibilidade de apuração de créditos desses tributos na aquisição de etanol para fins carburantes.

3. Da Rejeição do Pedido de Retificação DCTF:

Destaca que as retificações da DCTF apresentadas durante o procedimento fiscal não produziram efeitos, conforme estabelecido na legislação, pois foram enviadas após o início da fiscalização. Somente foram consideradas as DCTFs enviadas antes do início da fiscalização.

4. Créditos Descontados Indevidamente na Apuração do PIS e da COFINS:

Afirma que a empresa fiscalizada descontou créditos de forma indevida sobre a aquisição de álcool para revenda e sobre os serviços de transporte desse produto. Destaca que a legislação proíbe o aproveitamento de créditos relativos a bens adquiridos para revenda e gastos com transporte na aquisição desses produtos.

5. Da Constituição do Crédito Tributário:

Apresenta a constituição do crédito tributário devido ao descumprimento das normas tributárias, considerando decisão judicial que autorizou o creditamento de PIS e COFINS sobre o custo direto e indireto na aquisição de etanol para fins carburantes. Os valores dos créditos descontados indevidamente foram calculados com base nas informações apresentadas pelo contribuinte.

6. Dos Responsáveis Solidários:

Explana os fundamentos para a atribuição de responsabilidade solidária a terceiros envolvidos no processo fiscal.

A empresa Comercial HDB de Petróleo Ltda (HDB) é identificada como parte do mesmo grupo empresarial que a empresa fiscalizada. Algumas evidências desse relacionamento incluem: - A HDB possui o mesmo responsável legal que a empresa fiscalizada, o Sr. José Haroldo Ribeiro Filho. - Nos registros contábeis da HDB, há uma conta de passivo não circulante indicando um empréstimo ou

financiamento para a empresa fiscalizada, demonstrando uma ligação financeira entre elas. - Documentos junto à Agência Nacional de Petróleo revelam que o imóvel usado como base de distribuição de combustíveis da empresa fiscalizada estava registrado em nome da HDB. Além disso, a ANP reconheceu que ambas as empresas pertencem ao mesmo grupo econômico. - A HDB teve sua personalidade jurídica desconsiderada em execuções fiscais anteriores, com decisões judiciais responsabilizando os sócios e outras entidades ligadas ao grupo econômico ao qual a empresa fiscalizada pertence.

Com base nessas evidências, a fiscalização conclui que há uma clara afinidade de objetivos e uma conjugação de interesses entre a HDB e a empresa fiscalizada, caracterizando a existência de um grupo econômico. Portanto, ambas as empresas são consideradas solidariamente responsáveis pelo crédito tributário constituído, de acordo com o artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional.

As empresas Mônaco Comércio Derivados de Petróleo Ltda e Magnet Combustíveis e Serviços Ltda, ambas com CNAE nº 4731-8-00 (comércio varejista de combustíveis para veículos automotores), estão conectadas à empresa fiscalizada da seguinte forma: - A Mônaco está atualmente com situação cadastral "inapta" devido à omissão de declarações, e tem como sócio-administrador o mesmo da HDB e da Petrozara, o Sr. José Haroldo Ribeiro Filho. - A Magnet tem sua situação cadastral "suspensa" devido ao indeferimento de solicitação de baixa. Seus sócios incluem Maria Augusta Fonseca Dias Ribeiro, José Haroldo Ribeiro Filho e José Guilherme Fonseca Dias Ribeiro, que também fazem parte do quadro societário da Petrozara, HDB e Mônaco. Maria Augusta e José Guilherme são filhos de José Haroldo Ribeiro Filho.

Da mesma forma que aconteceu com a HDB, análises dos registros contábeis da Petrozara indicam pagamentos de despesas operacionais para a Mônaco e a Magnet, evidenciando uma confusão patrimonial entre essas empresas. Além disso, foi constatado um comando único e centralizado, com gestão das empresas realizada por José Haroldo Ribeiro Filho, com colaboração de seus familiares.

Ambas as empresas foram incluídas no polo passivo de execuções fiscais anteriores, com o juízo concluindo que houve formação de grupo econômico denominado "Grupo Santa Rita".

Portanto, a fiscalização conclui que há uma gestão administrativa unificada entre as empresas Petrozara, HDB, Mônaco e Magnet, demonstrando uma unidade de comando e controle com uma clara conjugação de interesses. Isso leva à inclusão da Mônaco e da Magnet no polo passivo da obrigação tributária, devido à caracterização da hipótese de solidariedade por interesse comum, conforme previsto no artigo 124, I, do CTN.

José Haroldo Ribeiro Filho foi incluído no polo passivo da obrigação tributária principal com base nos artigos 124, inciso I, e 135, inciso III, do CTN, devido ao seu papel central no comando administrativo e operacional do "Grupo Santa Rita". Ele é sócio administrador das empresas Petrozara, HDB e Mônaco, permitindo a

confusão patrimonial entre essas empresas ao permitir o pagamento de despesas operacionais da Petrozara pelas demais, incluindo a Magnet, onde sua filha, Maria Augusta Fonseca Dias Ribeiro, é sócia administradora.

A fiscalização argumenta que José Haroldo agiu com abuso de direito em sua função, infringindo o artigo 185 do Código Civil. Após investigações nos órgãos de registro e consulta das informações da Declaração sobre Operações Imobiliárias (DOI), não foram encontrados bens imóveis em nome da Petrozara, apenas dois reboques e tanques de armazenagem de combustíveis. Por outro lado, a HDB possui diversos bens móveis e imóveis registrados em seu nome, com um valor total de patrimônio significativo.

Conclui-se que praticamente todo o patrimônio do grupo econômico foi concentrado na HDB, que não teve receita durante o período examinado, enquanto os débitos tributários recaíram exclusivamente sobre a Petrozara. Esta conduta, realizada sob o comando de José Haroldo, visou evitar a responsabilidade patrimonial da Petrozara, que não possui patrimônio suficiente para quitar seus débitos tributários, ao passo que a HDB, integrante do mesmo grupo econômico, possui um considerável patrimônio registrado em seu nome.

A fiscalização ainda menciona os fundamentos utilizados pelo juízo da 4ª Vara Federal/MT nas execuções fiscais anteriores, que justificaram a inclusão de José Haroldo Ribeiro Filho no polo passivo das ações.

Maria Augusta Fonseca Dias Ribeiro, filha de José Haroldo Ribeiro Filho, atuou como sócia-administradora da empresa Magnet Combustíveis e Serviços Ltda durante o período fiscalizado. Nessa posição, permitiu que despesas operacionais da Magnet fossem pagas pela Petrozara, administrada por seu pai, o que resultou em confusão patrimonial, considerado um ato ilícito de acordo com o artigo 185 do Código Civil, devido ao abuso de direito de administrar.

A fiscalização destacou que essa confusão patrimonial foi um dos motivos para a desconsideração da personalidade jurídica da HDB pelo juízo da 4ª Vara Federal/MT nas execuções fiscais anteriores. Isso resultou na inclusão da Magnet, Petrozara, Mônaco e outras empresas no polo passivo das demandas judiciais, devido à existência de um grupo econômico de fato, com gestão unificada, liderada por José Haroldo Ribeiro Filho com a colaboração de membros da mesma família. Assim, Maria Augusta também foi responsabilizada solidariamente com base nos artigos 124, inciso I, e 135 do CTN.

