



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.720011/2016-19
ACÓRDÃO	3101-005.218 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LAVIGA COMÉRCIO ATACADISTA EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2012

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Descabe a nulidade do lançamento quando a exigência Fiscal foi lavrada por pessoa competente, atendendo a todos os requisitos exigidos pela legislação e se sustenta em processo instruído com todas as peças indispensáveis à constituição do lançamento, inexistindo qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa da pessoa jurídica autuada.

LANÇAMENTO. BASE DE CÁLCULO. CONTRIBUIÇÃO. DCTF.

Correta a exigência da contribuição apurada em consonância com as declarações e escrituração contábil e fiscal do contribuinte, que não tenha sido paga, compensada ou declarada em DCTF.

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.

LANÇAMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

Nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa 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, nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de perícia ou diligência, quando desnecessário ao convencimento da autoridade julgadora, deve ser indeferido.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2012

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, em negar provimento Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues – Relator

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago, 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):

O presente processo tem origem nos autos de infração de fls. 2/9 e 11/18, lavrados pela DRF – Vitória/ES, dos quais os interessados acima identificados

foram cientificados em 01/02/2016, conforme fazem provas os documento de fls. 1286/1287, consubstanciando exigência da contribuição para o financiamento da seguridade social no valor de R\$ 3.309.976,41, e da contribuição para o PIS/PASEP, R\$ 718.990,10, acrescidos da multa de ofício no percentual de 75% e dos juros moratórios. Foi incluída no pólo passivo da obrigação principal, por solidariedade, a pessoa jurídica Super Mix Comércio de Produtos de Farmácia Ltda, CNPJ nº 02.696.867/0001-59, cuja ciência se deu 26/01/2016, consoante fl. 1.978.

2. O autuante, no auto de infração, fls. 5 e 14, descreve, em síntese, que efetuou o lançamento por ter apurado insuficiência de recolhimentos da Cofins e da contribuição para o PIS, incidência não cumulativa. As bases para os lançamentos estão descritas em fls. 5 e 14.

3. Com o objetivo de comprovar os lançamentos, o autuante juntou aos autos o termo de verificação fiscal, fls. 22/32, do qual extraio, em síntese, as seguintes informações:

- pela dificuldade de recebimento de correspondência em seu domicílio, a empresa aderiu ao domicílio tributário eletrônico;

- a interessada intimada, apresentou a sua escrituração onde se obteve os dados das notas fiscais eletrônicas, que apresentavam divergências significativas. Desta forma a interessada foi intimada a esclarecer as diferenças entre o escriturado e as notas fiscais, também comprovar as aquisições através de demonstrações dos pagamentos;

- na ECD não foi possível identificar as vendas/aquisições pois os registros foram realizados de forma consolidada mensalmente;

- verificou registros de retirada que alcançou R\$ 94.797.731,00, valor inferior às compras registradas em notas fiscais da ordem de 140 milhões. Ressalta que a conta caixa apresentou valores irrelevantes, assim considera que inexistente comprovação contábil do total de aquisições identificadas via nota fiscal;

- tendo em vista a dificuldade de localizar o sujeito passivo, os auditores foram ao domicílio da empresa, verificando que a empresa seria apenas uma sala dentro das dependências da empresa Vanama Transportes. Não havia funcionários e constatou que a empresa estava há meses sem funcionário;

- a falta de comprovação do pagamento das aquisições, aliada à falta da escrituração da totalidade das operações, bem como aos preços de venda, insustentáveis economicamente, sugere que a Laviga não realizava, de fato, o pagamento da totalidade destas aquisições;

- o contribuinte não contabilizou a totalidade das vendas em 2012, quando comparou as notas fiscais eletrônicas de venda (NFE Vendas) e a escrituração contábil eletrônica(ECD), apurando uma diferença de quase R\$ 50.000.000,00, conforme dados de fl. 27;