No item "Da Multa Qualificada", a fiscalização fundamentou a aplicação da multa de ofício de 150%, referenciando tudo o que foi exposto anteriormente. Destacou que o grupo econômico formado pela Petrozara, Magnet, Mônaco e HDB, de maneira dolosa, utilizou a última empresa para concentrar a maior parte de seu patrimônio, apesar de não ter auferido receitas. A fiscalização afirmou que isso evidenciou uma tentativa de frustrar futuras execuções fiscais, comprometendo a satisfação do crédito tributário correspondente, especialmente diante do reduzido patrimônio da Petrozara.

Além disso, observou-se que houve ocultação de informações durante a fiscalização, pois a Petrozara não apresentou qualquer informação em resposta ao Termo de Intimação sobre a relação de seus bens. Concluiu-se que essa conduta fraudulenta se enquadra no disposto no artigo 71, II, da Lei nº 4.502/1964, justificando a aplicação da multa qualificada de 150%, conforme previsto no parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, sobre o valor lançado de ofício. Mesmo com a exigibilidade do crédito tributário suspensa, a multa de ofício foi lançada, conforme o disposto no § 1º do art. 63 da Lei nº 9.430/1996, devido à decisão judicial ocorrida após o início do procedimento fiscal.

No item "Das Disposições Finais", a fiscalização mencionou que, além dos autos de infração presentes no processo em questão, foram lavrados outros autos no processo administrativo fiscal nº 14098.720059/2019-17, relacionados a parte das contribuições examinadas que não têm a exigibilidade suspensa devido a uma decisão judicial.

A empresa **Petrozara Distribuidora de Petróleo Ltda.**, na condição de devedora principal, bem como, apresentou sua impugnação em 21/11/2019, contestando diversos pontos levantados pela fiscalização: (i) exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS; (ii) exclusão dos valores referentes ao ICMS-ST da base de cálculo das contribuições; (iii) aproveitamento de créditos sobre os bens adquiridos para revenda; e, (iv) aplicação da multa qualificada de 150%.

A **Comercial HDB de Petróleo Ltda** apresentou sua impugnação em 21/11/2019, contestando os pontos levantados pela fiscalização, além de argumentar contra a atribuição de sujeição passiva solidária. Seus pontos principais foram: (i) ausência de comprovação das hipóteses de solidariedade; (ii) critérios para atribuição de responsabilidade solidária; e, (iii) necessidade de prova da participação no fato gerador.

A **Mônaco Comércio Derivados Petróleo Ltda** apresentou sua impugnação em 19/12/2019, onde além de compartilhar os argumentos já apresentados pela Comercial HDB de Petróleo Ltda, destacou uma alegação adicional, sobre a desproporcionalidade entre a confusão patrimonial e a atribuição de responsabilidade solidária.

A **Magnet Combustíveis e Serviços Ltda** apresentou sua impugnação em 22/12/2019, com argumentos semelhantes aos apresentados pela Mônaco Comércio Derivados Petróleo Ltda, além de destacar uma alegação adicional, sobre a desproporcionalidade entre a confusão patrimonial e a atribuição de responsabilidade solidária.

José Haroldo Ribeiro Filho e **Maria Augusta Fonseca Dias Ribeiro** apresentaram impugnações semelhantes, contestando sua inclusão no polo passivo do lançamento e argumentando contra a atribuição de responsabilidade solidária. Aqui estão os pontos principais de cada impugnação:

1. **José Haroldo Ribeiro Filho:** (i) necessidade de prova inequívoca de dolo; (ii) precedentes jurisprudenciais; e, (iii) incongruência do Auto de Infração.

2. **Maria Augusta Fonseca Dias Ribeiro:** (i) inaplicabilidade do art. 124, I, do CTN;
(ii) inaplicabilidade do art. 124, I, do CTN;

Após análise preliminar, o processo foi baixado em diligência, por meio do Despacho 166 - 5ª Turma da DRJ/CTA, para realizar um lançamento complementar. Eis um resumo do despacho:

- O processo trata de autos de infração relacionados à Contribuição para o PIS/Pasep e à COFINS do período de janeiro a dezembro de 2017, no valor total de R\$ 429.574.859,55.
- Esse crédito tributário foi constituído para prevenir a decadência em relação à parte das contribuições cuja exigibilidade está suspensa devido a uma tutela antecipada concedida em um processo judicial.
- O processo também envolve a verificação dos valores de ICMS a recolher que foram excluídos da base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS, bem como dos valores de ICMS ST que o contribuinte pretende excluir da base de cálculo dessas contribuições.
- Se as verificações resultarem em alterações na apuração da base de cálculo das contribuições, deve ser apresentado um novo demonstrativo de cálculo do crédito tributário, podendo ser necessária a formalização de lançamento complementar.
- O processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Cuiabá-MT para que se verifique a eventual repercussão das alterações na base de cálculo das contribuições apuradas no crédito tributário objeto do processo. Se necessário, deve-se apresentar um novo demonstrativo de cálculo do crédito tributário.

Segue um resumo do relatório de diligência e lançamento complementar apresentado pela fiscalização:

- Exclusão do ICMS a recolher da base de cálculo do PIS e da COFINS**: Os valores deduzidos da base de cálculo mensal do PIS e da COFINS estavam em desacordo com o entendimento adotado no relatório fiscal da infração. Foram erroneamente deduzidos os valores do ICMS destacado nas operações de saída, em vez dos valores do ICMS a recolher.
- ICMS Substituição Tributária (ICMS ST): Ficou evidenciado que os valores auferidos pela impugnante ocorreram na condição de substituto tributário. Tanto em operações interestaduais quanto em operações internas, a impugnante figurou como responsável tributária pelo recolhimento do ICMS. Consequentemente, esses valores não integram a base de cálculo do PIS e da COFINS.
- Legislação Estadual: O relatório menciona dispositivos da legislação estadual de Mato Grosso e de São Paulo, os quais atribuem a responsabilidade por substituição tributária ao distribuidor de álcool etílico hidratado combustível

(AEHC). Em operações internas e interestaduais com etanol hidratado combustível (EHC), a impugnante é considerada substituto tributário e, portanto, não integra a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Essas constatações conduzem à conclusão de que os valores de ICMS a recolher e de ICMS-ST não devem ser incluídos na base de cálculo do PIS e da COFINS, conforme determinado pela legislação vigente.

O relatório detalha o recálculo das bases de cálculo do PIS e da COFINS, assim como os ajustes feitos em relação ao ICMS a recolher e ao ICMS ST. Aqui estão os pontos principais:

- Recálculo das Bases de Cálculo do PIS e da COFINS: As bases de cálculo foram recalculadas, considerando as exclusões corretas do ICMS a recolher e os ajustes necessários nos créditos admitidos pela legislação. Esses ajustes resultaram em uma redução nos valores originalmente lançados, exceto para os meses de março/2017 e dezembro/2017, nos quais as diferenças foram consideradas irrelevantes.
- ICMS Substituição Tributária (ICMS ST): Os valores de ICMS ST não foram incluídos na base de cálculo do PIS e da COFINS, pois a empresa atuava como substituto tributário. Os valores considerados para o ICMS ST foram consistentes com os registros na Escrituração Fiscal Digital (EFD-ICMS/IPI) transmitida pela empresa.
- Créditos Relativos à Aquisição de Mercadorias para Revenda e aos Gastos com Serviços de Transporte: Os créditos anteriormente descontados pela empresa foram ajustados de acordo com as determinações legais. Apesar de inicialmente considerados indevidos, esses créditos foram autorizados pelo juízo da 17ª Vara Cível Federal de São Paulo, em sede de tutela provisória antecipada.
- Anexos Elaborados: O relatório inclui vários anexos, como demonstrativos da apuração feita pela fiscalização e pelo contribuinte, comparações entre os saldos acumulados, e um resumo das variações nos valores apurados. Esses anexos fornecem uma visão detalhada das análises realizadas e dos ajustes feitos durante o processo de revisão.

No geral, o recálculo e os ajustes feitos resultaram em uma redução nos valores originalmente lançados, refletindo as correções necessárias nas bases de cálculo do PIS e da COFINS.

As repercussões no cálculo do valor apurado no processo nº 14098.720.081/2019-59 foram significativas devido às alterações feitas no recálculo do processo anterior (PAF nº 14098-720.059/2019-17). Aqui estão os principais pontos destacados:

- Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário: A exigibilidade do crédito tributário do processo em questão está suspensa devido à tutela antecipada concedida pela 17ª Vara Cível Federal de São Paulo, que permitiu à empresa o creditamento do custo direto e indireto do PIS e da COFINS em relação à aquisição

de etanol para fins carburantes, o que inclui os créditos relacionados à aquisição de mercadorias para revenda e aos gastos com serviços de transporte.

- Aumento da Base de Cálculo dos Créditos sobre a Aquisição de Mercadorias para Revenda: No recálculo do processo anterior (PAF nº 14098-720.059/2019-17), a base de cálculo dos créditos sobre a aquisição de mercadorias para revenda foi aumentada, pois não foi mais permitida a dedutibilidade do ICMS sobre compras. Isso resultou em um aumento no valor do PIS e da COFINS, em tese, devidos.

Portanto, as alterações feitas no recálculo do processo anterior tiveram impacto direto no processo em questão, resultando em um aumento na base de cálculo dos créditos relacionados à aquisição de mercadorias para revenda e, conseqüentemente, no valor do PIS e da COFINS devidos pela empresa.

- Não houve mudança nas bases de cálculo dos créditos relacionados aos serviços de transporte, portanto, não houve necessidade de ajustes nos valores de PIS/COFINS.

- Devido ao aumento na base de cálculo dos créditos ligados à aquisição de mercadorias para revenda, foi necessário emitir autos de infração complementares, resultando em uma intensificação na cobrança fiscal.

- Todos os detalhes dos autos de infração complementares, incluindo bases de cálculo, alíquotas, tributos devidos, juros e multa, estão especificados nos "Demonstrativos de Apuração" e "Demonstrativos de Multa e Juros de Mora".

- Os responsáveis solidários pelo crédito tributário agora estabelecido são os mesmos do lançamento original.

- O sujeito passivo foi notificado do despacho e dos autos de infração complementares, com a possibilidade de apresentar manifestação e/ou impugnação dentro de um prazo de trinta dias.

- Os prazos para a realização de atos processuais foram suspensos até 31/08/2020, conforme estabelecido na Portaria RFB nº 543, de 20 de março de 2020, modificada pela Portaria RFB nº 4.105, de 30 de julho de 2020.

Os valores apurados nos Autos de Infração Complementares totalizam um montante adicional de R\$ 53.060.471,62, distribuídos conforme detalhado abaixo:

- COFINS não cumulativa (código de receita: 5477): R\$ 43.585.387,38

- PIS/Pasep não cumulativo (código de receita: 6656): R\$ 9.475.084,24.

Os sujeitos passivos foram adequadamente informados sobre a diligência realizada e a emissão dos Autos de Infração Complementares, e impugnação ao lançamento complementar.

A lide foi decidida pela 5ª Turma da DRJ em Curitiba/PR, por meio do **Acórdão nº 109-004.667**, de **04/03/2021**, que por unanimidade de votos, no sentido de considerar as Impugnações procedentes em parte, mantendo integralmente a atribuição de responsabilidade

tributária solidária passiva e mantendo parcialmente os valores apurados nos Autos de Infração, conforme tabela a seguir:

Mês	VALOR MANTIDO PIS/PASEP	PERCENTUAL DA MULTA DE OFÍCIO	VALOR MANTIDO COFINS	PERCENTUAL DA MULTA DE OFÍCIO
jan/17	0,00	-	0,00	-
fev/17	52.446,07	150%	241.087,49	150%
mar/17	391.902,33	150%	1.802.729,08	150%
abr/17	2.413,69	150%	11.102,66	150%
jun/17	0,00	-	0,00	-
jul/17	0,00	-	0,00	-
ago/17	0,00	-	0,00	-
set/17	10.096,62	150%	46.178,47	150%
nov/17	0,00	-	0,00	-
dez/17	0,00	-	0,00	-

Á exceção dos responsáveis solidários MONACO COMERCIO DERIVADOS PETROLEO LTDA. e MAGNET COMBUSTIVEIS E SERVIÇOS LTDA., os demais apresentaram Recursos Voluntários que reprisam todas as alegações trazidas nas Impugnações, sendo inclusive extremamente semelhantes entre si.

O Colegiado, por unanimidade de votos, decidiu:

- (i) negar provimento ao Recurso Voluntário de José Haroldo Ribeiro Filho;
- (ii) dar provimento parcial ao Recurso Voluntário da Mar Azul Distribuidora de Combustíveis Ltda para determinar a dedução do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins pelo valor destacado na nota fiscal e para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%, em razão da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c” do CTN; e
- (iii) **dar provimento aos Recursos Voluntários dos recorrentes Comercial HDB de Petróleo Ltda, Magnet Combustíveis e Serviços Ltda, Mônaco Comércio Derivados de Petróleo Ltda e Maria Augusta Fonseca Dias Ribeiro, em razão da ausência de individualização da conduta no fato gerador que originou a autuação.**

O Recurso de Ofício não foi julgado.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

No seu Recurso Especial, a Fazenda Nacional suscita divergência jurisprudencial quanto à **aplicação do art. 124, I, do CTN, em relação à responsabilidade tributária solidária do grupo econômico de fato e dos administradores** e para comprovar a divergência a Procuradoria trouxe, como paradigma, o **Acórdão nº 3401 013.360**.

Quanto aos pressupostos de admissibilidade, aduz o que segue:

DA DIVERGÊNCIA QUANTO À RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DO GRUPO ECONÔMICO DE FATO E DOS ADMINISTRADORES

O aresto recorrido afastou a responsabilidade tributária solidária dos corresponsáveis Comercial HDB de Petróleo Ltda, Magnet Combustíveis e Serviços

Ltda, Mônaco Comércio Derivados de Petróleo Ltda e Maria Augusta Fonseca Dias Ribeiro, em razão da ausência de individualização da conduta no fato gerador que originou a autuação, *verbis*:

(...)

Nesse passo, a Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção do CARF, analisando caso em tudo similar ao presente, proferiu o aresto 3401-013.360, em sentido diametralmente oposto ao julgado nos presentes autos, fixando a seguinte tese: *“São coobrigados os que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e, comprovada a prática de ilícitos tributários para evadir-se tributação, deve a responsabilidade tributária recair sobre aqueles que se beneficiaram desses procedimentos”*.

(...)

A identidade dos casos confrontados e a divergências de teses é evidenciada pela transcrição e confronto das ementas dos julgados. Enquanto o acórdão recorrido considerou a impossibilidade de se atribuir responsabilidade tributária solidária às empresas do grupo de fato e da administradora judicial ex vi do art. 124, I, o paradigma entendeu justamente pela possibilidade de responsabilização dos corresponsáveis solidários.