- o contribuinte alegou falha de contabilização;
 - assim, sobre as receitas não incluídas, considera que cabe a tributação;
 - para a tributação do PIS e da Cofins a auditoria baseou-se na Dacon, que foi preenchida até setembro de 2012. Neste período o contribuinte apurou base de cálculo das contribuições quase que nos mesmos valores das notas fiscais emitidas, com divergência em fevereiro e março. Como não foram comprovadas as aquisições, estas não foram consideradas, conforme tabela de fls. 30/31;
 - há informações que relacionam vínculos dos quadros societários da Laviga e da Super Mix Com. de Prod. e Perfumaria Ltda. As operações da Laviga eram realizadas com mão-de-obra vinculada à Super Mix e até pagamentos de aquisições, que teoricamente eram realizados pela Laviga mas, na verdade, eram feitos pela Super Mix, comprovando que a Laviga e Super Mix têm interesse comum nestas operações e fazem parte de um mesmo grupo econômico, assim respondem solidariamente pelo débito tributário.
4. Em fls. 37/39, foi juntado aos autos o termo de ciência de lançamentos e encerramento total do preenchimento fiscal – responsabilidade tributária.
5. Com o objetivo de fazer prova, o autuante juntou aos autos os termos e os documentos de fls. 41/1.283.
6. Não se conformando com os lançamentos, a empresa Laviga em 22/02/2016, apresenta a impugnação de fls. 1.291/1.327, arguindo, em síntese, que:
- as diferenças apresentadas entre as notas fiscais eletrônicas e a escrituração fiscal digital são notas fiscais de devolução e outras remessas que não configuram vendas e, portanto, não compõem a base de cálculo do Pis e da Cofins;
 - a apuração das contribuições se baseou na escrita fiscal e, desta forma, foram corretamente apuradas;
 - a falta de escrituração de parte das NF de aquisições se deram exclusivamente por um erro no momento da importação dos dados constates dos arquivos digitais da escrita fiscal para a escrita contábil;
 - destaca que a ausência de escrituração parcial das notas fiscais de aquisição, não beneficia a impugnante, ao contrário, uma vez que as aquisições são consideradas custos, para fins de apuração do IRPJ e CSLL e constituem crédito na apuração do PIS e da Cofins pelo regime não cumulativo;
 - também não se sustenta a desconsideração parcial das aquisições pela interessada com base na movimentação bancária e na conta caixa, que não suportariam a totalidade das aquisições, cujos pagamentos não teriam sido comprovados, caindo por terra a suposta qualificação de empresa “veículo”. Salienta que como parte das aquisições realizadas pela impugnante foram glosadas é forçoso admitir que todas as aquisições na ECD foram reconhecidas e validadas pela autoridade;

- *quais as aquisições que considera efetivas e as não comprovadas?*;
- *todas as aquisições estando ou não comprovadas possuem os seus respectivos pagamentos comprovados*;
- *em virtude do contrato de conta-corrente e de gestão única de caixa, celebrado entre a impugnante e a Super Mix Com. de Prod. de Perfumaria Ltda, as aquisições foram quitadas por um caixa único, gerido pela empresa Super Mix*;
- *em relação às NF de aquisição para pelo caixa único, verifica-se que a sua grande maioria tem como fornecedora a Procter & Gamble Ind. E Com. Ltda, que corresponde a aproximadamente 75% do total das NF de aquisições*;
- *as informações da empresa citada comprovam o pagamento que se davam inclusive de forma antecipada por meio de suas contas e na maioria pelo caixa único*;
- *os documentos apresentados pela Procter & Gable Ind. E Com. Ltda, em especial os conhecimentos de transporte, nos quais constam como destinatária a impugnante, comprovam que as mercadorias acobertadas por notas fiscais de aquisição destinaram-se e foram entregues no estabelecimento da impugnante, juntando aos autos os conhecimentos de transporte. Também, as informações prestadas pela Procter & Gamble comprovam o efetivo pagamento, que se davam, inclusive, de forma antecipada*;
- *também foram outras empresas intimadas, citadas em fls. 1306, que apresentaram documentos que comprovam a contabilização das reais vendas realizadas pela impugnante com os seus pagamentos na conta corrente de titularidade desta empresa fornecedora. A empresa fornecedora juntou aos autos Razão analítico, relatório de transportes, canhoto das notas fiscais, relatórios das vendas, planilha de títulos de direito quitados e extratos bancários*;
- *em fls. 1307/1309 apresenta digitalizações de extratos da empresa P. Severini Neto Comercial Ltda*
- *a autoridade fiscal identificou a emissão de 10 notas fiscais relativa a aquisições da fornecedora Aurora Bebidas e Alimentos Finos Ltda. Esta informou todos os dados referentes aos pagamentos realizados referentes à quitação destas notas fiscais, e mais o quadro de fl. 1310. Também, as notas fiscais, extratos bancários, que comprova que o pagamento foi realizado pela impugnante, conforme digitalização, fls. 1311/1313, e demonstrativo de quitação das notas fiscais, Razão, cópia conhecimento de transportes e canhotos das notas fiscais*;
- *referente à Companhia Muller de Bebidas, foram identificadas 30 notas fiscais de aquisição de mercadorias. Esta apresentou notas fiscais, documento denominado autorização para carga, extratos de movimentação bancária, com a digitalização do extrato nº período de 19/09 a 20/09/2012*;
- *“Salta aos olhos, portanto, a efetividade das operações de aquisição realizadas pela impugnante, inclusive aquelas nos quais os respectivos pagamentos não*