No mérito, pugna para que seja mantida a imputação de responsabilidade solidária aos corresponsáveis Comercial HDB de Petróleo Ltda, Magnet Combustíveis e Serviços Ltda, Mônaco Comércio Derivados de Petróleo Ltda e Maria Augusta Fonseca Dias Ribeiro. Aduz que *“a responsabilidade dos recorrentes restou configurada, conforme esposado na decisão de piso, em virtude da existência de interesse comum, nos termos do art. 124, I, do Código Tributário Nacional, as pessoas jurídicas Comercial HDB de Petróleo Ltda, Monaco Comércio Derivados Petróleo Ltda e Magnet Combustíveis e Serviços Ltda, tendo sido constatação da existência de confusão patrimonial entre as referidas pessoas jurídicas e o contribuinte Petrozara Distribuidora de Petróleo Ltda, as quais compõem um grupo econômico com gestão administrativa unificada e coordenada”*.

Cotejados os fatos, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF decidiu por **DAR SEGUIMENTO** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, nos seguintes termos:

DIVERGÊNCIA QUANTO À RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DO GRUPO ECONÔMICO DE FATO E DOS ADMINISTRADORES

A recorrente apontou interpretação divergente do art. 124, I, do CTN e indicou o acórdão paradigma nº **3401-013.360** para demonstrar a divergência dessa matéria.

No acórdão combatido foi dado provimento aos Recursos Voluntários dos recorrentes Comercial HDB de Petróleo Ltda, Magnet Combustíveis e Serviços Ltda, Mônaco Comércio Derivados de Petróleo Ltda e Maria Augusta Fonseca Dias

Ribeiro, em razão da ausência de individualização da conduta no fato gerador que originou a autuação.

O Relator assim enfrentou o cerne da controvérsia:

Por tais razões e por entender que são em parte precisos os fundamentos da decisão recorrida, de maneira que adoto em partes, no presente voto, como razões de decidir, com base no art. 50, §1º, da Lei nº 9.784/1999, fazendo as ressalvas quanto a dedução do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins pelo valor destacado na nota fiscal, inclusive exclusão já realizada pela fiscalização e, a redução da multa qualificada para o percentual de 100%, em razão da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c” do CTN , **além do afastamento da responsabilidade dos recorrentes Comercial HDB de Petróleo Ltda, Magnet Combustíveis e Serviços Ltda, Mônaco Comércio Derivados de Petróleo Ltda e Maria Augusta Fonseca Dias Ribeiro, em razão da ausência de individualização da conduta no fato gerador que originou a autuação.** (grifos nossos)

O acórdão paradigma nº 3401-013.360 está, por seu turno, assim ementado, na parte que interessa ao presente exame:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2013, 2014

(...)

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO.

Caracteriza a formação de grupo econômico de fato quando, através de análise fática, tornou-se possível a constatação de combinação de recursos e/ou esforços para a consecução de objetivos comuns pelas pessoas integrantes do grupo.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. 124, I - CTN.

São coobrigados os que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e, comprovada a prática de ilícitos tributários para evadir-se tributação, deve a responsabilidade tributária recair sobre aqueles que se beneficiaram desses procedimentos.

Ocorre solidariedade passiva tributária de fato quando há uma pluralidade de pessoas com interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Comprovada a conexão e o interesse comum entre as pessoas envolvidas, imputa-se a solidariedade passiva tributária, com fundamento no art. 124, I, do CTN

O cotejo dos acórdãos recorrido e paradigmas permite constatar que efetivamente foi demonstrada a alegada divergência jurisprudencial: enquanto no paradigma, considerou-se cabível a responsabilização solidária das empresas

integrantes do grupo econômico e dos administradores, nos termos dos arts. 124, I e 135, III, ambos do CTN, diante da confusão patrimonial e do abuso do direito, o acórdão recorrido, mesmo diante da constatação pela fiscalização da formação de grupo econômico irregular, com unidade de gestão e confusão patrimonial, entendeu pela impossibilidade de responsabilização dos corresponsáveis solidários em razão da ausência de individualização das condutas.

Com essas considerações, entendo ter sido comprovada a divergência jurisprudencial.

Conclusão Diante do exposto, com fundamento no art. 119 do RICARF/2023, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO** ao Recurso Especial interposto. (grifos originais)

Devidamente cientificados, os responsáveis solidários: **HDB PARTICIPAÇÕES LTDA., MARIA AUGUSTA FONSECA DIAS RIBEIRO, MAGNET COMBUSTÍVEIS E SERVIÇOS LTDA., MÔNACO COMÉRCIO DERIVADOS PETRÓLEO LTDA. e PETROZARA DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO S.A.**, apresentaram contrarrazões, com conteúdo idêntico, requerendo o não conhecimento do recurso interposto, diante da inobservância dos requisitos regimentais e da tentativa de revisão indevida de matéria fática, bem como, visa rediscutir o conjunto probatório dos autos, o que é vedado em sede especial.

No mérito, defendem o desprovimento do recurso, afirmam “*que a tese recursal não se sustenta diante da jurisprudência consolidada no âmbito do próprio CARF e da doutrina tributária majoritária, que rejeitam a responsabilização solidária baseada em presunções e vínculos genéricos. O acórdão recorrido, ao exigir prova direta e individualizada do interesse comum no fato gerador, não violou o art. 124, I, do CTN, mas apenas conferiu-lhe a interpretação sistemática e restritiva exigida pelo princípio*”.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Do conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional:

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme atestado pelo Despacho de Admissibilidade exarado pelo Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento do CARF. Contudo, em relação aos demais pressupostos de admissibilidade estabelecidos no art. 118, do RICARF, merece uma melhor análise, tendo em vista as alegações postas em contrarrazões, requerendo a negativa de seguimento, entendo ser necessária análise dos demais requisitos de admissibilidade previstos no art. 118 do RICARF/2023.

Destaca-se, a princípio, que o alegado dissenso jurisprudencial se estabelece em relação à interpretação das normas, devendo, a divergência se referir a questões de direito, tratando-se da mesma legislação aplicada a um contexto fático semelhante. Assim, se os acórdãos confrontados examinaram normas jurídicas distintas, ainda que os fatos sejam semelhantes, não há que se falar em divergência entre os julgados.

Por outro lado, quanto ao contexto fático, não é imperativo que os acórdãos paradigma e recorrido tratem exatamente dos mesmos fatos, mas apenas que o contexto tido como relevante pelo acórdão comparado seja de tal forma semelhante que lhe possa (hipoteticamente) ser aplicada a mesma legislação. Desse modo, um exercício válido para verificar se se está diante de genuína divergência jurisprudencial é verificar se a aplicação, ao caso dos autos, do racional constante do paradigma, seria capaz de levar à alteração da conclusão a que chegou o acórdão recorrido.

Feito esses breves esclarecimentos, passo de plano à análise do conhecimento.

O Recurso Especial admitido versa sobre à **responsabilidade solidária atribuída ao grupo econômico de fato e dos administradores**, e a legislação invocada como divergente é o **artigo 124, inciso I do CTN**, apontando como paradigma o **Acórdão nº 3401-013.360**.

Quanto a comprovação jurisprudencial, afirma a recorrente que *“a divergência jurisprudencial se mostra bem delineada, porquanto a diferença de interpretações nos arestos confrontados é evidente: o Colegiado a quo considerou incabível a responsabilidade tributária solidária do grupo econômico e do administrador judicial nos termos dos arts. 124, I do CTN, mesmo diante da caracterização da confusão patrimonial e abuso do direito, ante a “suposta” ausência de individualização das condutas, enquanto o AC 1302-005.0391 (paradigma) entendeu em sentido diametralmente oposto, considerando cabível a responsabilização solidária das empresas integrantes do grupo econômico e dos administradores, nos termos dos arts. 124, I e 135, III, ambos do CTN, diante da confusão patrimonial e do abuso do direito”*.