foram realizados diretamente pela conta bancária de sua titularidade, posto que, em tais casos, os pagamentos ocorreram através do caixa único gerido pela Super Mix...”;

- desta forma, é equívoco da autoridade glosar os créditos de PIS e Cofins originários das aquisições não escrituradas, qualificando-as como “aquisições não comprovadas”;

- consoante já referido, a falta de escrituração de parte das receitas e despesas, se deu por erro no momento da importação dos dados dos arquivos digitais da escrita contábil, o qual não trouxe benefício financeiro para a interessada. Ressalta que a omissão de aquisição de mercadoria é superior à omissão de escrituração de receita;

- a empresa Vanama Transporte Eirele ME transporta para a interessada alimentos com elevado índice de perecimento razão pela qual são recebidos e em curto lapso de tempo despachados. Juntou aos autos cópia dos contratos de locação e ressalta que no termo de declaração, o funcionário da Vanama confirma o recebimento de carretas de aquisições da Laviga com tempo de armazenagem curto;

- a empresa Vix Log Logística Ltda esclarece que só em 2013 começou a prestar serviços à interessada;

- portanto são improcedentes os lançamentos de Pis e Cofins;

- a glosa dos créditos se deu com base no art. 116 do CTN. Ocorre que somente com a observância dos procedimentos estabelecidos em lei que se poderá promover a descon sideração de ato ou negócio jurídico. Como não há norma regulamentando, trata-se de norma de eficácia limitada, não podendo ser aplicada sob pena de afrontar ao princípio da legalidade estrita;

- o ordenamento jurídico repudia o lançamento baseado em mera presunção, conforme art. 9º do Decreto nº 70.235/72;

- o limite máximo aceitável para a multa é o percentual de 20%, face aos princípios da vedação ao confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, nos termos do art. 150 da CF/88 e do art. 2º, incisos VI e XIII da Lei nº 9.784/99.

7. A impugnante juntou aos autos os documentos de fls. 1.341/1.943.

8. Não se conformando com os lançamentos, a empresa Super Mix Comércio de Produtos de Farmácia Ltda, CNPJ nº 02.696.867/0001-59, em 25/02/2016, apresentou a impugnação de fls. 1.944/1.958, arguindo, em síntese, que:

- a impugnante é parte ilegítima para figurar no pólo passivo das referidas autuações, na qualidade de devedora solidária, pelo que deve ser excluída, considerando sua inclusão arbitrária;

- é inaplicável a responsabilidade prevista no art. 124, I do CTN por inexistência de interesse comum da impugnante nos fatos geradores dos tributos cobrados da

devedora principal, isto é, não há comprovação da participação da impugnante nos fatos geradores das obrigações tributárias que estão sendo exigidas nos autos de infração, não podendo ser responsabilizada de forma solidária;

- as infrações bem como os fatos geradores originários das respectivas obrigações tributárias não foram realizadas com a participação da impugnante. Se a empresa autuada não promoveu o devido registro contábil das operações e/ou não ofereceu estes valores à tributação, que responsabilidade poderia ter a impugnante a este respeito?

- esta co-participação seria impossível, assim como inexistente qualquer benefício auferido em decorrência das supostas infrações tributárias praticadas pela empresa autuada, razão pela qual a fiscalização não demonstrou;

- a solidariedade fundada no art. 124, I do CTN somente pode existir entre sujeitos que figurem no mesmo pólo da relação obrigacional, ou seja, é necessário que o devedor solidário seja contribuinte na mesma relação tributária em relação à parte da obrigação. A solidariedade do art. 124, I do CTN exige a prática conjunta do fato gerador por pessoas que são contribuintes, restando afastada a possibilidade de imputação da referida responsabilidade à impugnante;

- ainda que terceiro possam ter recebido benefícios econômicos advindos da realização daquele fato gerador, não o praticaram;

- é fundamental que se realize pessoalmente em conjunto com outras a materialidade do próprio fato gerador, pois somente nesta hipótese estará caracterizado o interesse jurídico capaz de acarretar a responsabilidade solidária;

- ainda que se estivesse diante de um grupo econômico, por si só não induz à responsabilidade solidária, nos termos do art. 124 do CTN;

- com efeito, não há entre sociedades de um mesmo grupo econômico, interesse comum a justificar a solidariedade com fulcro no art. 124 I do CTN, uma vez que não há entre as sociedades integrantes do grupo a realização conjunta dos fatos geradores que lhes qualifiquem como contribuintes por tais fatos;

- somente a sociedade que pratica a infração pode ser responsabilizada. Não basta somente fazer parte do Grupo para ser responsabilizada;

- forçoso concluir pela ilegitimidade passiva da impugnante, que, em momento algum, participou das situações que constituíram os fatos geradores das obrigações principais exigidas nos autos de infração impugnados, afastando-se a aplicação da responsabilidade solidária;

- em 10/07/2011 foi celebrado o contrato de conta-corrente e gestão única de caixa entre Laviga e a Super Mix Com. Prod. de Farm. Ltda, juntado aos autos. Neste seriam registrados os débitos e créditos recíprocos, sendo mantido pela Super Mix, devendo esta prestar contas sempre que solicitada. Ressalta que o objetivo era unir força para ter mais condição de negociar, melhorar o fluxo de caixa, considerando que a Super Mix tinha mais tradição e solidez no mercado.

Assim, os pagamentos das aquisições da Laviga, que o autuante menciona terem sido realizadas pela Super Mix, tais como a Procter & Gamble, não foram suportados pela impugnante, mas pelo Caixa Único, e tais pagamentos foram levados a débito na Laviga;

- Restando, portanto, esclarecido que como ocorreram os pagamentos das aquisições pela Laviga e comprovada a inexistência de pagamentos destas aquisições suportados financeiramente pela impugnante, confirma-se a inexistência de seu interesse jurídico, para autorizar a sua pretendida sujeição passiva solidária;

- considerando que o fisco não comprovou a efetiva participação da impugnante nas supostas infrações fiscais apuradas, deve ser aplicado o princípio “in dubio pro contribuinte”, com fulcro no art. 112 do CTN para sua exclusão do pólo passivo;

- conclui solicitando a procedência de sua impugnação com a declaração de ilegitimidade passiva, com a determinação da sua exclusão do polo passivo dos autos de infração de IRPJ e CSLL;

- juntou aos autos os documento, fls. 1.959/1.970.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), por meio do Acórdão nº 12-99.714, de 12 de julho de 2018, decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedentes as impugnações, mantendo o crédito tributário lançado e a responsabilidade solidária imputada, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2012