Em sede de contrarrazões, os responsáveis solidários defendem a inexistência de divergência jurisprudencial apta a levar o conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, defendem que *“os próprios fundamentos do Recurso evidenciam a Fazenda busca comparar situações profundamente distintas, muitas vezes baseadas em presunções de grupo econômico informal e confusão patrimonial genérica, enquanto o acórdão recorrido partiu de provas concretas, reconhecendo a ausência de individualização da conduta, a inexistência de repasses diretos e a não comprovação de qualquer ato ilícito ou de gestão por parte dos corresponsáveis”*. Por fim, ressaltam *“que o Recurso Especial da Fazenda pretende, em verdade, rediscutir o conjunto probatório dos autos, o que é vedado em sede especial, conforme entendimento pacífico do próprio CARF”*.

O exame de admissibilidade concluiu pela similitude entre o paradigma nº **3401-013.360** e o recorrido extraíndo os seguintes excertos decisórios de ambos:

O cotejo dos acórdãos recorrido e paradigmas permite constatar que efetivamente foi demonstrada a alegada divergência jurisprudencial: enquanto no paradigma, considerou-se cabível a responsabilização solidária das empresas integrantes do grupo econômico e dos administradores, nos termos dos arts. 124, I e 135, III, ambos do CTN, diante da confusão patrimonial e do abuso do direito, o acórdão recorrido, mesmo diante da constatação pela fiscalização da formação de grupo econômico irregular, com unidade de gestão e confusão patrimonial, entendeu pela impossibilidade de responsabilização dos corresponsáveis solidários em razão da ausência de individualização das condutas.

Com essas considerações, entendo ter sido comprovada a divergência jurisprudencial.

Contudo, como se verá adiante, assiste razão os recorridos no que se refere à impossibilidade de conhecimento do recurso, pois não há caracterização de divergência entre os Acórdãos (recorrido e paradigma) em razão das diferenças fáticas existentes entre os casos analisados. Em outras palavras, no caso em apreço inexistente qualquer indicativo de qual teria sido a interpretação divergente conferida ao art. 124 do CTN, ostentadas nos acórdãos recorrido e paradigmáticos, mas tão-somente atribuição díspar de valor ou peso à prova produzida pela fiscalização.

Em suma, o caso ora posto em julgamento tratou-se de Auto de Infração para exigência de PIS/COFINS, em razão da apropriação indevida de créditos sobre a aquisição de álcool para revenda e sobre os serviços de transporte desse produto, durante o ano-calendário de 2017. Neste processo, as empresas **Comercial HDB de Petróleo Ltda, Magnet Combustíveis e Serviços Ltda, Mônaco Comércio Derivados de Petróleo Ltda e Maria Augusta Fonseca Dias Ribeiro**, foram incluídas no Auto de Infração como sujeitos passivo por responsabilidade solidária de fato (interesse comum na situação que deu azo ao fato gerador da obrigação tributária principal) à luz do art. 124, I, do CTN, consoante a motivação contida no Relatório Fiscal às fls.31/37, parte integrante do Auto de Infração.

O voto condutor do acórdão recorrido, examinou o tema ao reconhecer que, embora houvesse vínculos societários e relações negociais entre os recorrentes, não se comprovou a atuação conjunta nem o interesse comum no fato gerador autuado, requisito indispensável à solidariedade tributária prevista no art. 124, I, do CTN.

No julgamento do Recurso Voluntário, o relator transcreveu trecho da decisão proferida pela DRJ sobre os motivos que ensejaram a inclusão no polo passivo do crédito tributário exigido, dos quais destaco abaixo, para uma melhor compreensão dos fatos contidos nestes autos:

RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS

A fiscalização incluiu no polo passivo do crédito tributário, na qualidade de responsáveis solidários, em virtude da existência de interesse comum, nos termos do art. 124, I, do Código Tributário Nacional, as pessoas jurídicas Comercial HDB

de Petróleo Ltda, Monaco Comércio Derivados Petróleo Ltda e Magnet Combustíveis e Serviços Ltda.

O que motivou essa responsabilização, em síntese, foi a constatação da existência de confusão patrimonial entre as referidas pessoas jurídicas e o contribuinte Petrozara Distribuidora de Petróleo Ltda, as quais compõem um grupo econômico com gestão administrativa unificada.

(...)

Contudo, ao contrário do que afirmam os impugnantes, **a fiscalização não concluiu pela existência de interesse comum tão somente em face da constatação da existência de um grupo econômico**. O cerne da motivação apresentada pela autoridade fiscal para concluir pela responsabilidade solidária está na **existência de unidade de comando e na ocorrência de confusão patrimonial entre os membros do referido grupo**.

E mais, conforme bem descreveu e demonstrou a autoridade fiscal, a confusão patrimonial no âmbito das referidas empresas deu-se com a finalidade de **frustrar a responsabilização pelo pagamento dos tributos, mediante concentração do patrimônio do grupo em empresa que não participava formalmente da situação que configura o fato gerador dos tributos**.

A seguir, são resumidas as circunstâncias fáticas que levaram a fiscalização à conclusão de que houve confusão patrimonial:

- inexistência de registro de receitas na escrituração contábil da empresa Comercial HDB de Petróleo Ltda dos anos de 2014 a 2017;
- existência de registros contábeis em conta de passivo não circulante na contabilidade da Comercial HDB de Petróleo Ltda, dando conta da existência de débitos expressivos decorrentes de operação de mútuo com a Petrozara Distribuidora de Petróleo Ltda;
- existência de registros contábeis em conta de ativo na contabilidade da Petrozara Distribuidora de Petróleo Ltda, indicando a referida operação mútuo, bem como o pagamento de diversas despesas da Comercial HDB de Petróleo Ltda, tais como energia telefone, FGTS, tributos, salários, etc.
- ocorrência de responsabilização patrimonial de pessoas físicas e jurídicas que compunham o grupo econômico, nos autos de diversas execuções fiscais que tramitaram na 4ª Vara Federal da Seção Judiciária de Mato Grosso.
- existência de registros contábeis na escrituração da Petrozara Distribuidora de Petróleo Ltda, relativas ao período fiscalizado, que evidenciam o pagamento de diversas despesas operacionais das empresas Monaco Comércio Derivados Petróleo Ltda e Magnet
- existência de comando único das empresas, centralizado na pessoa do Sr. José Haroldo Ribeiro Filho (sócio administrador da Petrozara Distribuidora de Petróleo Ltda, Comercial HDB de Petróleo Ltda e Monaco Comércio Derivados Petróleo

Ltda), com o auxílio de seus familiares, notadamente de sua filha Maria Augusta (sócia administradora da Magnet Combustíveis e Serviços Ltda);

- insignificância dos bens sujeitos em nome da Petrozara Distribuidora de Petróleo Ltda, considerando o grande volume de negócios e de receita auferida por tal empresa;

- existência de diversos bens móveis e imóveis com valores expressivos em nome da Comercial HDB de Petróleo Ltda, empresa que não auferiu qualquer receita no período examinado e nos anos anteriores.

(...)

Com efeito, **os fatos descritos pela fiscalização evidenciam a existência de unidade gerencial e a ocorrência de confusão patrimonial entre as pessoas jurídicas que integram o grupo econômico.** Até mesmo em relação às empresas Monaco Comércio Derivados Petróleo Ltda e Magnet Combustíveis e Serviços Ltda, cujas despesas pagas pela Petrozara alcançaram o montantes de apenas R\$ 870,09 e R\$ 1.822,34 no ano de 2017, não se pode negar a existência de confusão patrimonial.

(...)

Além disso, há que se ressaltar que se trata de empresas administradas pela mesma pessoa que administra a Petrozara e a HDB (caso da Mônaco) e por sua filha (no caso da Magnet), o que evidencia que todas essas pessoas jurídicas atuam sob comando único.

Essas circunstâncias denotam a ausência de autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas, tratando-se, portanto, de grupo econômico irregular, ou seja, grupo econômico que não foi formado de acordo com os Capítulos XX e XXI da Lei nº 6.404/1976, nos quais é preconizado o respeito à personalidade jurídica dos integrantes do grupo. E mais, no presente caso, **restou caracterizado que essa formação de grupo econômico irregular foi efetuada com o intuito de esvaziar o patrimônio passível de ser atingido pelas dívidas tributárias.** Assim, resta plenamente configurado o ato ilícito consubstanciado no abuso da personalidade jurídica, o que autoriza a atribuição de responsabilidade tributária solidária por interesse comum, nos termos do art. 124, I, do Código Tributário Nacional.

A alegação de que a fiscalização não teria demonstrado a prática em conjunto da situação que caracteriza o fato gerador do tributo não merece acolhida. **Embora os fatos geradores do PIS e da COFINS (auferimento de receitas) tenha sido praticados em nome da Petrozara Distribuidora de Petróleo Ltda, a unidade de direção e operação das empresas que integram o grupo econômico, acompanhadas da ocorrência de confusão patrimonial, demonstram a artificialidade da existência de várias personalidades jurídicas, de modo que se pode afirmar que na prática o fato gerador dos referidos tributos é realizado**

pela empresa real, composta por todas as pessoas jurídicas integrantes do grupo.

De qualquer forma, **ainda que não se considere que houve a prática em conjunto do fato gerador do PIS da COFINS**, há que reconhecer que **os atos ilícitos praticados – formação de grupo econômico irregular, com desrespeito a autonomia gerencial e patrimonial das pessoas jurídicas** – guardam relação ativa com o fato jurídico tributário em análise, pois os fatos geradores foram praticados sob o manto da estrutura patrimonial formatada pelo grupo econômico com vistas frustração da realização dos créditos tributários correspondentes àqueles fatos geradores.

Nesse ponto, é oportuno mencionar o Parecer Normativo COSIT/RF13 nº 04, de 10/12/2018 (publicado no DOU em 12/2/2018), editado para solucionar consulta interna apresentada pela Coordenação-Geral de Fiscalização – COFIS da RF13, acerca da “possibilidade de atribuição de responsabilidade ao terceiro que praticou atos ilícitos em conjunto com o contribuinte, com fundamento no art. 124, I, do Código Tributário Nacional”. Conforme se verifica dos trechos a seguir transcritos, **o referido Parecer Normativo deixa claro que é cabível a atribuição de responsabilidade solidária no caso de grupo econômico irregular, notadamente quando ocorre confusão patrimonial.**

O Colegiado, deu provimento aos Recursos Voluntários dos recorrentes Comercial HDB de Petróleo Ltda, Magnet Combustíveis e Serviços Ltda, Mônaco Comércio Derivados de Petróleo Ltda e Maria Augusta Fonseca Dias Ribeiro, em razão da ausência de individualização da conduta no fato gerador que originou a autuação. Vejamos:

Por tais razões e por entender que são em parte precisos os fundamentos da decisão recorrida, de maneira que adoto em partes, no presente voto, como razões de decidir, com base no art. 50, §1º, da Lei nº 9.784/1999, fazendo as ressalvas quanto a dedução do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins pelo valor destacado na nota fiscal, inclusive exclusão já realizada pela fiscalização e, a redução da multa qualificada para o percentual de 100%, em razão da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c” do CTN , **além do afastamento da responsabilidade dos recorrentes Comercial HDB de Petróleo Ltda, Magnet Combustíveis e Serviços Ltda, Mônaco Comércio Derivados de Petróleo Ltda e Maria Augusta Fonseca Dias Ribeiro, em razão da ausência de individualização da conduta no fato gerador que originou a autuação.** (grifos nossos)

Já em relação ao **Acórdão nº 3401-013.360**, único paradigma invocado pela Fazenda Nacional, tratou-se de Auto de Infração, em razão de compensações indevidas e fraudulentas envolvendo títulos públicos com o PIS, COFINS, IPI, IRPJ e CSLL, apesar de gozar de benefício fiscal SUDENE que lhe reduz o IRPJ a pagar em 75%. A Autoridade Fiscal relata que *“o contribuinte teria realizado compensações de tributos federais com títulos da dívida pública, limitando-se a recolher os tributos incidentes na importação de mercadorias e deixando de pagar os tributos incidentes em suas operações. Aduziu ainda que a empresa teria adotado procedimento*

ilícito ao declarar os valores devidos dos tributos em DIPJ e DACON, mas omitindo-os em DCTF, enviada em de forma zerada ou com valores irrisórios, embora apurasse em sua escrita fiscal os valores a recolher dos tributos. Além do preenchimento das DCTFs de tal forma, a recorrente não transmitiu os Pedidos de Restituição/Declaração de Compensação – PERD/COMP, impossibilitando à administração o acompanhamento dos débitos em questão”.

Em razão disso, lavrou-se o Auto de Infração para cobrança do IPI e um auto de infração dos tributos devidos (IRPJ e reflexos), com aplicação de multa majorada de 150% (cento e cinquenta por cento), além de multa isolada sobre as estimativas e a irregular distribuição de lucros. Segundo a Fiscalização, teriam sido constatadas diversas empresas prestadoras de serviço e beneficiárias da empresa autuada em DIRF que compunham um grupo econômicos de empresas de fachada, sem corpo técnico ou estrutura organizacional que justificassem os altos valores dos seus serviços, motivo pelo qual foram arroladas no polo passivo, com fundamento na responsabilidade solidária constante no art. 124, I do CTN.

Naquela oportunidade, o Colegiado manteve a imputação da responsabilidade solidária, em razão da existência do Grupo Econômico de Fato e inexistência dessas quatro empresas (SMPS – Negócios e Investimentos Ltda – EPP, STR – Consultoria e Negócios EIREL, - MIRDAF Intermediação de Negócios Ltda., FERRARI AAF Serviços de Processamento de Dados Ltda. EPP), que supostamente prestaram serviços e que receberam pagamentos milionários da AULIK, sem que fosse localizado nenhuma prova efetiva da prestação de tais serviços por tais empresas e que, a propósito, não possuíam capacidade operacional para a prestação do serviço supostamente prestado.

O **Acórdão nº 3401-013.360**, por seu turno, foi assim ementado:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2013, 2014

(...)

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO.

Caracteriza a formação de grupo econômico de fato quando, através de análise fática, tornou-se possível a constatação de combinação de recursos e/ou esforços para a consecução de objetivos comuns pelas pessoas integrantes do grupo.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. 124, I -CTN.

São coobrigados os que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e, **comprovada a prática de ilícitos tributários para evadir-se tributação, deve a responsabilidade tributária recair sobre aqueles que se beneficiaram desses procedimentos.**

Ocorre solidariedade passiva tributária de fato quando há uma pluralidade de pessoas **com interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Comprovada a conexão e o interesse comum entre as**

peças envolvidas, imputa-se a solidariedade passiva tributária, com fundamento no art. 124, I, do CTN

O Relator do **Acórdão nº 3401-013.360**, após transcrever longo arrazoado acerca dos fatos levantados pela Autoridade Fiscal, assim enfrentou o cerne da controvérsia:

2.4 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

Quanto ao ponto, aduz a fiscalização que **restou evidenciada a prática reiterada de sonegação fiscal, caracterizada pelo procedimento doloso efetuado pelos sujeitos passivos em apresentarem DCTFs “zeradas”, declarando a inexistência de débitos dos tributos federais, apesar de terem conhecimento de que tinham obrigações tributárias relativamente aos tributos devidos, tanto que os contabilizou adequadamente.**

Sustenta que foi constituído um grupo de pessoas com interesse comum, que consiste, através do crime antecedente da sonegação, o cometimento de outros dele decorrentes.