OMISSÃO DE RECEITA DE VENDA. RECEITA NÃO CONTABILIZADA. FALTA DE RECOLHIMENTO

Todas as receitas tributáveis devem ser consideradas para aferição da base de cálculo da contribuição para o PIS. A ausência de receita tributável na apuração da base de cálculo gera o lançamento da diferença da contribuição não recolhida com a multa e os juros moratórios devidos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Ano-calendário: 2012

OMISSÃO DE RECEITA DE VENDA. RECEITA NÃO CONTABILIZADA. FALTA DE RECOLHIMENTO

Sendo a base de cálculo da Cofins as receitas com as exclusões previstas pela legislação tributária, verificada a omissão de receita, fato gerador da Cofins, deve ser efetuado o lançamento para a exigência da diferença da contribuição não recolhida com a multa e os juros moratórios.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2012

RESPONSABILIDADE. PESSOA JURÍDICA. ADMINISTRAÇÃO DE FATO. PROCEDÊNCIA.

Verificado que há interesse comum na omissão de receita que constituiu o fato gerador da obrigação principal, deve ser incluída no pólo passivo da obrigação tributária a pessoa jurídica que agia como administradora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A recorrente Laviga Comércio Atacadista Eireli interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos expostos na impugnação e pleiteando, em breve síntese, o seguinte:

Ante o exposto, requer a Recorrente que seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, para reformar o acórdão ora recorrido, para declarar a TOTAL IMPROCEDÊNCIA dos lançamentos de PIS e COFINS, determinando sejam os mesmos desconstituídos, como medida de justiça e aplicação do melhor direito.

Sucessivamente, caso mantidos os lançamentos de PIS e COFINS quanto aos principais, requer, ao menos, a reforma do acórdão recorrido, para que seja determinada a redução da multa de 75% para 20%, sob pena de afronta aos princípios da vedação ao confisco, proporcionalidade e razoabilidade, que devem nortear os atos da Administração, nos termos do artigo 150, inciso VI, da Constituição Federal, e do artigo 2º, incisos VI e XIII, da Lei nº 9.784/99.

A recorrente Super Mix Comércio de Produtos de Perfumaria Ltda. interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos expostos na impugnação e pleiteando, em breve síntese, o seguinte:

Diante de tudo o que foi exposto nestas razões recursais, face à argumentação esposada, requer o Recorrente que seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, para reformar o acórdão recorrido para reconhecer e declarar a sua ILEGITIMIDADE PASSIVA, determinando a sua exclusão do polo passivo dos Autos de Infração de PIS e COFINS, reunidos no presente processo administrativo, considerando que os fundamentos apresentados pelo Fisco para justificar a sua responsabilidade solidária não se amoldam à hipótese do artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, pois não configuram, em hipótese alguma, prova do interesse comum na realização dos fatos geradores das respectivas obrigações principais, e, ainda, por força do disposto no art. 112, Código Tributário Nacional, aplicando-se o benefício da dúvida em relação à Recorrente.

Por fim, a Recorrente se reserva o direito de apresentar provas documentais em momento posterior, como lhe faculta o artigo 16, parágrafo 4º, do Decreto no 70.235/72.

É o relatório.

VOTO

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

Os Recursos Voluntários são tempestivos e cumprem os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecidos.

1 DA OMISSÃO DE RECEITAS E DA MULTA DE OFÍCIO LANÇADA

Considerando que a recorrente Laviga Comércio Atacadista Eireli reitera os argumentos já expostos na impugnação, e por entender que todas as alegações e matérias controvertidas foram devidamente dirimidas no v. acórdão recorrido, transcrevo os fundamentos expostos no r. *decisum*, adotando-os como razões para decidir, conforme autorizado pelo artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99:

7.1. De início, há que se deixar claro que os lançamentos da contribuição para o PIS e da Cofins foram feitos pela falta de declaração e recolhimento de parte das receitas apuradas, não tendo referência com falta de escrituração das notas fiscais de aquisições de mercadorias (compras).