A **conduta dolosa adotada também caracteriza infração à lei**, na medida em que impediu o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência de fatos geradores do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IPI através da retificação das DCTFs, frustrando o sistema público de arrecadação federal.

Foram apontados como solidários à cobrança do crédito tributário constituído as pessoas físicas que compõem o Grupo Econômico AULIK, com base no artigo 124, I e 135 do CTN, abaixo listadas:

(...)

A discussão envolve a interpretação e o alcance do artigo 124 do CTN. Tenho adotado o entendimento, de certa forma pacificado no âmbito do STJ, de que **solidariedade tributária referida no citado artigo é atribuída às pessoas, seja física ou jurídica, que tenham interesse comum na realização do fato gerador da obrigação tributária, visto que tal expressão possui uma dimensão jurídica própria, e não um significado meramente econômico.**

Assim, é de se dizer, como afirma o próprio STJ, que o simples fato de pessoas integrarem o mesmo grupo econômico, por si só, não é suficiente para a responsabilização solidária:

"1. O entendimento prevalente no âmbito das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte é no sentido de que o fato de haver pessoas jurídicas que pertençam ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a responsabilidade solidária, na forma prevista no art. 124 do CTN. (...)"

(Superior Tribunal de Justiça, EREsp 834.044/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 8.9.2010, DJe 29.9.2010)

É que integrar o grupo econômico vem a significar interesse econômico indireto consubstanciado na intenção de participar dos respectivos resultados, mas não

necessariamente interesse jurídico na realização do fato gerador da obrigação tributária.

O interesse comum (jurídico) na realização da hipótese de incidência ocorre **seja de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, seja indireta, em caso de confusão patrimonial e/ou quando dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio.** Nesses termos, Kiyoshi Harada, fazendo referência a trecho de obra de Sampaio Costa:

(...)

No caso, penso que **a fiscalização coletou provas mais do que suficientes, que demonstram que as operações e procedimentos realizados, na verdade, eram coordenados de modo indissociável pelas pessoas físicas participantes do Grupo Aulik, que atuavam em conjunto e com interesse comum na situação que configura o fato gerador dos tributos exigidos.**

Os fatos e os fundamentos que permitem tal conclusão encontram-se muito bem expostos na decisão recorrida, cujos fundamentos são adotados neste voto, complementando as razões de decidir. Transcrevo-os:

Abaixo, apresento um resumo estruturado dos principais pontos e fundamentos utilizados pela decisão para manter os nomes no polo passivo.

Quanto aos RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS, de início, vejamos as circunstâncias fáticas em relação à **Daniel Lewin** e **David Pearl**, conforme consta do Relatório Fiscal, há evidências que ambos controlavam efetivamente a AULIK, sendo os verdadeiros gestores e, portanto, responsáveis pelas obrigações da empresa, ainda que não formalmente registrados como sócios.

- Diversas operações da AULIK envolvem Daniel Lewin (pagamentos de viagens, tributos e movimentações financeiras).
- Recebimento de juros relacionados a contrato com Sharon Lewin.
- Registros semelhantes envolvendo David Perl, incluindo doação de bens.
- Ambos receberam valores de aluguel declarados na DIRF, sem registro contábil correspondente.
- Compras pessoais (revistas, eletrônicos etc.) entregues no endereço da AULIK.
- Uso de telefone, e-mails corporativos (domínio LENOXX) e endereço da empresa em aquisições particulares.
- Assinaturas de jornais e revistas vinculadas ao endereço da empresa.
- E-mails utilizados nas compras possuem domínio da marca, exclusiva da AULIK.
- Indícios claros de ligação direta entre os investigados e a operação da empresa.

- A contadora e um ex-diretor afirmam que ambos frequentavam a empresa e exerciam poder de decisão.
- O sócio formal (Jacky Schnell) não demonstrava controle efetivo.
- E-mails mostram David Perl atuando como diretor da AULIK.
- Daniel Lewin convoca funcionários em nome da diretoria.
- Processo trabalhista indica práticas irregulares (pejotização) impostas pela empresa.

Já o responsável solidário **Jacky Gert Kirsch Schnell**, sócio formal (de direito) da AULIK, a Turma fundamentou seu envolvimento e interesse comum, sob os seguintes pontos abaixo sintetizados:

A AULIK é composta por:

- Jacky Schnell: participação mínima (0,0005%).
- United International Holding Limited (UIHL): detentora de quase todo o capital.
- A UIHL é uma empresa sediada em Hong Kong.
- **Jacky Schnell** atua como representante legal da UIHL, assinando atos societários em nome dela.
- Possui procuração concedida por Morris e Miriam Kamhin.
- Sua participação societária já foi maior (10%), sendo reduzida ao longo do tempo.
- Assina declarações da AULIK junto com outras pessoas, incluindo indivíduos **sem vínculo formal direto com a empresa**, mas que se beneficiam dela.

Em relação ao responsável solidário **FISEL PERL**, restou constatado que integra, junto com Daniel Lewin e David Perl, um grupo empresarial estruturado e interligado, com atuação coordenada e indícios de irregularidades.

- Sócio da DM Eletrônica da Amazônia, empresa citada em fraudes de importação.
- Nessa empresa, atuavam como administradores David Perl, Daniel Lewin e outros associados.
- Também foi sócio de David Perl e Daniel Lewin na antiga LENOXX, reforçando a ligação histórica entre eles.
- Viagens frequentes em conjunto com David Perl para Hong Kong, onde está sediado o sócio majoritário da AULIK.
- Indício de coordenação internacional das atividades empresariais.

- Elevados recolhimentos tributários concentrados em agências bancárias específicas (especialmente em São Paulo), envolvendo diversas empresas e pessoas ligadas ao grupo.
- Há também movimentações em agência de Porto Alegre, mesmo sem vínculo formal da maioria dos envolvidos com essa região, o que levanta suspeitas.
- Coincidência de operações financeiras entre AULIK, Fisel Perl, Daniel Lewin e outras empresas do grupo.
- Uso comum da marca Lennox Sound em diferentes empresas.
- Registro de trabalho de Marco Antônio Pego em empresa do grupo (DM Eletrônica), com marca vinculada à AULIK.
- Indício de que todas as empresas fazem parte de um mesmo grupo econômico com gestão comum.

No que toca ao responsável solidário **Sérgio Cláudio de Lima Madalozzo**, segundo conclusões do Colegiado *“não há dúvida de seu envolvimento e percepção dos benefícios advindos do planejamento tributário arquitetado para eximir-se dos tributos devidos”*. Sérgio Madalozzo é apontado como articulador técnico das fraudes tributárias, utilizando empresas sob seu controle para simular operações e desviar recursos da AULIK.

Principais pontos:

- Já praticava fraudes tributárias antes de se vincular ao grupo.
- Especialidade: compensação de tributos com créditos falsos (inclusive com títulos inexistentes).
- Foi condenado criminalmente por inserir dados falsos no sistema da Receita Federal, criando processo fictício para gerar créditos tributários.
- Assinava e transmitia declarações fiscais (DCTF, SPED, etc.).
- Tinha acesso completo às informações tributárias da empresa.
- Participou diretamente das fraudes fiscais da AULIK entre 2012 e 2015.
- É o verdadeiro controlador da SMPS e da STR Consultoria, embora formalmente estejam em nome de seus filhos.
- Possui procurações amplas para administrar essas empresas e movimentar recursos.
- A STR e a SMPS receberam grandes valores da AULIK, sendo a STR totalmente dependente dela (100% do faturamento em alguns anos).
- As empresas STR e SMPS emitiam notas fiscais de consultoria sem comprovação real, usadas para desviar recursos da AULIK.
- Indícios de ausência de capacidade técnica para prestação dos serviços.

- Atua como procurador de outras empresas do grupo (como PACIFIC).
- Também transmitiu declarações de diversas empresas, indicando atuação ampla no mesmo tipo de esquema.
- Relação familiar nas empresas envolvidas (filhos como sócios formais).
- Movimentações financeiras que indicam direcionamento de recursos para suas empresas.

Por fim, quanto ao responsável solidário **Ademir Aparecido Ferrari**, sócio da FERRARI AAF SERVS. DE PROCES. DE DADOS LTDA. EPP, também sócio das empresas INDUFACT Fomento e Consultoria Mercantil Ltda, com sede em Caxias do Sul/ Rio Grande do Sul, e da F & A SERVIÇOS EM INFORMÁTICA. Restou assentado que *“o grau de influência, benefícios que auferem indiretamente da empresa, inclusive com pagamentos de pessoas do grupo na aquisição de imóvel para si, comprovam que ADEMIR APARECIDO FERRARI possui poder de gestão e é beneficiário das operações, havendo interesse comum nos benefícios advindos do planejamento tributário ilícito”*.

Principais pontos:

- Atuação na AULIK Identificado como diretor da empresa, inclusive em reportagens e documentos.
- Participava diretamente da gestão, decisões estratégicas e relações com outros integrantes (como David Perl e Daniel Lewin).
- Era o principal interlocutor em temas relevantes (inclusive questões tributárias).
- FERRARI AAF Serviços de Processamento de Dados F & A Serviços em Informática Indufact Fomento Essas empresas são apontadas como empresas de fachada ou instrumentos para:
- Receber recursos da AULIK Simular prestação de serviços não comprovados 3. Indícios de simulação e fraude Não há evidência de serviços efetivamente prestados pelas suas empresas à AULIK.
- Uso de Telefones da AULIK em compras pessoais E-mails com domínio Lenoxx Endereços da empresa em operações particulares Forte integração com outros membros do grupo.
- Benefícios financeiros Aquisição de imóveis de alto valor (apartamentos em São Paulo).
- Participação em diversos empreendimentos imobiliários com outros integrantes do grupo.
- Indícios de que tais recursos têm origem em valores desviados da AULIK.
- Provas documentais e depoimentos Contadora e ex-gerente confirmam seu papel de comando na empresa.

- Atuava diretamente na comunicação interna e decisões (inclusive demissões).
- Envolvido em trocas de e-mails com outros líderes do grupo.
- Associado à prática de fraudes fiscais, especialmente compensações indevidas.
- Relações internacionais Viagens frequentes ao exterior, incluindo destinos considerados paraísos fiscais.
- Relação com empresas sediadas em Hong Kong.
- Movimentações financeiras suspeitas Participação em operações bancárias conjuntas com outros integrantes do grupo.
- Fluxos financeiros concentrados em locais sem vínculo aparente com suas atividades.

Depreende-se que o voto condutor do paradigma 3401-013.360, não obstante tenha fundamentado a responsabilidade tributária na existência de “grupo econômico de fato”, aponta também fatos específicos que denotariam a “participação” de tais empresas como interpostas pessoas na ocultação dos fatos geradores tributários.

A premissa desse julgado, portanto, é de que a responsabilização é aplicável uma vez demonstrada a participação das empresas na ocultação dos fatos geradores, enquanto que o recorrido excluiu a responsabilização exatamente por ter entendido não ter restado provada a participação de tais responsáveis nos fatos geradores autuados.

Conclui-se, assim, que a diferença entre as conclusões de tais julgados ocorre não em virtude de uma divergência teórica de entendimento quanto à aplicação do artigo 124, I, do CTN, mas em virtude de o entendimento quanto aos fatos examinados ter sido diferente. Na verdade, quanto à tese jurídica os precedentes comparados até convergem, eis que ambos exigem, para a responsabilização pelo artigo 124, I, do CTN, a prova de participação dos agentes nos fatos geradores autuados.

Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos, *in verbis*:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA.

Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência evidencia decisão em contexto fático distinto, concernente à caracterização de interesse comum em face da participação dos sócios-gerentes em todas as fases das operações viciadas por simulação, e não contra alienante

que permanece sócio da pessoa jurídica beneficiada com as operações viciadas, acerca do qual a responsabilidade com fundamento no art. 135, III do CTN foi definitivamente afastada em 1ª instância de julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Declarou suspeição de participar do julgamento o Conselheiro Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, substituído pelo Conselheiro Jeferson Teodorovicz.

(ACÓRDÃO 9101-007.455 – CSRF/1ª TURMA, PROCESSO 16561.720074/2017-05, Rel. Conselheira Edeli Pereira Bessa, SESSÃO DE 7 de outubro de 2025)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITO REGIMENTAL NA APRESENTAÇÃO DOS ACÓRDÃOS PARADIGMAS OU DE SUA EMENTA. NÃO CONHECIMENTO. DESCUMPRIMENTO ADICIONAL DE DEVER DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA ENTRE RECORRIDO E PARADIGMAS. TEMÁTICA RELATIVA A RESPONSABILIDADE POR INTERESSE COMUM. ART. 124, I, CTN. PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE NÃO ATENDIDO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece o recurso especial de divergência que não apresenta os acórdãos paradigmas dentro das especificidades determinadas pela norma regimental.

A ausência de similitude fático-jurídica entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas tornam estes inaptos a demonstrar a divergência de interpretação da legislação tributária caracterizadora do alegado dissenso jurisprudencial, inviabilizando o conhecimento do recurso especial.

Distinções existentes no reporte fático-jurídico afastam a possibilidade de constatação do dissídio.

(...)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e do Responsável solidário.

(ACÓRDÃO 9202-011.352 – CSRF/2ª TURMA, PROCESSO 10469.731550/2012-72, Rel. Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, SESSÃO DE 19 de junho de 2024)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2011, 2012, 2013

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA.

O dissídio jurisprudencial apto a ensejar a abertura da via recursal extrema consiste na interpretação divergente da mesma norma aplicada a fatos iguais ou semelhantes, o que implica a adoção de posicionamento distinto para a mesma matéria versada em hipóteses análogas na configuração dos fatos embaçadores da questão jurídica. A dessemelhança nas circunstâncias fáticas sobre as quais se debruçam os acórdãos paragonados impede o estabelecimento de base de comparação para fins de dedução da divergência arguida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(ACÓRDÃO 9303-016.550 – CSRF/3ª TURMA, PROCESSO 11762.720093/2015-81, Rel. Conselheira Denise Madalena Green, SESSÃO DE 19 de fevereiro de 2025)

Impossível, nesse cenário, afirmar que, diante dos fatos destes autos, aquele Colegiado pragmático decidiria da mesma forma em que decidiu no paradigma. Assim, não há semelhança fática entre o Acórdão recorrido e o paradigma que possibilite a caracterização de uma divergência jurisprudencial, de forma que o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional não deve ser conhecido.

II- Do dispositivo:

Pelo exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green