7.2. Quanto à falta de declaração da totalidade das receitas não houve questionamento e, em consequência, não ocorreu a demonstração e a comprovação.

7.3. Quanto ao valor apurado pelo autuante, afirma a interessada que a diferença apresentada entre as notas fiscais eletrônicas e a escrituração fiscal digital são notas fiscais de devolução e outras remessas que não configuram venda e, portanto, não compõem a base de cálculo do PIS e da COFINS. Na fase de auditoria, quando intimada, fls. 97 e 125, a resposta foi que a diferença teria sido por mudança no sistema de gestão e troca do escritório de contabilidade, fl. 106. O Balancete apresentado, fl. 433, registra devolução no valor de R\$ 51.558,80, mesmo valor registrado na Dipj, fls. 464/468. A diferença entre as NFE quando comparado com a EFD, fl. 1295, é R\$ 3.394.052,33, que não foi declarado e nesta fase processual, não foi apresentada a prova da escrituração de tais fatos ou da comprovação do que foi alegado. Assim, não aceitarei os argumentos por falta de prova, sendo que esta, também, não foi manifesta, na fase de auditoria fiscal.

7.4. Cito parte de sua impugnação que demonstra a ausência de escrituração de parte de suas receitas, pela afirmação: “Portanto, inobstante a ausência parcial na escrituração das receitas de vendas da impugnante no ano-calendário de 2012, a qual foi considerada como omissão de receita pela Autoridade Fiscal, também houve inevitavelmente uma omissão de custo, decorrente da ausência parcial da escrituração de notas fiscais de aquisição.”;

7.5. Em face da informação acima, devo me pronunciar quanto à alegação de que teria ocorrido, também, “omissão de custos”.

7.6. Há que se esclarecer à interessada que as compras serão registradas em sua escrituração, compondo o seu estoque. No final de cada exercício ou período de apuração, a interessada dentro dos princípios contábeis, se tiver contabilidade integrada com os seus custos, apurará seu custo mediante a soma de seu estoque inicial mais as compras, com a redução de seu estoque final. Caso não possua contabilidade integrada com a apuração dos custos, deverá arbitrar seus estoques conforme as determinações e limites do Regulamento do Imposto de Renda, artigos 292 a 296 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99).

7.7. Logo, não cabe a alegação de simples redução das aquisições de mercadorias, pois estas deveriam ter sido incluídas na composição do custo, com a apuração feita pelo próprio contribuinte.

7.8. Afirma a interessada que: “todas as aquisições – estando ou não escrituradas, em virtude do erro ocorrido na importação dos arquivos digitais – foram realizadas pela impugnante e possuem os seus respectivos pagamentos comprovados.”. Não há como, pelos documentos constantes dos autos, de se afirmar quais as compras que teriam sido declaradas e aquelas que não foram, pois não consta um Razão da conta declarada e os documentos que representariam estas compras (declaradas e omitidas). Também, se corresponder a verdade a afirmação da interessada, visto a falta de Razão da Conta Compras e da quitação individualizada e específica de cada operação, estas compras poderiam ser custo e, também, omissão de receita nos termos do artigo 281, II do RIR/99, visto a possível falta de escrituração dos pagamentos. Desta forma, não considero que caberia a simples dedução do lucro real das possíveis compras, que estariam à margem da escrituração.

7.9. Logo, está caracterizado pela provas nos autos e pela impugnação da interessada, empresa Laviga Comércio Atacadista Eireli, que houve no ano-calendário de 2012 omissão de receita na declaração da sua base de cálculo e, em consequência, falta de recolhimento de tributos, que devem ser exigidos, como foram, por meio destes lançamentos.

7.10. Quanto à utilização dos créditos não escriturados, trago a informação contida no Livro Manual do Pis e da Cofins, pág. 129/130 (Fiscosoft Editora):

“Outra situação que pode ocorrer é aquela em que o contribuinte, por algum motivo, como desconhecimento das regras aplicáveis, deixa de apurar créditos relativos a determinadas dos meses, ou seja, deixa de apropriá-los.

Neste caso será necessário retificar o DACON relativo ao período em que o crédito não foi apropriado, a fim de incluí-lo na apuração. Essa é, inclusive, a determinação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, expressada por meio da Solução de Consulta nº 87, de 25.03.2009, 9ª Região Fiscal, a seguir transcrita:

(...) A apuração extemporânea de créditos só é admitida mediante retificação das declarações e demonstrativos correspondentes, em especial as DCTF e os DACON.

Fundamentação: Art. 3º, §4º, da Lei nº 10.637/2002; Arts. 3º, §4º, 13 e 15, VI da Lei nº 10.833/2003.”

Lei nº 10.637/2002

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

....

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes. (grifei)

7.11. Assim, não há como se aceitar o aproveitamento de um “possível” crédito que não estava escriturado, uma vez que não constam dos autos retificações da Dacon e da DCTF.

7.12. Não se trata de glosa de créditos escriturados e declarados, mas de “possíveis” créditos não escriturados e declarados. Trata-se de um direito a ser exercido pelo contribuinte, não cabendo ao autuante ou a este julgador calcular o crédito que teria direito.

Cabe aqui a ressalva que se tais pagamentos tivessem sido comprovados, o crédito corresponderia a, também, um débito, referente à omissão de receita prevista no art. 281, II do RIR/99.

7.13. Assim, devem ser mantidos na integralidade os lançamentos efetuados, com a multa e os juros moratórios.

Frise-se que a própria recorrente reconhece a falta de escrituração contábil das receitas lançadas, bem como, dos supostos créditos que pretende ter reconhecidos em âmbito de processo administrativo sem qualquer escrituração ou declaração prévia. Neste cenário, não sendo demonstrado qualquer equívoco na atuação fiscal, deve ser mantido o v. acórdão recorrido, por seus próprios fundamentos.

No que se refere à multa de ofício lançada, 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.

Estando prevista na lei a hipótese de aplicação da multa nos casos de falta de pagamento ou recolhimento de contribuição, 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 supramencionados.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário interposto por Laviga Comércio Atacadista Eireli, mantendo o crédito tributário e a multa de ofício lançados.

2 DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

De igual modo, considerando que a recorrente Super Mix Comércio de Produtos de Perfumaria Ltda. reitera os argumentos já expostos na impugnação, e por entender que todas as alegações e matérias controvertidas foram devidamente dirimidas no v. acórdão recorrido, transcrevo os fundamentos expostos no r. *decisum*, adotando-os como razões para decidir, conforme autorizado pelo artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99:

8.1. Consoante já relatado, o autuante arrolou a pessoa jurídica Super Mix Comércio de Produtos de Perfumaria Ltda, CNPJ nº 02.696.867/0001-59 como responsável solidário pelos tributos apurados, em face de entender que a empresa citada tinha interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

8.2. A base legal para a inclusão feita pelo autuante está no art. 124, I do Código Tributário Nacional, fl. 4, que determina:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II – as pessoas expressamente designadas por lei.

8.3. A infração apurada pelo autuante consistiu em não declarar e, em consequência, não tributar aproximadamente 50% da sua receita real. Um fato foi observado pelo autuante e não arguido pela interessada, que seu valor de venda era praticamente igual ao valor que o produto era adquirido e às vezes até inferior.

8.4. O sócio-administrador das empresas Super Mix Comércio de Produtos de Perfumaria Ltda e Laviga Comércio Atacadista Eireli era o mesmo e também responsável pela empresas, com participação, constando dos arquivos CNPJ com 100% no ano-calendário de 2012, ano que corresponde ao fato gerador lançado.

8.5. Não foi juntada aos autos a demonstração da capacidade financeira da impugnante para os pagamentos nos montantes que foram realizados.

8.6. Por outro lado, destaco os seguintes valores da empresa Laviga, apurados em suas declarações apresentadas a RFB:

Dipj (ano-calendário de 2011)

- saldo de caixa e banco: R\$ 748,59;

- receita: R\$ 19.201.610,68;

- ativo total R\$ 252.954,39;

- capital e reservas R\$ 50.000,00 - empréstimo de sócio: R\$ 550.136,73.

Dipj (ano-calendário de 2012)

- saldo de caixa e banco: R\$ 1.332,13;

- compras no mercado interno: R\$ 85.348.739,28
- receita: R\$ 83.047.290,75
- ativo total R\$ 9.437.135,57
- capital e reservas R\$ 50.000,00
- empréstimo de sócio: 0 (zero)
- Total Passivo Circulante R\$ 18.623.722,77, sendo R\$ 17.899.990,51 -Fornecedores

8.7. Por estes dados, deve-se fazer a pergunta como a Laviga conseguiu, sem recursos de caixa, capital ou empréstimo, adquirir mercadorias da ordem de R\$ 85.348.739,28. A suposta explicação da Super Mix foi um caixa único. Ocorre que, pelo que consta nos autos, a Laviga não tinha condições financeiras para pagar tal volume de compras como, depois, também não teria pois, segundo fl. 25, a Laviga vendeu para Super Mix o valor de 17 milhões, e a Super Mix pagou para a Laviga aproximadamente 45 milhões (Diferença de 140 milhões para R\$ 94.797.731, fl. 23).

8.8. Deve ser ressaltada a declaração de sua única funcionária, fl. 155: “As notas fiscais eram emitidas por São Paulo, a declarante não tinha qualquer controle sobre as notas fiscais. Informa que não estava fazendo absolutamente nada.”. A Super Mix tem domicílio em São Paulo, fl. 2003, enquanto a Laviga, domicílio no Espírito Santo.

8.9. Outro fato, é não haver razão econômica de uma empresa vender pelo valor de compra ou abaixo deste valor? Isso pensando no mundo real das sociedades comerciais onde o objetivo é o lucro.

8.10. Tratando de pessoas jurídicas de um mesmo grupo econômico, a solidariedade existirá caso se observe de forma categórica a identidade entre as pessoas jurídicas na obtenção da situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

8.11. Neste caso, há que estar presente que a decisão, direção ou administração seja de uma só pessoa ou grupo. Assim, nesta hipótese, há vinculação ao fato gerador pois a direção foi unitária, ou seja, não houve independência na administração das empresas, ato ou negócio, visto terem o mesmo sócio-administrador com 100% de participação. Saliento que a Super Mix tem como sócio Ila Part. Ltda, com 5% de participação, que tem com único sócio e administrador o mesmo das duas empresas já citadas.

8.12. As provas juntadas aos autos demonstram a Laviga uma empresa dependente administrativamente da Super Mix, visto que, segundo declaração de sua única funcionária, NF emitidas por SP, pagamentos feitos por SP, vendas feitas por SP.

8.13. Com a impugnação, veio a informação do contrato, onde os pagamentos da Lavida seriam feitos por um caixa único mantido com a Super Mix. Logo, a

administração dos recebimentos e dos pagamentos da Laviga eram, também, feitos pela Super Mix.

8.13. Pelo exposto, considero procedente a inclusão no pólo passivo da obrigação principal da empresa Super Mix Comércio de Produtos de Farmácia Ltda, CNPJ nº 02.696.867/0001-59, pelo fato de ser a administradora, operadora e provedora de recursos da Laviga, na figura de seu sócio-administrador comum.

Frise-se que não se trata de imputação de responsabilidade solidária a terceiro com base no artigo 124, I, do CTN, mas de efetivo reconhecimento de uma atuação unitária por parte das duas empresas, o que demonstra o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Ademais, não há que se falar em aplicação do princípio *in dubio pro contribuinte* insculpido no artigo 112 do CTN, quando devidamente demonstrada a subsunção dos fatos à norma aplicável.

Por tais razões, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário interposto por Super Mix Comércio de Produtos de Perfumaria Ltda., mantendo a responsabilidade solidária imputada.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por conhecer dos Recursos Voluntários, para negar-lhes provimento.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues