



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15586.720831/2014-49</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1302-007.894 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTES</b>	FAZENDA NACIONAL E PTP IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Data do fato gerador: 30/09/2010, 31/12/2010

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. MONTANTE EXONERADO MENOR QUE LIMITE DE ALÇADA. PORTARIA MF Nº 2/2023. SÚMULA CARF Nº 103.

O limite de alçada para interposição de Recurso de Ofício que era de R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), de acordo com a Portaria MF nº 63, de 2017, passou para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), de acordo com a Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023. Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento do Recurso de Ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. O Recurso de Ofício não deve ser conhecido se o montante exonerado for menor que o limite de alçada.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 171<sup>1</sup>.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) constitui-se em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária e, por isso mesmo, ainda que houvesse eventuais irregularidades em sua emissão não seria motivo suficiente para anular o lançamento.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Data do fato gerador: 30/09/2010, 31/12/2010

OMISSÃO DE RECEITA FINANCEIRA. LIQUIDAÇÃO ANTECIPADA DE FINANCIAMENTO. DESÁGIO. RECEITA TRIBUTÁVEL.

<sup>1</sup> Súmula CARF nº 171: Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme [Portaria ME nº 12.975](#), de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O deságio obtido na liquidação antecipada de financiamento configura ganho financeiro decorrente da redução de passivo, devendo ser reconhecido como receita tributável para fins de IRPJ e CSLL.

DESPESAS OPERACIONAIS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA MANTIDA.

A dedutibilidade de despesas exige prova da efetiva prestação dos serviços e da capacidade operacional do prestador. A mera emissão de notas fiscais e sua escrituração contábil não são suficientes quando inexistem documentos técnicos, registros operacionais e elementos que demonstrem a realização dos serviços.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Data do fato gerador: 30/09/2010, 31/12/2010

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. ATO SIMULADO. FRAUDE. OMISSÃO DE RECEITA. DESPESAS INIDÔNEAS.

Comprovada a realização de operação sem propósito negocial, mediante ato simulado destinado a impedir o reconhecimento de receita financeira, bem como a utilização de notas fiscais inidôneas para registro de despesas inexistentes, resta caracterizada a fraude prevista no artigo 72 da Lei nº 4.502/1964, justificando a aplicação da multa de ofício qualificada prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. ARTIGO 8º DA LEI 14.689/23. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO PARA 100%.

Com base no artigo 106, II, “c” do Código Tributário Nacional (“CTN”)<sup>2</sup> e no artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, o qual prevê nova redação para a qualificação da multa, menos gravosa para o contribuinte sancionado, deve haver a aplicação da retroatividade benigna.

ESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ARTIGO 124, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. INTERESSE COMUM NO FATO GERADOR. NECESSIDADE DE PARTICIPAÇÃO NA SITUAÇÃO TRIBUTADA.

A responsabilidade solidária prevista no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional exige a demonstração de interesse comum na situação constitutiva do fato gerador, o que pressupõe participação efetiva na realização da hipótese de incidência tributária. O simples fato de integrar o quadro societário de outra empresa não é suficiente para caracterizar

<sup>2</sup> **Art. 106.** A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: [...]

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado: [...]

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

responsabilidade solidária. A solidariedade tributária exige demonstração inequívoca da realização conjunta do fato gerador e do proveito comum obtido com a supressão ou redução do tributo devido. Ausente prova de participação do responsável na prática das infrações ou na realização conjunta do fato gerador, deve ser afastada a responsabilização solidária.

RESPONSABILIDADE PESSOAL DE ADMINISTRADOR. ARTIGO 135, III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. EXERCÍCIO DE PODERES DE GESTÃO. INFRAÇÃO À LEI.

A responsabilização pessoal de administrador depende da comprovação do exercício de poderes de gestão e da prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto, que tenham concorrido para o inadimplemento das obrigações tributárias. Demonstrado que o sócio majoritário e administrador participou diretamente de operações simuladas e da utilização de notas fiscais inidôneas com o objetivo de reduzir indevidamente a carga tributária da pessoa jurídica, mantém-se sua responsabilização pessoal pelos créditos tributários apurados.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em deixar de conhecer do recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário da empresa autuada, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, em dar parcial provimento ao recurso, apenas para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100% (cem por cento). Em relação aos recursos dos responsáveis solidários, acordam, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso interposto por Diego Henrique Carvalho para afastar a responsabilidade atribuída com fundamento no artigo 124, inciso I, do CTN, e em negar provimento ao recurso interposto por Orlando da Silva Carvalho.

Assinado Digitalmente

**Miriam Costa Faccin** – Relatora

Assinado Digitalmente

**Sérgio Magalhães Lima** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Ricardo Pezzuto Rufino (substituto integral), Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

**RELATÓRIO**

1. Tratam-se, na origem, de **Autos de Infração** por meio dos quais foram constituídos créditos tributários de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – **IRPJ** (e-fls.1.530/1.540) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – **CSLL** (e-fls. 1.541/1.550); relativos ao **período de 2010**, cujos débitos correlatos restaram formalizados no montante total de **R\$ 4.193.430,26**, os quais abrangem a cobrança dos respectivos tributos (principal), a incidência de juros de mora e multa<sup>3</sup>, a seguir discriminados:

<b>IRPJ</b>	
IMPOSTO	1.233.405,02
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2014)	461.001,77
MULTA PROPORCIONAL	1.388.997,82
<b>VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>	<b>3.083.404,61</b>
<b>CSLL</b>	
CONTRIBUIÇÃO	444.025,80
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2014)	165.960,64
MULTA PROPORCIONAL	500.039,21
<b>VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>	<b>1.110.025,65</b>

2. Conforme se verifica da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” que compõem os respectivos Autos de Infração, a Autoridade Fiscal apurou as infrações descritas abaixo:

**“IRPJ:**

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de

<sup>3</sup> Sendo qualificada para as Infrações 1 e 2.

Renda - RIR/99), em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

**0001 CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS  
DESPESAS NÃO COMPROVADAS**

Despesas não comprovadas apuradas conforme Termo Final de Verificação e Constatação Fiscal, que é parte integrante deste Auto de Infração.

<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
30/09/2010	1.265.000,00	150,00
31/12/2010	809.976,93	150,00

**Enquadramento Legal**

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2010 e 31/12/2010:  
art. 30 da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR/99

**0002 RECEITAS FINANCEIRAS E/OU VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS  
OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS**

Omissão de receita financeira caracterizada pela não contabilização dos ganhos na amortização de financiamento, sujeita à tributação, conforme Termo Final de Verificação e Constatação Fiscal que é parte integrante deste Auto de Infração.

<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
31/12/2010	399.962,67	150,00

**Enquadramento Legal**

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2010 e 31/12/2010:  
art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 288 e 373 do RIR/99

**0003 EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO  
REAL**

**EXCLUSÕES INDEVIDAS**

Valor excluído indevidamente do Lucro Líquido do período, na determinação do Lucro Real, conforme Termo Final de Verificação e Constatação Fiscal que é parte integrante deste Auto de Infração.

<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
31/12/2010	2.459.251,80	75,00

**Enquadramento Legal**

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2010 e 31/12/2010:  
art. 30 da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247 e 250 do RIR/99

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

**CSLL:**

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo discriminadas, com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

#### 0001 RECEITAS

##### FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS OMITIDAS

Omissão de receita financeira caracterizada pela não contabilização dos ganhos na amortização de Fato Gerador financiamento, sujeita à tributação, conforme Termo Final de Verificação e Constatação Fiscal que é parte integrante deste Auto de Infração.

<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
31/12/2010	399.962,67	150,00

#### Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2010 e 31/12/2010:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Arts. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

#### 0002 CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS

##### CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS NÃO COMPROVADOS

Despesas não comprovadas apuradas conforme Termo Final de Verificação e Constatação Fiscal, que é parte integrante deste Auto de Infração.

<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Apurado (R\$)</b>	<b>Multa (%)</b>
30/09/2010	1.265.000,00	150,00
31/12/2010	809.976,93	150,00

#### Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2010 e 31/12/2010:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95.

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

0003 EXCLUSÕES INDEVIDAS DA BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL  
EXCLUSÕES INDEVIDAS

Valor excluído indevidamente do Lucro Líquido do período, na determinação do Lucro Real, conforme Termo Final de Verificação e Constatação Fiscal que é parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2010	2.459.251,80	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2010 e 31/12/2010:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 30 da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

3. De acordo com o “Termo de Verificação e Constatação Fiscal” (e-fls. 1.468/1.528), a Autoridade Fiscal identificou três principais infrações. A primeira refere-se à **omissão de receita financeira**, decorrente de ganhos obtidos na liquidação antecipada de financiamentos vinculados ao programa FUNDAP junto ao BANDES<sup>4</sup>, valores que, segundo a Fiscalização, deveriam ter sido reconhecidos como receita e tributados. A segunda infração consistiu na **dedução de despesas não comprovadas** com serviços de informática supostamente prestados pelas empresas Dofi Info Serviços de Informática Ltda e Sacada Info Serviços de Informática Ltda, cujos serviços não teriam sido efetivamente realizados ou devidamente demonstrados por documentação idônea. E, quanto à terceira infração, a Fiscalização apontou **exclusão indevida de receitas do lucro líquido**, relacionada a operações de venda realizadas em 2010 que foram indevidamente excluídas da base de cálculo do lucro real sob a justificativa de devoluções ocorridas apenas em 2011, em desacordo com o regime de competência, conforme se verifica dos seguintes trechos:

“1) Infração:

**Omissão de Receita Financeira - "Ganho na Amortização de Financiamento"**

[...]

1.2) Ocorre que, no ano de 2010, o BANDES promoveu Leilões dos contratos de financiamento contraídos pela PTP Importação e Exportação Ltda, sendo os lotes arrematados por esta e por seu sócio, Sr. Orlando da Silva Carvalho, conforme demonstrativo a seguir, elaborado com base em informações fornecidas pelo BANDES à RFB.

<sup>4</sup> Banco de Desenvolvimento do Estado do Espírito Santo.

Cliente BANDES nº 83.674-2 - PTP Importação e Exportação Ltda – CNPJ 07.522.342/0001-10

Leilão FUNDAP	Data Leilão	Nº Lote	Contrato	Data Contrato	CNPJ/CPF ARREMATANTE	Valor do Contrato	Valor Arrematado	Ganho Financeiro
116 - 1	20/01/2010	209	24	01/12/2009	07.522.342/0001-10	56.371,02	5.637,10	50.733,92
117 - 1	19/02/2010	199	25	04/01/2010	07.522.342/0001-10	26.243,48	2.624,35	23.619,13
118 - 1	18/03/2010	194	26	01/02/2010	07.522.342/0001-10	90.644,93	9.064,49	81.580,44
119 - 1	20/04/2010	206	27	01/03/2010	07.522.342/0001-10	49.159,89	4.915,99	44.243,90
120 - 1	18/05/2010	195	28	01/04/2010	07.522.342/0001-10	102.563,94	10.256,39	92.307,55
122 - 1	16/07/2010	211	29	01/06/2010	07.522.342/0001-10	53.261,95	5.326,20	47.935,75
123 - 1	19/08/2010	204	30	01/07/2010	07.522.342/0001-10	113.764,65	11.376,46	102.388,19
127 - 1	17/12/2010	216	32	01/11/2010	07.522.342/0001-10	232.006,22	23.200,62	208.805,60
<b>Sub-Total 1</b>						<b>724.016,08</b>	<b>72.401,60</b>	<b>651.614,48</b>
125 - 1	19/10/2010	210	31	01/09/2010	360.757.527-49	212.396,75	21.239,68	191.157,07
<b>Sub-Total 2</b>						<b>212.396,75</b>	<b>21.239,68</b>	<b>191.157,07</b>

Ganho Financeiro por trimestre de 2010 - Sub-Total 2	1º Trimestre de 2010	155.933,49
	2º Trimestre de 2010	136.551,45
	3º Trimestre de 2010	150.323,94
	4º Trimestre de 2010	208.805,60

Observemos que para cada lote arrematado existe um ganho financeiro. Este ganho financeiro é equivalente a um deságio ou desconto financeiro, que no caso em tela, foi obtido na liquidação antecipada de uma dívida que a PTP Importação e Exportação Ltda contraiu junto ao BANDES. **Este ganho financeiro é uma receita financeira e está sujeita à tributação.**

\*\*\*\*\*

## “2) Infração:

### Despesas não COMPROVADAS — "Serviços Prestados por Pessoa Jurídica"

[...]

**Conclusão:** O MAGIMPORT é um sistema que atendeu, em 2010, as demandas da PTP Importação e Exportação Ltda nas áreas operacional, administrativa, fiscal, financeira, comercial e gerencial, integrando-se, inclusive, com outros sistemas de outras áreas como o sistema contábil "IBC Contábil" e em 2011, com outro sistema contábil identificado como "Mastermaq". Todas as aquisições, no ano de 2010, de outros softwares aqui documentados ocorreram em virtude das necessidades do sistema MAGIMPORT. Cada etapa da implantação do sistema MAGIMPORT na empresa fiscalizada está vinculada a procedimentos que se encontram amplamente documentados em notas fiscais, pro-l-postas, contratos, fichas de cadastros, correspondências, orçamentos e distrato. Por sua vez, em 2010, não há provas da existência do sistema SOI — Sistema Operacional Interno. Não há em 2010 qualquer documentação que comprove as etapas citadas pela fiscalizada e pela empresa DOFI necessárias para desenvolvimento do sistema SOI. Este, por sua vez, possui grande parte das funcionalidades do sistema MAGIMPORT, ou seja, um produto similar, porém seu custo foi 196,3333 vezes maior. As notas fiscais apresentadas para comprovar os serviços prestados pelas empresas DOFI e SÁCADA discriminam de forma genérica os serviços prestados. Os "denominados" contratos apresentados são igualmente genéricos. Os contratos com a prestadora DOFI, inexistem. Não há documentos que registrem em 2010 as etapas no processo de desenvolvimento e implantação do sistema SOI na fiscalizada. A fiscalizada continuou investindo no sistema MAGIMPORT em 2010 e principalmente em 2011, rescindindo o contrato em 2012. **Por todo o**

exposto, não foram comprovados os serviços ditos como prestados na área de informática, no ano de 2010, pelas empresas DOFI INFO Serviços de Informática Ltda e SACADA INFO Serviços de Informática Ltda para a PTP Importação e Exportação Ltda.

[...]

### 3. CONCLUSÃO FINAL

O somatório de todos os fatos aqui documentados constituem prova irrefutável de que as empresas DOR INFO Serviços de Informática Ltda e SACADA INFO Serviços de Informática Ltda não prestaram os serviços para os quais foram contratadas, emitiram notas fiscais inidôneas uma vez que estes serviços não foram realizados, agiram em conluio com a PTP Importação e Exportação Ltda gerando despesas com o intuito de diminuir-lhe o Lucro tributável.

Embora a PTP Importação e Exportação Ltda tenha apresentado as Notas Fiscais para fazer prova junto à RFB dos serviços prestados pela DOFI INFO Serviços de Informática Ltda e SACADA INFO Serviços de Informática Ltda, e desembolsado os valores correspondentes depositando-os na conta-corrente das referidas empresas, os SERVIÇOS NÃO FORAM EFETIVAMENTE PRESTADOS”.

\*\*\*\*\*

#### “3) Infração:

**Exclusão Indevida no Ajuste do Lucro Líquido do Exercício - "Outras Exclusões"**

[...]

De todo o exposto, restou claro que as Receitas das vendas relativas às notas fiscais n°s 8, 9, 10, 11, 13 e 14, de 2010, também não foram tributadas no exercício seguinte de 2011 tendo em vista que a fiscalizada computou em 2011 as devoluções das vendas realizadas em 2010, anulando desta forma as receitas correspondentes às notas fiscais n's 61, 64, 92, 93, 94 e 95. Portanto, não há que se falar em postergação do imposto de renda e da contribuição social.

Assim, nos autos de infração lavrados, foi efetuada a glosa das exclusões indevidas no ajuste do Lucro Líquido do Exercício do ano de 2010, no valor de R\$ 2.459.251,80 (dois milhões, quatrocentos e cinquenta e nove mil duzentos e cinquenta e um reais e oitenta centavos) e determinada nova apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido”.  
(Destaques no original)

4. A Autoridade entendeu, ainda, por aplicar a multa de ofício na modalidade qualificada, pois, em seu entendimento, a Fiscalizada teria adotado **condutas dolosas destinadas à redução indevida de sua carga tributária**. Segundo consignado no “Termo de Verificação e Constatação Fiscal”, teria sido realizada operação **sem propósito comercial, por meio de ato considerado simulado**, com o objetivo de impedir o reconhecimento de receita financeira auferida, reduzindo, dessa forma, o montante de tributos devidos.

5. Além disso, a Fiscalização apontou que teriam sido **utilizadas notas fiscais de serviços reputadas inidôneas** para a comprovação de despesas que, em seu entendimento, não teriam sido efetivamente realizadas. Tal conduta, segundo a Autoridade Fiscal, teria alterado artificialmente as características do fato gerador, com o propósito de **diminuir o valor dos tributos devidos**, em prejuízo da Fazenda Nacional. Diante dessas conclusões, a Autoridade Fiscal entendeu que os fatos apurados caracterizariam **fraude**, nos termos do artigo 72 da Lei nº 4.502/1964, bem como configurariam infração contra a ordem tributária, nos termos dos artigos 1º, inciso II, e 2º, inciso I, da Lei nº 8.137/1990.

6. Além disso, a Fiscalização entendeu por, à luz do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (“CTN”), responsabilizar pessoalmente o Sr. **Orlando da Silva Carvalho**, sob o fundamento de que ele teria autorizado ou participado da realização de operações consideradas simuladas, voltadas ao não reconhecimento de receitas financeiras e à utilização de notas fiscais reputadas inidôneas. Diante disso, entendeu-se que o referido administrador teria atuado com **excesso de poderes ou infração à lei**, o que justificaria sua responsabilização pessoal pelos créditos tributários apurados.

7. Ainda nesse contexto, a Fiscalização entendeu que os Srs. **Sérgio da Silva Carvalho, José Alberto da Silva Carvalho e Diego Henrique Carvalho**, vinculados às empresas prestadoras de serviços mencionadas, também teriam participado das operações questionadas, especialmente pela emissão de notas fiscais referentes a serviços que, segundo a Autoridade Fiscal, não teriam sido efetivamente realizados. Com base nessa interpretação, a Fiscalização concluiu que tais pessoas teriam **interesse comum nas operações e nos resultados obtidos**, motivo pelo qual entendeu pela responsabilização solidária, nos termos do artigo 124 do Código Tributário Nacional.

8. A Contribuinte e os responsáveis foram cientificados do lançamento e apresentaram suas respectivas Impugnações, cujas alegações podem ser assim resumidas:

**PTP Importação E Exportação Ltda (e-fls. 1.642/1.687):**

- (i) Sustenta, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração em razão da expiração do prazo do procedimento fiscal. Argumenta que o “Mandado de Procedimento Fiscal” teve início com a ciência em 13.01.2014 e deveria ter sido concluído no prazo máximo de 120 dias, conforme o artigo 7º do Decreto nº 70.235/1972. Entretanto, a Fiscalização somente foi encerrada em 01.12.2014, ultrapassando o prazo legal, o que comprometeria a validade da autuação.
- (ii) No mérito, quanto à suposta omissão de receitas financeiras decorrentes dos leilões FUNDAP, afirma que os créditos foram arrematados pessoalmente pelo Sr. Orlando, e não pela empresa, motivo pelo qual o eventual deságio obtido na liquidação antecipada da dívida não poderia ser considerado receita financeira da pessoa jurídica. Sustenta, ainda, que a operação decorre de

cessão de crédito prevista na legislação estadual, sendo imprópria a alegação de evasão fiscal ou ausência de propósito negocial.

- (iii) Em relação à glosa das despesas com serviços de informática, afirma que os serviços foram efetivamente prestados pelas empresas Dofi Info Serviços de Informática Ltda e Sacada Info Serviços de Informática Ltda, estando devidamente comprovados por notas fiscais, registros contábeis e documentos operacionais, inclusive relacionados ao desenvolvimento do sistema SOI – Sistema Operacional Interno. Alega, ainda, que eventuais inconsistências apontadas pela Fiscalização decorrem de interpretações equivocadas ou de informações prestadas por terceiros, pelas quais não poderia ser responsabilizada.
- (iv) Contesta a glosa das despesas sob o argumento de inadequação do enquadramento legal, sustentando que os dispositivos citados no Auto de Infração não guardam relação direta com a alegada inexistência de despesas comprovadas. Além disso, afirma que a exclusão realizada no LALUR, no valor de R\$ 2.459.251,80, decorreu do cancelamento de vendas realizadas no quarto trimestre de 2010, posteriormente substituídas por novas operações, sendo correto o ajuste efetuado no próprio exercício.
- (v) Por fim, alega que a multa qualificada de 150% seria indevida, pois não houve fraude ou dolo na conduta da empresa, requisito indispensável para sua aplicação. Sustenta ainda que o valor exigido seria desproporcional e configuraria efeito confiscatório, em afronta aos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

**Diego Henrique Carvalho** (e-fls. 1.592/1.629):

- (i) Reitera, em grande parte, os argumentos já expostos pela empresa Autuada, especialmente quanto à glosa de despesas, alegação de confisco e impropriedade da multa aplicada.
- (ii) No que se refere à responsabilidade tributária de terceiros, sustenta que sua inclusão no polo passivo, com fundamento no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, seria indevida. Argumenta que a Fiscalização o responsabilizou por ser sócio da empresa Dofi Info Serviços de Informática Ltda, sob a alegação de que essa teria emitido notas fiscais referentes a serviços supostamente não prestados à PTP Importação e Exportação Ltda., gerando despesas fictícias e redução do ônus tributário da Autuada. Contudo, afirma que não há provas concretas da prática dessas condutas, tratando-se apenas de presunções da Autoridade Fiscal.
- (iii) Alega, ainda, que a responsabilidade tributária não pode se basear em meras conjecturas, devendo estar apoiada em provas efetivas de participação nos

fatos geradores do crédito tributário. Destaca também que o vínculo familiar entre os sócios das empresas envolvidas, bem como sua participação societária na Dofi Info, não caracteriza, por si só, interesse comum capaz de justificar a responsabilização solidária.

- (iv) Por fim, sustenta que, mesmo que se admitisse algum tipo de responsabilização, essa deveria se limitar exclusivamente às operações relacionadas às notas fiscais emitidas pela Dofi Info, não podendo alcançar os demais lançamentos efetuados contra a empresa autuada.

**Orlando da Silva Carvalho** (e-fls. 1.731/1.777):

- (i) Também reitera, em grande parte, os argumentos já apresentados pela empresa Autuada, especialmente no que se refere à glosa de despesas, suposta omissão de receitas, caráter confiscatório do lançamento e impropriedade da multa qualificada.
- (ii) No que diz respeito à responsabilização pessoal, sustenta que sua inclusão no polo passivo, com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, seria indevida. Argumenta que a responsabilização de sócio ou administrador exige a comprovação de excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa, bem como a demonstração de que o crédito tributário decorreu diretamente dessa conduta.
- (iii) Afirma que não há provas concretas nos autos de que tenha praticado qualquer ato ilícito ou irregular, sustentando que as conclusões da Fiscalização se baseiam apenas em suposições ou conjecturas. Dessa forma, entende que não estão presentes os requisitos legais para sua responsabilização pessoal, razão pela qual requer o afastamento de sua responsabilidade solidária pelo crédito tributário lançado contra a pessoa jurídica.

**José Alberto da Silva Carvalho** (e-fls. 1.802/1.830):

- (i) Reitera, em essência, os mesmos argumentos apresentados pela empresa Autuada.
- (ii) Contesta especialmente a glosa das despesas, sustentando a regularidade das operações realizadas e a existência de documentação que demonstraria a legitimidade das despesas registradas.
- (iii) Também questiona a aplicação da multa qualificada, argumentando que não houve prática de fraude ou conduta dolosa que justificasse sua imposição.
- (iv) Além disso, alega que o valor exigido no lançamento possuiria caráter confiscatório, em afronta aos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

- (v) Por fim, impugna sua responsabilização tributária, sustentando que não estariam presentes os requisitos legais para sua inclusão como responsável solidário pelos créditos tributários lançados contra a pessoa jurídica.

**Sérgio da Silva Carvalho** (e-fls. 1.838/1.866):

- (i) Reitera, em síntese, os mesmos argumentos apresentados pela empresa Autuada.
- (ii) Contesta principalmente a glosa das despesas, sustentando a regularidade das operações realizadas e a existência de documentação que comprovaria a efetiva prestação dos serviços.
- (iii) Também questiona a aplicação da multa qualificada, alegando a inexistência de fraude ou conduta dolosa que justificasse a penalidade.
- (iv) Sustenta que o valor exigido possuiria caráter confiscatório, em afronta aos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.
- (v) Por fim, impugna sua responsabilização tributária, afirmando que não estariam presentes os requisitos legais para sua inclusão como responsável solidário pelos créditos tributários lançados contra a pessoa jurídica.

9. Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que as Impugnações apresentadas fossem apreciadas. E, em 24 de fevereiro de 2017, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (“DRJ/SPO”), em Acórdão de nº 16-76.372 (e-fls. 1.876/1.938), entendeu por bem **julgar-las parcialmente procedentes**, ao fundamento de que:

- (i) Preliminarmente, a decisão analisou a alegação de nulidade do lançamento. Concluiu-se que a nulidade não procede, com base nos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal.
- (ii) Esses dispositivos estabelecem que apenas são nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou aqueles em que haja cerceamento do direito de defesa. No caso analisado, verificou-se que o Auto de Infração foi lavrado por Autoridade competente, que os fatos foram descritos de forma clara e precisa e que a empresa teve plena possibilidade de exercer o contraditório e a ampla defesa. Dessa forma, não foi identificada qualquer irregularidade capaz de invalidar o lançamento fiscal.
- (iii) Também foi rejeitada a preliminar relacionada ao prazo do procedimento fiscal. A Autoridade Julgadora esclareceu que a legislação permite prorrogações sucessivas desse prazo mediante a prática de atos formais que demonstrem a continuidade da fiscalização, não havendo limite máximo de prorrogações. Ademais, o eventual decurso do prazo não invalida o

procedimento fiscal, produzindo apenas o efeito de restabelecer a espontaneidade do contribuinte. Assim, concluiu-se que não houve irregularidade no procedimento fiscal em razão do tempo de sua duração.

- (iv) Em relação ao pedido de juntada de novos documentos, a decisão destacou que, conforme os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, as provas documentais devem ser apresentadas juntamente com a Impugnação. A apresentação posterior somente é admitida em situações excepcionais, como no caso concreto não foi demonstrada nenhuma dessas situações, entendeu-se que não havia fundamento para admitir a juntada tardia de documentos, além de se considerar que as provas já constantes do processo eram suficientes para a análise das questões levantadas.
- (v) No mérito, a Fiscalização examinou principalmente a dedução de despesas operacionais relacionadas a serviços de informática, no valor aproximado de R\$ 2,35 milhões, pagos às empresas Dofi Info Serviços de Informática Ltda e Sacada Info Serviços de Informática Ltda.
- (vi) A Fiscalização concluiu que tais despesas não foram devidamente comprovadas. Observou-se que as empresas contratadas possuíam estrutura mínima, funcionando em uma única sala alugada, com poucos ou nenhum empregado registrado e patrimônio praticamente inexistente. Constatou-se também que quase a totalidade do faturamento dessas empresas provinha da própria Autuada, o que levantou dúvidas sobre a efetividade das operações. As duas empresas foram posteriormente encerradas, reforçando a suspeita de que foram constituídas apenas para viabilizar a contabilização dessas despesas.
- (vii) Outro ponto relevante identificado pela Fiscalização foi a existência de contradições entre as declarações prestadas pelos sócios da empresa e as informações fornecidas posteriormente pelas próprias empresas prestadoras de serviço. Em um primeiro momento, foi afirmado que cerca de dez profissionais participaram do desenvolvimento do sistema denominado SOI – Sistema Operacional Interno. Posteriormente, entretanto, declarou-se que apenas um programador teria executado os serviços. Também houve divergências quanto à realização de viagens e treinamentos relacionados à implantação do sistema. Além disso, não foram apresentados documentos técnicos, contratos detalhados ou registros que comprovassem as etapas de desenvolvimento do referido sistema.
- (viii) A Fiscalização também verificou que a empresa já utilizava, desde 2007, um sistema chamado MAGIMPORT, adquirido de outra empresa especializada, que possuía diversas funcionalidades para gestão operacional, fiscal,

financeira e comercial. Esse sistema tinha custo muito inferior ao valor alegadamente pago pelo desenvolvimento do sistema SOI. Apesar disso, mesmo após afirmar que havia investido mais de dois milhões de reais no desenvolvimento do novo sistema, a empresa continuou adquirindo licenças adicionais do sistema MAGIMPORT em anos posteriores, o que reforçou a conclusão de que o sistema SOI possivelmente não existia ou não foi efetivamente desenvolvido.

- (ix) Foram analisadas também despesas relacionadas à implantação de telefonia e desenvolvimento de página eletrônica. No caso da telefonia, a própria empresa informou que não havia projeto específico, e não foram identificados equipamentos ou registros contábeis compatíveis com os serviços declarados. Quanto ao site da empresa, verificou-se que a página na internet possuía estrutura simples e estática, incompatível com o valor cobrado pelo suposto desenvolvimento. Dessa forma, a Fiscalização concluiu que os serviços declarados pelas empresas Dofi e Sacada não foram comprovados, justificando a glosa das despesas.
- (x) Outra infração identificada refere-se à exclusão indevida de receitas na apuração do lucro real. A empresa havia excluído do resultado do exercício de 2010 o valor de aproximadamente R\$ 2,46 milhões, alegando que determinadas vendas realizadas naquele ano haviam sido canceladas e refeitas em 2011. Entretanto, a Fiscalização constatou que as vendas ocorreram efetivamente em 2010 e foram registradas na contabilidade naquele exercício, enquanto as devoluções ocorreram apenas em 2011. Como a empresa está sujeita ao regime de competência, as receitas devem ser reconhecidas no período em que são auferidas, independentemente de eventos posteriores. Assim, entendeu-se que a exclusão efetuada no Lalur foi indevida, devendo as receitas ser tributadas no exercício de 2010.
- (xi) Por fim, foi constatada omissão de receitas financeiras decorrentes de operações de financiamento realizadas no âmbito do programa FUNDAP, administrado pelo Banco de Desenvolvimento do Espírito Santo. A empresa havia obtido ganhos financeiros resultantes de deságios na liquidação antecipada de financiamentos. Parte desses ganhos foi corretamente registrada como receita financeira, porém outra parte foi contabilizada de forma distinta, como se a dívida tivesse sido assumida por um dos sócios da empresa. A fiscalização verificou, entretanto, que a empresa era a verdadeira beneficiária da operação e que o ganho financeiro deveria ter sido reconhecido como receita tributável. A tentativa de registrar a operação como dívida com o sócio foi considerada uma forma de evitar a tributação da receita, caracterizando omissão de receitas.

- (xii)** Diante de todos esses elementos, a Autoridade Fiscal concluiu que houve glosa de despesas não comprovadas, exclusão indevida de receitas na apuração do lucro real e omissão de receitas financeiras. Com base nessas constatações, foram mantidas as autuações relativas ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, acrescidas das multas e encargos legais correspondentes.
- (xiii)** Quanto à multa qualificada de 150%, a decisão destacou que essa penalidade é aplicável quando se verifica fraude, dolo ou simulação, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. No caso concreto, a Fiscalização entendeu que houve fraude em duas situações: na omissão de receitas financeiras relacionadas aos leilões do Fundap e na utilização de notas fiscais consideradas inidôneas para justificar despesas que não teriam sido efetivamente realizadas. Tais práticas foram interpretadas como atos destinados a reduzir indevidamente o montante de tributos devidos.
- (xiv)** No tocante à responsabilidade tributária, foi analisada a situação do sócio Orlando da Silva Carvalho. Como sócio majoritário e administrador da empresa, ele figurava como responsável pelas decisões e atos praticados pela pessoa jurídica. A Fiscalização entendeu que Orlando praticou atos com excesso de poderes e infração à lei ao realizar operação considerada simulada para evitar o reconhecimento de receita financeira, autorizar o uso de notas fiscais consideradas inidôneas e beneficiar-se dos valores pagos à empresa Dofi, da qual também era sócio. Com base nessas condutas, foi aplicada a responsabilidade pessoal prevista no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.
- (xv)** A decisão, contudo, entendeu que o conjunto probatório constante dos autos demonstrava de forma suficiente a prática das irregularidades, motivo pelo qual manteve sua responsabilização pessoal.
- (xvi)** Também foi analisada a responsabilidade solidária de Diego Henrique Carvalho, sócio da empresa Dofi Info Serviços de Informática Ltda. A Fiscalização entendeu que ele contribuiu para a prática das irregularidades ao emitir notas fiscais referentes a serviços que não teriam sido efetivamente prestados, possibilitando a redução indevida da carga tributária da empresa Autuada. Além disso, teria se beneficiado dos valores pagos pela PTP Importação e Exportação Ltda à Dofi. Em razão desse interesse comum na prática dos atos considerados irregulares, foi aplicada a solidariedade prevista no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional. A decisão entendeu que o conjunto de provas indicava sua participação nos fatos que resultaram na autuação, motivo pelo qual manteve sua responsabilidade solidária.

(xvii) Houve divergência parcial em relação à responsabilidade solidária de José Alberto da Silva Carvalho e Sérgio da Silva Carvalho. O julgador que divergiu entendeu que não havia provas suficientes nos autos de que esses indivíduos tivessem exercido funções de administração ou gerência na empresa autuada ou participado de seu quadro societário no período analisado. Dessa forma, concluiu que não poderiam figurar no polo passivo da autuação. Foi ressaltado que eventuais irregularidades relacionadas à emissão de notas fiscais pela empresa Dofi deveriam ser objeto de fiscalização específica naquela empresa. Assim, decidiu-se pela exclusão desses dois indivíduos da responsabilidade solidária, mantendo-se, entretanto, a responsabilidade de Orlando da Silva Carvalho e Diego Henrique Carvalho e confirmando-se integralmente os lançamentos tributários realizados.

10. Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 30/09/2010, 31/12/2010

PRELIMINAR. NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. IMPUGNAÇÃO.

Os documentos que fundamentam contestação a lançamento tributário devem ser apresentados juntamente com a impugnação administrativa.

ATOS QUE DETERMINAM O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. PRAZO DE VALIDADE. PRORROGAÇÃO.

Os atos que determinam o início do procedimento fiscal valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período e tantas vezes quantas necessárias, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. EXCESSO DE PODERES. SÓCIO DE DIREITO E DE FATO.

É pessoalmente responsável pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes, o sócio de fato e de direito da empresa.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM.

São solidariamente obrigadas à satisfação do crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, o que se verifica em relação ao sócio Diego Henrique Carvalho. Aqueles sobre os quais não há prova de figurarem no polo passivo da presente autuação

devem ser exonerados, caso dos Senhores José Alberto da Silva Carvalho e Sérgio da Silva Carvalho.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Data do fato gerador: 30/09/2010, 31/12/2010

DESPESAS INCOMPROVADAS.

Mantém-se a glosa de despesas não comprovados por documentos hábeis e idôneos.

LALUR. EXCLUSÃO. VENDAS NÃO EFETIVADAS.

Pertinente a glosa da parcela excluída no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), a título de vendas não efetivadas, porquanto a contribuinte realizou novamente a operação com concomitante devolução das vendas, o que excluiu os valores devidos a título de IRPJ e CSLL.

LEILÃO DE DÍVIDA. LIQUIDAÇÃO ANTECIPADA. DESÁGIO.

Caracteriza omissão de receita o não reconhecimento, como receita, do deságio obtido em leilão de dívida contraída pela própria fiscalizada.

OMISSÃO DE RECEITAS. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 30/09/2010, 31/12/2010

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DOLO. MULTA QUALIFICADA.

Em lançamento de ofício é devida multa qualificada, em percentual duplicado, calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago ou recolhido, quando demonstrada a presença de fraude nas ações do contribuinte.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

11. Na sequência, a Autoridade procedeu com a intimação do resultado do Acórdão nº 16-76.372 em relação à empresa PTP Importação e Exportação Ltda e aos demais responsáveis solidários.

12. A **PTP Importação e Exportação Ltda** foi cientificada através de sua Caixa Postal - Domicílio Tributário Eletrônico (“DTE”), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (e-fl. 1.959) e por Carta com Aviso de Recebimento – AR (e-fl. 1.965) e, na sequência interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 1.971/1.993), por meio do qual, ratificou as alegações que já haviam sido suscitadas na Impugnação.

13. Os responsáveis **Diego Henrique Carvalho** e **Sergio da Silva Carvalho** foram cientificados através de sua Caixa Postal - Domicílio Tributário Eletrônico (“DTE”), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (e-fls. 1.960 e 1.961). Enquanto os responsáveis **Orlando da Silva Carvalho** e **José Alberto da Silva Carvalho** foram cientificados através de Carta com Aviso de Recebimento – AR (e-fls. 1.968 e 1.967).
14. Dos responsáveis, interpuseram Recurso Voluntário **Diego Henrique Carvalho** (e-fls. 2.023/2.040) e **Orlando da Silva Carvalho** (e-fls. 1.996/2.020), ratificando as alegações suscitadas na Impugnação.
15. E, conforme se verifica do “Despacho de Encaminhamento” (e-fl. 2.050), os autos foram encaminhados para este E. CARF para prosseguir com o julgamento dos Recursos Voluntários.
16. É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Miriam Costa Faccin**, Relatora.

### I – Juízo de Admissibilidade do Recurso de Ofício

17. Observe-se, de logo, que a decisão de primeira instância  **julgou procedente as Impugnações** apresentadas pelos responsáveis **José Alberto da Silva Carvalho** e **Sérgio da Silva Carvalho**, exonerando-os da imputação de responsabilidade tributária e expressamente consignou a apreciação do feito em grau de Recurso de Ofício, nos seguintes termos:

“Acordam os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo, por unanimidade de votos, julgar **IMPROCEDENTES** as impugnações, mantendo o crédito tributário exigido, bem como as imputações de responsabilidade aos sujeitos passivos solidários Orlando da Silva Carvalho e Diego Henrique Carvalho.

Por maioria de votos, os membros da 4ª Turma julgam **PROCEDENTES** as impugnações apresentadas pelos Senhores José Alberto da Silva Carvalho e Sérgio da Silva Carvalho, exonerando-os da imputação de responsabilidade tributária solidária em relação aos lançamentos deste processo, vencido o Relator que mantinha a responsabilidade solidária de ambos, ainda que restrita à infração de Glosa de Despesas.

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo art. 32 da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002.

Desta decisão **RECORRE-SE DE OFÍCIO** ao Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o artigo 34 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/1997, e nos termos do artigo 1º da Portaria MF nº 63, de 09/02/2017. A exoneração do crédito procedida por este acórdão só será definitiva após o julgamento em segunda instância”.

18. Como se vê, o Recurso de Ofício foi encaminhado a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) em razão do limite de alçada então vigente, de R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais) nos termos da Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017.

19. Ocorre que, a partir de 17 de janeiro de 2023 o limite de alçada para interposição de Recurso de Ofício foi alterado para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), nos termos da Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, montante maior do que o valor exonerado.

20. No caso concreto, a Autoridade Julgadora de 1ª instância ao julgar procedente as Impugnações dos Recorrentes José Alberto da Silva Carvalho e Sérgio da Silva Carvalho, exonerou-os da imputação de responsabilidade tributária solidária em relação aos lançamentos deste processo, no montante total de R\$ 4.193.430,26.

21. Para melhor ilustração do caso, transcrevo o seguinte trecho da decisão recorrida:

**“Voto Vencedor**

Em que pese o substancial voto do relator, peço licença para divergir, tão somente, quanto à manutenção da responsabilidade tributária solidária em relação aos Senhores José Alberto da Silva Carvalho e Sérgio da Silva Carvalho. Não constam, nos autos, provas de que tenham exercido o poder de gerência ou administração na empresa autuada, nem sequer tenham participado do seu quadro societário, no período sob análise. Dessa forma, não há como figurarem no pólo passivo da presente autuação.

A conduta irregular admitida pelos referidos Senhores – emissão de Notas Fiscais por parte da Dofi Info Serviços de Informática Ltda, sem comprovação das respectivas despesas – deve dar ensejo à fiscalização naquela empresa em que comprovadamente são sócios e administram. Por essas razões, voto por exonerá-los da responsabilidade tributária solidária no presente processo.

No mais, acompanho o voto do Relator, mantendo os lançamentos na íntegra, restando mantida, a responsabilidade solidária dos Senhores Orlando da Silva Carvalho e Diego Henrique Carvalho”.

22. Assim, nos termos da Súmula CARF nº 103<sup>5</sup>, a qual dispõe que, para fins de conhecimento do Recurso de Ofício aplica-se o limite de alçada vigente na data do julgamento, o referido **recurso não deve ser conhecido**, pois o valor exonerado é menor que o limite de alçada estabelecido pela Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023.

<sup>5</sup> **Súmula CARF nº 103:** Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

## II - Juízo de Admissibilidade dos Recursos Voluntários Interpostos pela Contribuinte Principal e pelos Responsáveis Tributários

23. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação dos Recursos Voluntários, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023<sup>6</sup> - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("RICARF").

24. Para melhor visualização, optamos por demonstrar o cumprimento do requisito extrínseco da tempestividade a partir da planilha confeccionada abaixo:

RECORRENTE	INTIMAÇÃO	AR/DTE/ EDITAL - Fls.	PRAZO FATAL	PROTOCOLO	Fls.
PTP Importação e Exportação Ltda	24.10.2017 (terça-feira)	1.959	23.11.2017 (quinta-feira)	22.11.2017	1.970
Diego Henrique Carvalho	30.10.2017 (segunda-feira)	1.960	29.11.2017 (quarta-feira)	23.11.2017	2.022
Orlando da Silva Carvalho	17.11.2017 (sexta-feira)	1.968	19.12.2017 (terça-feira)	22.11.2017	1.995
Sergio da Silva Carvalho	30.10.2017 (segunda-feira)	1.961	29.11.2017 (quarta-feira)	Não consta	-
José Alberto da Silva Carvalho	17.11.2017 (sexta-feira)	1.967	19.12.2017 (terça-feira)	Não consta	-

25. Como se verifica da planilha acima, os Recursos Voluntários foram apresentados **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972<sup>7</sup>, com exceção dos responsáveis Sergio da Silva Carvalho e José Alberto da Silva

<sup>6</sup> **Art. 43.** À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

<sup>7</sup> **Art. 33.** Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Carvalho, os quais foram exonerados da imputação de responsabilidade tributária solidária pelo Acórdão recorrido e não apresentaram recurso.

26. Portanto, são **tempestivos** os recursos apresentados e preenchem os demais pressupostos de admissibilidade recursais, por isso, devem ser analisados por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

### III - Análise do Recurso Voluntário Interposto pela Contribuinte Principal PTP Importação e Exportação Ltda

#### II.1 – Análise da Alegação Preliminar de Expiração de Prazo do Mandado de Procedimento Fiscal

27. Verifico, inicialmente, que a Recorrente continua por sustentar as mesmas alegações tais quais formuladas na Impugnação:

- (i) O procedimento fiscal ultrapassou o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal, que é de 60 dias, prorrogável por igual período, conforme o Decreto nº 70.235/72.
- (ii) Sustentou, ainda, que eventual prorrogação deveria ser devidamente fundamentada, sob pena de nulidade do Auto de Infração.

28. Registre-se que, tais alegações foram devidamente analisadas e afastadas no Acórdão recorrido:

#### “PRELIMINAR – NULIDADE DO LANÇAMENTO

12. Preliminarmente, cabe ressaltar que é improcedente a preliminar de nulidade do lançamento fiscal, porquanto assim estatuem os artigos 59 e 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal – PAF).

*Art. 59. São nulos;*

*I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.*

13. Do exame do dispositivo supra extrai-se que, no tocante ao lançamento, só pode haver nulidade se o ato for praticado por agente incompetente (inciso I), uma vez que a hipótese do inciso II do mesmo artigo, relativa a cerceamento do direito de defesa, alcança apenas os despachos e decisões, quando proferidos com inobservância do contraditório e da ampla defesa.

14. Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões cometidas no auto de infração não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

15. Não se evidencia nos autos a ocorrência de quaisquer das hipóteses mencionadas, tendo em vista que a descrição dos fatos é clara e precisa, não comportando qualquer dúvida quanto aos fatos imputados, bastando ler os históricos, os enquadramentos legais e os demonstrativos de apuração dos AI lavrados, para se ter presente as circunstâncias que envolveram o lançamento.

16. Portanto, não há como prosperar a veiculada tese de nulidade, uma vez que o auto de infração foi lavrado por pessoa competente e está perfeito do ponto de vista formal, consoante as disposições legais do artigo 10 do Decreto n.º 70.235/1972, e lavrado em conformidade com o artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN)”.

29. Acrescento ainda que, a jurisprudência deste Conselho se firmou no sentido de que o Mandado de Procedimento Fiscal (“MPF”) consiste em mero instrumento de controle da Administração Tributária e, portanto, eventuais irregularidades na sua emissão ou prorrogação não legitimam a anulação do lançamento.

30. E tanto o é que, em sessão do Pleno realizada em 06.08.2021, este Conselho acabou editando a Súmula Vinculante n.º 171, vigente a partir de 16.08.2021, cuja redação segue reproduzida abaixo:

“**Súmula CARF n.º 171.** Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).”

31. Com base nessa linha da fundamentação, entendo por rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento por suposta extrapolação de prazo do Mandado de Procedimento Fiscal (“MPF”).

#### IV – Análise das Alegações Meritórias

##### IV.1 – Omissão de Receita Financeira: Ganho na Amortização de Financiamento

32. Segundo os Autos de Infração lavrados em face da Recorrente, foi apurada **omissão de receita financeira** no 4º trimestre de 2010, decorrente de ganho na amortização antecipada de financiamentos. De acordo com a Fiscalização, o **deságio** obtido na **quitação antecipada da dívida** caracteriza ganho financeiro, que deve ser reconhecido como **receita financeira tributável** para fins de IRPJ e CSLL.

33. Embora parte desses ganhos tenha sido devidamente registrada na contabilidade da Recorrente em 2010, a Fiscalização constatou que dois deles não foram reconhecidos como

receita, referentes aos contratos nº 31 e nº 32, cujos lotes foram arrematados em leilões do FUNDAP.

34. Nessas operações, a Recorrente registrou contabilmente a extinção da dívida junto ao BANDES e a substituição do credor pelo sócio majoritário, Sr. Orlando da Silva Carvalho, que teria efetuado o pagamento no leilão. Para a Fiscalização, entretanto: **i)** a arrematante formal do lote foi a própria Recorrente, conforme documentação emitida pelo BANDES; **ii)** o fato de o sócio ter realizado o pagamento não transfere a titularidade da dívida nem o ganho financeiro; e **iii)** no máximo, o sócio teria direito de crédito em relação ao valor desembolsado.

35. Assim, a Autoridade Fiscal concluiu que a operação foi estruturada sem propósito comercial, com o objetivo de evitar o reconhecimento do ganho financeiro pela pessoa jurídica, caracterizando planejamento tributário evasivo. Com base no princípio da substância sobre a forma e na desconsideração de atos simulados, entendeu-se que os deságios obtidos constituem receita financeira da empresa, sujeita à tributação.

36. A Recorrente, por sua vez, alegou que, embora o recibo indicasse a empresa como arrematante, esse documento teria sido emitido com erro, pois o verdadeiro arrematante teria sido o Sr. Orlando da Silva Carvalho, que realizou o pagamento mediante cheque nominal ao BANDES, devidamente identificado no próprio recibo e comprovado por extratos bancários. Sustenta, assim, que os direitos decorrentes do Contrato FUNDAP nº 32 foram adquiridos pelo sócio, e não pela empresa, razão pela qual não teria havido ganho financeiro ou receita financeira auferida pela Recorrente.

37. Quanto ao Leilão nº 125, a Recorrente contestou o enquadramento da operação como planejamento tributário evasivo, afirmando que a hipótese não envolve evasão fiscal, mas sim cessão de crédito, expressamente autorizada pelo artigo 5º da Lei nº 5.245/1996 e pelo artigo 7º do Decreto nº 3.174-R/2012. Defendeu que tais normas asseguram que os direitos sobre o contrato pertencem exclusivamente a quem os adquiriu no leilão.

38. Sustentou, ainda, que os documentos juntados, especialmente o recibo de arrematação e o cheque emitido pelo Sr. Orlando, demonstram que foi o sócio quem adquiriu os direitos relativos ao Contrato FUNDAP nº 31, inexistindo qualquer ilegalidade ou simulação.

39. De fato, a empresa possui liberdade e autonomia para organizar seus negócios, conforme assegurado pela Constituição Federal e pela legislação civil. Contudo, essa liberdade não é absoluta, estando sujeita aos limites impostos pelas normas jurídicas que regem a atividade empresarial, especialmente as normas de direito tributário.

40. Nesse contexto, ainda que se admita a participação do sócio na operação, seria esperado a apresentação de documentação capaz de demonstrar a forma pela qual os valores antecipadamente liquidados pelo sócio teriam sido posteriormente ressarcidos pela empresa. Considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 2014, havia tempo hábil para que fossem juntados aos autos documentos que comprovassem eventuais pagamentos realizados nos anos subsequentes ao Sr. Orlando o que, contudo, não ocorreu.

41. Ademais, conforme destacado na decisão recorrida, além de não haver qualquer contrato de cessão da dívida, o próprio Sr. Orlando não declarou, em sua DIRPF, a existência de crédito junto à Recorrente relativo à referida operação.

42. A esse respeito, transcrevo o seguinte trecho da decisão recorrida:

“180. Desta forma, à luz da legislação, a liquidação antecipada da dívida da PTP Importação e Exportação Ltda pelo sócio, Sr. Orlando da Silva Carvalho, mesmo tendo sido uma operação, na aparência, revestida das formalidades legais (cumpridos os requisitos para participação do sócio nos leilões), inexistiu propósito negocial na mesma; o objetivo foi claramente o não reconhecimento da receita financeira auferida pela pessoa jurídica, o que reduziu, indevidamente, seu ônus tributário.

181. A atuante destaca que não há Contrato formal entre as partes que estabeleça os termos para o pagamento da dívida decorrente do resgate do lote nº 125-1, conforme carta-resposta de 20/10/2014 (fl. 1145 – acima reproduzida – o Sr. Orlando acrescenta que, igualmente, não há Contrato pertinente ao lote nº 127-1), vinculada ao T.I.F nº 06, sendo que o Sr. Orlando da Silva Carvalho não informou, em sua DIRPF (ano-calendário 2010), crédito junto à PTP Importação e Exportação Ltda relativo à dívida.

182. Em razão do exposto, totalmente pertinente a conclusão da fiscalização de que os deságios na liquidação da dívida dos Contratos Fundap nºs 32 e 31, vinculados aos leilões Fundap nºs 127-1 e 125-1, respectivamente, constituem receitas financeiras auferidas em 2010 pela PTP Importação e Exportação Ltda, estando em conformidade o AI que se discute, lavrado para a exigência concomitante de IRPJ e CSLL, a título de omissão de receitas financeiras”. (Destques no original)

43. Assim, mostra-se correta a conclusão da Fiscalização<sup>8</sup> de que a operação foi estruturada com o objetivo de evitar o reconhecimento da receita financeira decorrente do deságio obtido na liquidação antecipada da dívida.

44. Registre-se que a liberdade do contribuinte para organizar suas atividades de forma a reduzir a carga tributária encontra limites quando a estrutura adotada não reflete a realidade econômica dos fatos, configurando mera simulação<sup>9</sup> destinada a afastar a incidência tributária.

<sup>8</sup> Quanto ao ponto, cito o seguinte trecho do “Termo de Verificação e Constatação Fiscal”: “7. Não estamos aqui questionando a validade jurídica da participação do Sr. Orlando da Silva Carvalho nos leilões promovidos pelo BANDES para arrematar o lote representativo da dívida da PTP Importação e Exportação Ltda contraída no âmbito do FLADAP; nem tampouco o deságio de 90% na liquidação antecipada da dívida. O que afirmamos objetivamente é que **a PTP Importação e Exportação Ltda não reconheceu a receita financeira auferida na operação**; que **o não reconhecimento dessa receita financeira ocorreu no contexto de um planejamento tributário evasivo**; que **a arrematação da dívida pelo sócio, Sr. Orlando da Silva Carvalho, apesar de formalmente legal e válida no âmbito FUNDAP/BANDES, constituiu-se, para fins tributários, em ato simulado, sem propósito negocial**!, realizado com o objetivo específico de conferir ao sócio direitos (os descontos financeiros obtidos nas operações), que na realidade, eram da pessoa jurídica, buscando, com isso, impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, em prejuízo da Fazenda Pública”. (g.n.)

45. Inclusive, este Conselho recentemente decidiu, em caso análogo, que nas hipóteses em que a operação tem por objetivo atribuir à pessoa física os descontos financeiros obtidos — que, na realidade, pertenceriam à pessoa jurídica —, com a finalidade de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária em prejuízo da Fazenda Pública, caracterizam planejamento tributário evasivo, não oponível ao Fisco:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016

[...]

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EVASIVO. Devem ser avaliados pela Autoridade Fiscal os efeitos tributários decorrentes de operações que, isolada ou conjuntamente analisadas, revelam um planejamento tributário evasivo, não oponível ao fisco, visando essencialmente evitar o pagamento de tributos devidos pela pessoa jurídica.

(Processo nº 15586.720326/2019-17. Acórdão nº 1401-007.563 – 1ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária. Sessão de 20 de agosto de 2025. Relatora Andressa Paula Senna Lísias)

46. De igual modo, é pacífico o entendimento de que o deságio obtido na liquidação antecipada de financiamento configura receita financeira tributável, devendo ser reconhecido pela pessoa jurídica no período em que auferido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

[...]

FINANCIAMENTO. LIQUIDAÇÃO. DESÁGIO. RECEITA TRIBUTÁVEL.

A liquidação com deságio de financiamento efetuado por banco estadual, para fomento das atividades de importação e exportação, gera uma receita financeira tributável em igual valor ao deságio.

---

<sup>9</sup> Ao tratar do tema Tércio Ferraz Jr. destaca que *simular* é verbo construído a partir da raiz *simul*, isto é, “semelhante”. Simular, nesse sentido, teria relação com fazer algo que tem uma aparência, que se parece com aquilo que aparece, mas, na verdade (no plano empírico dos fatos), é outra coisa. (In: FERRAZ JR., Tércio Sampaio. “Simulação é negócio jurídico indireto no Direito Tributário à luz do novo Código Civil”. In: **Revista Fórum de Direito Tributário**.48/9-25 (11).

A simulação caracteriza-se pelo intencional desacordo entre a vontade interna e a declarada, no sentido de criar, aparentemente, um ato jurídico que, de fato, não existe: a simulação exprime ato jurídico inexistente, ilusório, ou que não corresponde à realidade. (In: DERZI, Misabel Abreu Machado. “A desconsideração dos atos e negócios jurídicos dissimulatórios, segundo a LC 104/2001”, cit. In: Valdir de Oliveira Rocha (coord.), **O Planejamento Tributário e a Lei Complementar 104**. p. 205/232).

(Processo nº 15578.720163/2013-78. Acórdão nº 1302-003.996 – 1ª Seção de Julgamento/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária. Sessão de 15 de outubro de 2019. Relator Paulo Henrique Silva Figueiredo)

47. Diante do conjunto probatório constante dos autos, conclui-se que o **deságio** obtido na **liquidação antecipada das dívidas** vinculadas aos contratos FUNDAP **constitui receita financeira** da Recorrente, **sujeita à tributação** para fins de IRPJ e CSLL.
48. Assim, mostra-se correta a conclusão alcançada tanto pela Fiscalização quanto pela decisão recorrida, razão pela qual não há reparos a serem feitos nesse ponto.

#### IV.2 – Análise das Alegações Relativas às Despesas Não Comprovadas

49. A Recorrente sustenta que as despesas glosadas pela Fiscalização, relativas aos serviços supostamente prestados pelas empresas **Dofi Info Serviços de Informática Ltda** e **Sacada Info Serviços de Informática Ltda**, estariam devidamente comprovadas por meio das notas fiscais emitidas pelas prestadoras e regularmente registradas na contabilidade e nos livros fiscais da empresa.

50. No tocante à empresa **Dofi Info**, a Recorrente afirma que a decisão recorrida teria se baseado em interpretação equivocada das provas e em supostas contradições inexistentes nas declarações prestadas pelo sócio Sr. Orlando da Silva Carvalho. Sustenta que não haveria inconsistência quanto ao número de profissionais envolvidos no desenvolvimento do sistema SOI – Sistema Operacional Interno, pois a referência a uma equipe média de dez profissionais terceirizados estaria relacionada ao conjunto das atividades do projeto, enquanto a informação de que Diego Henrique Carvalho executou a programação se referiria a etapa específica do desenvolvimento do software.

51. Argumenta ainda que não haveria divergência quanto às viagens mencionadas nas declarações, pois os deslocamentos a Vila Velha/ES estariam relacionados à fase de treinamento dos funcionários da empresa para utilização do sistema, enquanto o desenvolvimento do software poderia ser realizado remotamente.

52. A Recorrente também sustenta que as notas fiscais emitidas pela empresa prestadora constituiriam prova suficiente da relação comercial e da efetiva prestação dos serviços, sobretudo por estarem devidamente registradas na contabilidade e refletidas na DIPJ do ano-calendário de 2010. Acrescenta que o sistema SOI teria sido desenvolvido especificamente para a empresa, sendo de sua propriedade, cabendo à **Dofi Info** apenas a prestação do serviço de desenvolvimento.

53. Em relação à empresa **Sacada Info**, a Recorrente afirma que a efetiva prestação dos serviços poderia ser constatada pela própria existência e funcionalidade do site institucional desenvolvido pela empresa. Segundo declarações do Sr. Sérgio da Silva Carvalho, a atuação da

**Sacada Info** teria consistido principalmente na criação do site institucional e na integração do banco de dados com a internet para divulgação comercial dos produtos da Recorrente.

54. Sustenta ainda que as cópias das páginas eletrônicas apresentadas nos autos demonstrariam as funcionalidades do site desenvolvido, razão pela qual não seria correto desconsiderar as notas fiscais emitidas pela prestadora. Acrescenta que ambas as empresas foram constituídas em 2008 e que não teriam sido identificadas irregularidades em fiscalizações posteriores, destacando também que a Recorrente continuou a contratar serviços dessas prestadoras mesmo após a mudança de regime tributário para lucro presumido em 2011.

55. Todavia, as alegações da Recorrente não encontram respaldo nas evidências apuradas pela Fiscalização.

56. Conforme descrito no “Termo de Verificação e Constatação Fiscal”, ambas as empresas apresentavam características que colocam em dúvida a efetiva realização dos serviços declarados. Confira-se:

**“d) SOBRE A EMPRESA DOFI INFO SERVIÇOS DE INFORMÁTICA LTDA:**

d.1) Não possuía funcionários;

d.2) Não comprovou a contratação de terceirizados, pessoas físicas ou jurídicas no ano de 2010. Conforme declarações prestadas pelo Sr. Orlando da Silva Carvalho, foram contratados em 2010, uma média 10 profissionais da área que utilizavam o seu próprio computador. No entanto, a empresa DOFI INFO Serviços de Informática Ltda informou em sua carta-resposta ao Termo de Intimação — Diligência, datada de 19/11/2014, que "os serviços de programação"... "prestados pela empresa DOFI INFO à PTP, foram executados pelo sócio da DOFI INFO Diego Henrique Carvalho, não havendo nenhuma outra parte sub-contratada";

d.3) Não declarou na GFIP as retenções à previdência social dos pagamentos efetuados a estes citados trabalhadores sem vínculo, ato obrigatório por força da Lei nº 9.528, de 1997 e Lei nº 10.666, de 2003 e com base no Código nº 1007 da GPS — Guia da Previdência Social. Embora tenha negado a contratação de terceiros, em sua DIPJ ano-calendário 2010, foram informadas despesas com serviço prestados por terceiros;

d.4) Não comprovou as despesas efetuadas com as viagens e estadias do seu sócio Sr. Diego Henrique Carvalho à Vila Velha, ES para 'treinamento de pessoal na matriz e filial da PTP Importação. e Exportação Ltda, mesmo tendo o Sr. Orlando da Silva Carvalho declarado em Termo, que estes serviços foram prestados a referida empresa pela empresa DOFI por mais de 6 (seis) meses. Por outro lado, a empresa DOFI, em sua carta-resposta datada de 19/11/2014, informa que "não houve viagens específicas e exclusivas para esse fim, não havendo registros contábeis". No entanto, na DIPJ ano-calendário 2010, foram efetuadas despesas com viagens. Em suma, não há documentos hábeis e idôneos que comprovem qualquer das afirmações;

d.5) Não apresentou documentos que comprovem o desenvolvimento do software SOI — Sistema Operacional Interno no ano de 2010 conforme informado pela empresa DOFI. Segundo esta "os serviços contratados foram feitos' em etapas que consistiam no levantamento da situação atual da época: estoque, logística, distribuição de materiais, processos operacionais, administrativas, comerciais, financeiros, etc"... "levantamento de rotinas e relatórios finalizados em 2011". Foram apresentados 32 folhas que seriam telas do sistema SOI. No entanto, não foi comprovada a existência deste sistema em 2010;

d.6) Para desenvolver e implantar o sistema SOI a empresa DOFI cobrou em 2010 a quantia de R\$ 1.060.000,00. Por outro lado o sistema MAGIMPORT que contempla quase todas as funcionalidades apresentadas nas telas do que seria o sistema SOI, custou aproximadamente 1/100 (um centésimo) deste preço;

d.7) Estava estabelecida em uma sala alugada, junto com a SACADA INFO Serviços de Informática Ltda. No local existiam uma mesa e uma cadeira. Não possuíam qualquer outro bem;

d.8) 99,27% do faturamento da empresa DOFI, declarado em DIPJ no ano-calendário de 2010, tem origem nos serviços prestados pela PTP Importação e Exportação Ltda e no ano de 2011 este percentual é de 99,95% do faturamento, de acordo com a DIPJ do período;

d.9) Foi constituída em julho de 2008 e baixada na RFB em julho de 2012 por motivo de extinção.

**Conclusão:** As contradições quanto ao real funcionamento da empresa e aos serviços por ela prestados no ano de 2010, bem como o fato de quase 100% do faturamento do ano de 2010 e 2011 ter origem nos serviços contratados com a PTP Importação e Exportação Ltda, associados ao fato de o preço praticado na venda do chamado sistema SOI ter custado aproximadamente 193 vezes mais que o preço de um sistema similar no mercado, como também ter sido constatada a existência no ano de 2010 de um sistema similar, o MAGIMPORT, instalado e amplamente utilizado. no ano de 2010 pela empresa fiscalizada, deixa claro que a empresa DOFI INFO Serviços de Informática Ltda foi constituída com o propósito de servir aos interesses da empresa PTP Importação e Exportação Ltda e os ditos serviços de informática prestados pela DOFI INFO não aconteceram". (Destques no original)

\*\*\*\*\*

**“e) SOBRE A EMPRESA SACADA INFO SERVIÇOS DE INFORMÁTICA LTDA:**

e.1) Não possui funcionários em 2010;

e.2) Os próprios sócios são os executores dos serviços em 2010;

e.3) Não comprovou as despesas que teria efetuado com as viagens e estadias dos seus sócios Sr. Sérgio da Silva Carvalho e Sr. José Alberto da Silva Carvalho à Vila Velha, ES para prestar serviços à matriz da PTP Importação e Exportação Ltda no

ano de 2010. Argumentou em carta-resposta que os sócios suportaram estas despesas. Mas, também, não há comprovação.

e.4) Estava estabelecida, no ano de 2010, na cidade de Rio Bonito, RJ, em uma sala alugada, junto com a empresa DOFI INFO Serviços de Informática Ltda; possuía uma mesa e uma cadeira (que também era utilizada pela empresa DOFI). Não possuía qualquer outro bem;

e.5) 99,98% do faturamento da empresa SACADA, declarado em DIPJ no ano de 2Q10, tem origem nos serviços prestados à fiscalizada e, no ano de 2011, de acordo com a DIPJ do respectivo período, este percentual é de 99,94%;

e.6) Emitiu notas fiscais em 2010 em favor da PTP Importação e Exportação Ltda discriminando que prestou serviços de "consultoria na implantação de serviços de informática, serviços de implementação do sistema de informática, fornecimento de softwares", no entanto o Sr. Sérgio da Silva Carvalho declarou que a empresa não desenvolveu sistemas e não instalaram softwares, se restringiram a desenvolver o "site" da PTP. Não apresentou a comprovação do desenvolvimento do software SOI — Sistema Operacional Interno, embora tenha cobrado da fiscalizada, em 2010, a quantia de R\$ 1.001.500,00 para fazê-lo

e.7) O Sr. Sérgio da Silva Carvalho era sócio da SACADA e também executava, segundo ele, todos os serviços da empresa, porém: o Sr. Sérgio da Silva Carvalho desconhece ter prestado- os serviços para desenvolvimento de software para a PTP Importação e Exportação Ltda. Se tornou sócio da PTP Importação e Exportação Ltda no ano de 2011;

e.8) Foi constituída em julho de 2008 e baixada na RFB em julho de 2012 por motivo de extinção.

**Conclusão:** Por todo o exposto, a SACADA INFO Serviços de Informática Ltda não comprova ter prestado à PTP Importação e Exportação Ltda os serviços contratados. Ressalto que, mesmo sendo responsável pessoalmente pelos serviços desenvolvidos pela SACADA e ter cobrado o montante, de R\$ 1.001.500,00 para realizá-los, o senhor Sérgio da Silva Carvalho afirma, em declaração tomada a Termo, que não desenvolveu sistemas ou softwares para a PTP Importação e Exportação Ltda. Isto reforça que os serviços efetivamente não "foram prestados". (Destques no original)

57. No caso da **Dofi Info**, verificou-se que a empresa não possuía empregados e tampouco comprovou a contratação de profissionais terceirizados no ano de 2010. Embora tenha sido inicialmente afirmado que o desenvolvimento do sistema envolveria uma equipe média de dez profissionais, posteriormente foi informado que os serviços teriam sido executados exclusivamente pelo sócio Diego Henrique Carvalho.

58. Também não foram apresentados registros de retenções previdenciárias sobre pagamentos a trabalhadores sem vínculo, conforme exigido pela legislação aplicável, nem

documentos que comprovassem despesas compatíveis com a contratação de profissionais especializados.

59. Da mesma forma, não houve comprovação das despesas com viagens e estadias relacionadas aos supostos treinamentos realizados em Vila Velha/ES, apesar de tais deslocamentos terem sido mencionados em declarações prestadas nos autos.

60. Adicionalmente, não foram apresentados documentos técnicos, relatórios de desenvolvimento, registros de etapas do projeto ou qualquer outra documentação que demonstrasse objetivamente a criação e implantação do sistema SOI no ano de 2010. Foram apresentadas apenas algumas telas do sistema, insuficientes para comprovar a efetiva realização do projeto.

61. Outro aspecto relevante identificado pela Fiscalização refere-se ao valor declarado para o desenvolvimento do sistema SOI, que teria alcançado o montante de **R\$ 1.060.000,00**. Tal valor mostra-se desproporcional quando comparado ao sistema **Magimport**, já utilizado pela própria Recorrente à época e que apresentava funcionalidades semelhantes, tendo sido adquirido por valor aproximadamente cem vezes inferior.

62. Além disso, verificou-se que a empresa **Dofi Info** funcionava em uma sala alugada compartilhada com a empresa **Sacada Info**, dispoendo apenas de uma mesa e uma cadeira, sem qualquer outro bem ou estrutura operacional compatível com a execução de serviços de informática de grande porte.

63. Situação semelhante foi constatada em relação à **Sacada Info Serviços de Informática Ltda**.

64. A Fiscalização verificou que a empresa também não possuía empregados e que os serviços seriam executados apenas por seus próprios sócios. Não houve comprovação de despesas com deslocamentos ou estadias relacionadas à prestação de serviços na sede da Recorrente, apesar de tais atividades terem sido mencionadas.

65. Também se constatou que a empresa funcionava no mesmo endereço da **Dofi Info**, igualmente sem estrutura operacional mínima, dispoendo apenas de mobiliário básico (uma mesa e uma cadeira)

66. Além disso, verificou-se divergência relevante entre a descrição dos serviços constantes nas notas fiscais e as declarações prestadas pelo próprio sócio da empresa. Enquanto os documentos fiscais indicavam serviços de consultoria em implantação de sistemas, implementação de sistemas de informática e fornecimento de softwares, o Sr. Sérgio da Silva Carvalho declarou que a atuação da empresa se limitou ao desenvolvimento do site institucional da Recorrente, sem criação de sistemas ou instalação de softwares.

67. Outro aspecto relevante diz respeito à **dependência econômica** das prestadoras em relação à Recorrente. Constatou-se que quase a totalidade do faturamento das empresas **Dofi Info** e **Sacada Info** nos anos de 2010 e 2011 teve origem nos serviços prestados à própria Recorrente.

68. Somam-se a esse quadro os vínculos familiares e societários identificados entre os sócios das empresas envolvidas<sup>10</sup>, bem como o compartilhamento de endereço entre as prestadoras de serviço.

69. Nesse contexto, a simples emissão de notas fiscais e o registro contábil das despesas não são suficientes para comprovar a efetiva prestação dos serviços, sobretudo quando inexistem elementos que demonstrem a capacidade operacional das empresas prestadoras para executar atividades de elevado valor econômico.

70. Como é pacífico na jurisprudência deste Conselho, a escrituração contábil somente faz prova a favor do contribuinte quando lastreada em documentos hábeis e idôneos capazes de demonstrar a ocorrência dos fatos nela registrados. A propósito:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016

CUSTOS E DESPESAS NÃO COMPROVADOS. EXISTÊNCIA DE DOCUMENTOS HÁBEIS. GLOSA PROCEDENTE.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Falhando o contribuinte em apresentar os documentos que dão suporte aos lançamentos contábeis, é de se manter a glosa por não comprovação de custos e despesas.

(Processo nº 10166.731724/2020-11. Acórdão nº 1101-002.047 – 1ª Seção/1ª Câmara/1ª Turma Ordinária. Sessão de 29 de janeiro de 2026. Relator Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho)

71. No presente caso, a ausência de estrutura empresarial das prestadoras, as inconsistências nas informações apresentadas, a inexistência de documentação técnica e a dependência econômica das empresas em relação à Recorrente evidenciam que os serviços alegados não foram devidamente comprovados.

<sup>10</sup> Como bem frisado no Acórdão recorrido: “A fiscalização também empreendeu consultas aos sistemas da RFB, tendo apurado, na DIPJ (ano-calendário 2010) apresentada pela Sacada Info Serviços de Informática Ltda, que a empresa tem como sócio o Sr. **José Alberto da Silva Carvalho**, sócio da PTP Importação e Exportação Ltda e **irmão do sócio** majoritário desta empresa, **Sr. Orlando da Silva Carvalho**, estando localizada no mesmo endereço da Dofi Info Serviços de Informática Ltda (rua da Conceição, nº 93, Centro, Rio Bonito, Rio de Janeiro)”. E: “78. Verificou-se ainda, que os serviços de informática prestados pela empresa Marcelo Augusto Giovenardi EPP à PTP Importação e Exportação Ltda estavam explicitamente vinculados a Contratos ligados a outras empresas, dos mesmos sócios ou de familiares. Desta forma, a PS - Proposta de Serviço nº 394/07, assinada pelo Sr. Orlando da Silva Carvalho, paga e executada, está vinculada à PS - nº 393/07, que por sua vez está vinculada ao contrato nº 350/08, realizado entre a empresa Marcelo Augusto Giovenardi EPP e a empresa **Pantop Comércio Importação e Exportação Ltda, de propriedade do Sr. Sérgio da Silva Carvalho**, que também é sócio da empresa **Sacada Info Serviços de Informática Ltda, irmão do Sr. Orlando da Silva Carvalho** e pai de **Diego Henrique Carvalho**, sócios da PTP Importação e Exportação Ltda”.

72. Diante do conjunto de circunstâncias apuradas pela Fiscalização, mostra-se pouco plausível que **sociedades sem estrutura operacional mínima** — sem empregados, sem comprovação da contratação de terceirizados, sem registros de despesas compatíveis com a execução dos serviços e estabelecidas em local com estrutura extremamente limitada — tenham sido contratadas para prestar serviços de informática de elevado valor econômico à Recorrente. Tal conclusão torna-se ainda mais relevante quando se observa que, no caso da empresa **Dofi Info**, o custo declarado para o desenvolvimento do sistema SOI alcançou valor aproximadamente **193 vezes superior** ao de outro sistema similar disponível no mercado e já utilizado pela própria Recorrente à época.

73. Desse modo, conclui-se que as notas fiscais emitidas pelas empresas **Dofi Info Serviços de Informática Ltda** e **Sacada Info Serviços de Informática Ltda** não constituem prova suficiente da efetiva prestação dos serviços declarados.

74. Por conseguinte, mostra-se correta a glosa das despesas correspondentes para fins de apuração do lucro real, devendo ser mantida, nesse ponto, a decisão recorrida.

### VI.3 – Exclusão Indevida no Ajuste e do Lucro Líquido do Exercício - "Outras Exclusões"

75. O presente ponto refere-se ao exame da regularidade da exclusão promovida pela Recorrente no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), referente ao ano-calendário de 2010, no valor de R\$ 2.459.251,80, registrada a título de "outras exclusões". Consta dos autos que tal valor também foi excluído na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do mesmo período.

76. Segundo informado pela própria Recorrente, a exclusão referir-se-ia à receita contabilizada a maior no 4º trimestre de 2010, relativa às notas fiscais nº 8, 9, 10, 11, 13 e 14, sob o argumento de que tais operações teriam sido posteriormente refeitas em 2011 por meio das notas fiscais nº 61, 64, 92, 93, 94 e 95.

77. Todavia, a Fiscalização concluiu que as receitas originalmente auferidas em 2010 deixaram de ser tributadas naquele exercício, ao mesmo tempo em que as operações registradas em 2011 foram neutralizadas pelas devoluções contabilizadas no mesmo período. É o que se constata a partir da leitura dos seguintes trechos do "Termo de Verificação e Constatação Fiscal":

"De todo o exposto, restou claro que as Receitas das vendas relativas às notas fiscais n°s 8, 9, 10, 11, 13 e 14, de 2010, também não foram tributadas no exercício seguinte de 2011 **tendo em vista que a fiscalizada computou em 2011 as devoluções das vendas realizadas em 2010, anulando desta forma as receitas correspondentes às notas fiscais n's 61, 64, 92, 93, 94 e 95. Portanto, não há que se falar em postergação do imposto de renda e da contribuição social.**

Assim, nos autos de infração lavrados, foi efetuada a glosa das exclusões indevidas no ajuste do Lucro Líquido do Exercício do ano de 2010, no valor de R\$ 2.459.251,80 (dois milhões, quatrocentos e cinquenta e nove mil duzentos e

cinquenta e um reais e oitenta centavos) e determinada nova apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido”.  
(Destques no original)

78. Dessa forma, correta a decisão recorrida ao reconhecer que a receita deve ser tributada no período em que é auferida, em observância ao regime de competência. No caso, as vendas foram realizadas e contabilizadas no exercício de 2010, motivo pelo qual os respectivos valores deveriam integrar o lucro real daquele período. A exclusão dessas receitas no LALUR distorceu a apuração do lucro tributável, em desacordo com o disposto no artigo 250 do RIR/99 e no artigo 25 da Lei nº 8.981/1995, nos seguintes termos:

“148. Portanto, as receitas provenientes destas vendas deveriam ter sido tributadas em 2010, em obediência ao regime de competência, o que não ocorreu.

149. Os registros efetuados nos Livros Fiscais devem guardar correspondência com os fatos contábeis. No caso que se examina, verificou-se que em 31/12/2010 não houve qualquer registro da devolução das vendas acima especificada (N.F nºs 2, 3, 4, 5, 6 e 7), tendo em vista que a devolução ainda não havia ocorrido.

150. Assim, ao escriturar o Lalur (ano-calendário 2010), a fiscalizada encontrava-se obrigada a fazê-lo de forma a refletir os fatos contábeis descritos. No entanto, em contraponto à sua obrigação, promoveu a exclusão das referidas receitas (auferidas em 2010 - N.F nºs 8, 9, 10, 11, 13 e 14) do Lucro Líquido do exercício, infringindo o art. 250 do RIR/1999.

(...)

*Art. 250. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 3º):*

*I - os valores cuja dedução seja autorizada por este Decreto e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;*

*II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam computados no lucro real;*

*III - o prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, limitada a compensação a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas neste Decreto, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação, observado o disposto nos arts. 509 a 515 (Lei nº 9.065, de 1995, art. 15 e parágrafo único).*

(...)

151. Além disto, estando a contribuinte sujeita ao regime de competência, e tendo a receita sido auferida no 4º Trimestre de 2010, a mesma deve compor o Lucro Real do trimestre, sendo devidos IRPJ e CSLL sobre a receita, com fulcro no art. 25 da Lei nº 8.981, de 20/01/1995:

*Art. 25. A partir de 1º de janeiro de 1995, o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos”.*

79. Portanto, sem reparos a decisão recorrida nesse ponto.

## V. – Análise das Alegações sobre a Abusividade da Multa

80. Inicialmente, cabe transcrever o trecho do “Termo de Verificação e Constatação Fiscal” que fundamenta a qualificação da multa de ofício:

### “IV – Aplicação da multa qualificada

Como já demonstrado no item 11,1 deste relatório, foi realizada operação sem propósito negociai, através de ato simulado, com o objetivo claro de não ser reconhecida a receita financeira auferida pela pessoa jurídica, reduzindo, desse modo, indevidamente, seu ônus tributário, em prejuízo da Fazenda Nacional.

Também, como já demonstrado no item 11,2, deste relatório, foram utilizadas notas fiscais de serviços inidôneas para comprovar despesas não realizadas, alterando as características do fato gerador, com o claro intuito de reduzir o valor dos tributos devidos em prejuízo da Fazenda Nacional.

Os fatos então demonstrados caracterizam-se como fraude, tipificada no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964 e configuram crime contra a ordem tributária definido pelos artigos 1º, inciso 11 e 2º, inciso 1, da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, o que culminou com a aplicação da multa qualificada de 150% por força do art 44, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, legislação que abaixo transcrevo, em relação as infrações. 1 e 2 descritas no corpo deste relatório”.

81. O Acórdão recorrido manteve a qualificação com o seguinte fundamento:

“199. A fiscalização considerou, acertadamente, que a fraude restou caracterizada, no que concerne à infração de omissão de receita (leilões Fundap), pela realização de operação sem propósito comercial, por meio de ato simulado, com o objetivo de não reconhecimento de receita financeira e redução do ônus tributário, em prejuízo da Fazenda Nacional. No plano da infração de glosa de despesas não comprovadas, a fiscalizada utilizou Notas Fiscais inidôneas emitidas pela Dofi Info Serviços de Informática Ltda e Sacada Info Serviços de Informática, para comprovar despesas não realizadas, alterando as características do fato gerador, com o intuito de reduzir o valor dos tributos devidos, em prejuízo da Fazenda Nacional.

[...]

201. Assim, a discrepância entre os valores declarados e os corretos configura o evidente intuito de fraude descrito no artigo 72 da Lei nº 4.502/1964, motivo para aplicação da multa qualificada de 150%, conforme atual § 1º (antigo inciso II) do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

202. Assim, demonstrado que a multa de ofício foi correta e legalmente aplicada no percentual de 150% dos tributos devidos, descabem as afirmações da autuada em sentido diverso”.

82. De fato, a observação de todos os fatos apurados pela Fiscalização conduzem ao enquadramento das condutas da Recorrente nas hipóteses previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964:

**Art. 71** – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária ou o crédito tributário correspondente.

**Art. 72** – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

**Art. 73** – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.

83. Quanto à infração de omissão de receita, verificou-se que a operação foi estruturada por meio de ato simulado: o sócio emitiu cheque próprio para quitar o lote arrematado e, posteriormente, alegou ser o titular da dívida, com o objetivo de evitar o reconhecimento, pela empresa, da receita financeira decorrente do deságio obtido na liquidação antecipada da obrigação.

84. Como bem ressaltado pela Fiscalização, o simples fato de o sócio ter realizado o pagamento da dívida da empresa não lhe transfere a titularidade da obrigação; no máximo, poderia torná-lo credor da sociedade pelo valor adiantado. Ainda assim, inexistente qualquer documento que comprove a posterior quitação desse eventual crédito pela empresa.

85. Ao contrário, observa-se que o próprio sócio sequer declarou em sua DIRPF eventual crédito contra a empresa decorrente dessa operação, circunstância que reforça a ausência de propósito negocial e evidencia a tentativa de afastar o reconhecimento da receita pela pessoa jurídica.

86. No que se refere à glosa de despesas não comprovadas, igualmente a Recorrente não apresentou qualquer prova acerca da capacidade operacional das empresas Dofi Info e Sacada

Info, tampouco da efetiva prestação dos serviços pelos quais pagou valor aproximadamente 193 vezes superior ao praticado no mercado. Nesse contexto, impossível concluir que não houve dolo da Recorrente na utilização de notas fiscais inidôneas para a criação de despesas inexistentes, com o propósito de reduzir as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

87. Os argumentos suscitados pela Recorrente, no sentido de que as despesas estariam comprovadas pelas notas fiscais emitidas pelas prestadoras e regularmente registradas na contabilidade e nos livros fiscais da empresa, apenas reforçam a conclusão alcançada pela Fiscalização, pois tais registros serviram justamente para conferir aparência de legitimidade a serviços inexistentes.

88. Assim, estão plenamente atendidos os requisitos caracterizadores da fraude fiscal – conduta ativa, dolo, modificação das características essenciais do fato gerador e redução indevida do imposto devido –, o que impõe, de forma vinculada, a aplicação da multa de ofício qualificada (100%), nos termos do artigo 44, inciso I e §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96, combinado com os artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

89. A aplicação da multa qualificada deve ser, portanto, mantida, sendo que, por força do princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (“CTN”), que dispõe que *a lei se aplica a ato ou fato pretérito não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática*, a multa deve ser fixada no patamar de 100%, nos termos do que preceitua o artigo 14 da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023.

90. Com efeito, entendo por manter a multa qualificada a qual, a rigor, deve ser fixada e/ou reduzida ao patamar de 100% (cem por cento).

## VI - Análise dos Recursos Voluntários Interpostos pelos Responsáveis Tributários

91. A Autoridade Fiscal imputou responsabilidade solidária ao Sr. Diego Henrique Carvalho com fundamento no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (“CTN”) e ao Sr. Orlando da Silva Carvalho com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (“CTN”).

92. O artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que são solidariamente obrigadas “as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”:

**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.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

93. A leitura do dispositivo leva o intérprete à conclusão de que o “interesse comum” está atrelado ao fato gerador da obrigação tributária. Assim, para ser responsável solidária pelos créditos tributários, a pessoa (seja ela física ou jurídica) tem que ter tido participação no fato que constitui a hipótese de incidência tributária. Ou seja, a expressão “interesse comum” se dirige às pessoas que, de alguma forma, participaram do fato (critério material) descrito no antecedente da regra matriz.

94. Assim, para que esteja configurada a solidariedade natural é necessário que as pessoas obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à tributação. Em outros termos, **tais pessoas necessariamente devem ter participado da situação definida em lei como fato gerador do tributo**. A título de exemplo, em julgado bastante interessante, o Superior Tribunal de Justiça (“STJ”) entendeu que o simples fato de os cônjuges optarem por fazer declaração conjunta de imposto de renda não significa, por si só, que ambos passam a ter interesse comum na situação constitutiva do fato gerador do tributo, na acepção do artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional (“CTN”). No entender do Tribunal, para que estivesse configurada a solidariedade, seria necessária a “participação ativa” dos consortes, um ao lado do outro, “na produção do fato gerador da percepção dos rendimentos tidos por tributáveis” (STJ, REsp 1.273.396/DF, 1ª Turma, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, j. 05.12.2019, DJe 12.12.2019).

95. No caso concreto, observe-se que a Autoridade Fiscal acabou atribuindo a responsabilidade tributária solidária ao Sr. Diego, com base na premissa de que teria se beneficiado dos recursos recebidos da Recorrente, conforme se verifica dos trechos abaixo reproduzidos:

“Quanto ao Sr. Diego Henrique Carvalho, na condição de sócio da DOFI INFO Serviços de Informática Ltda, favoreceu a empresa PTP Importação e Exportação Ltda quando da emissão das notas fiscais inidôneas relativas a serviços não realizados pela DOFI INFO, gerando despesa para a fiscalizada e reduzindo o ônus tributário desta em prejuízo da Fazenda Nacional e, também, beneficiou-se de recursos recebidos da PTP relativos aos serviços não realizados, conforme discriminado no item 11,2, deste relatório”.

96. Pelo que se observa, a Fiscalização não produziu provas diretas da participação efetiva do responsável nas infrações à legislação tributária apontadas, nem demonstrou a prática conjunta do fato gerador. Ao contrário, o Fisco provou a prática da infração pela pessoa jurídica autuada e, como decorrência, considerando a constatação de dolo, fraude e sonegação imputou a responsabilidade ao sócio da pessoa jurídica Dofi Info.

97. A mim parece não estar devidamente caracterizada a responsabilização do Sr. Diego, pois a Autoridade Fiscal não descreve a conduta por ele realizada e tampouco a realização conjunta da situação configuradora do fato gerador, além de não demonstrar que os ganhos

indevidos obtidos com as infrações praticadas pela empresa autuada tenham sido repartidos com o responsável, ou seja, não há elementos que sustentem o interesse comum. O simples fato de ser sócio da empresa que emitiu as notas fiscais não caracteriza o interesse comum previsto no artigo 124 do Código Tributário Nacional (CTN).

98. A responsabilidade com fundamento no artigo 124 do Código Tributário Nacional (CTN) demanda a realização conjunta do fato gerador, em regra, demonstrada a partir do proveito extraído dos fatos econômicos que foram suprimidos da tributação.

99. Registre-se que, tal análise não passou despercebida pela decisão recorrida com relação aos sócios da empresa Sacada Info, senão vejamos:

**“Voto Vencedor**

Em que pese o substancial voto do relator, peço licença para divergir, tão somente, quanto à manutenção da responsabilidade tributária solidária em relação aos Senhores José Alberto da Silva Carvalho e Sérgio da Silva Carvalho. Não constam, nos autos, provas de que tenham exercido o poder de gerência ou administração na empresa autuada, nem sequer tenham participado do seu quadro societário, no período sob análise. Dessa forma, não há como figurarem no pólo passivo da presente autuação.

A conduta irregular admitida pelos referidos Senhores – emissão de Notas Fiscais por parte da Dofi Info Serviços de Informática Ltda, sem comprovação das respectivas despesas – deve dar ensejo à fiscalização naquela empresa em que comprovadamente são sócios e administram. Por essas razões, voto por exonerá-los da responsabilidade tributária solidária no presente processo”.

100. A decisão recorrida erra apenas ao afirmar que os Srs. José Alberto e Sérgio seriam sócios da Dofi Info. Na realidade, eles são sócios da Sacada Info:

Quadro societário no ano de 2010 das empresas supracitadas		
Empresas	Sócios	Grau de Parentesco
PTP Importação e Exportação Ltda	Orlando da Silva Carvalho	Irmão de Sérgio da Silva Carvalho e de José Alberto da Silva Carvalho
	Diego Henrique Carvalho	Filho de Sérgio da Silva Carvalho
DOFI INFO Serviços de Informática Ltda	Orlando da Silva Carvalho	Irmão de Sérgio da Silva Carvalho e de José Alberto da Silva Carvalho
	Diego Henrique Carvalho	Filho de Sérgio da Silva Carvalho
SACADA INFO Serviços de Informática Ltda	Sérgio da Silva Carvalho	Pai de Diego Henrique e irmão de Orlando da Silva Carvalho
	José Alberto da Silva Carvalho	Irmão de Orlando da Silva Carvalho e tio de Diego Henrique Carvalho

101. Assim, à luz do mesmo raciocínio adotado no voto vencedor, também não se mostra cabível a manutenção da responsabilidade tributária solidária atribuída ao Sr. Diego. Embora tenha figurado como sócio da empresa PTP Importação e Exportação Ltda no período

analisado, não há, nos autos, qualquer prova de que tenha exercido poderes de gerência ou administração, tampouco de que tenha praticado atos que o vinculassem diretamente às infrações tributárias apontadas.

102. A Fiscalização igualmente não demonstrou sua participação na realização conjunta do fato gerador, nem a obtenção de proveito direto decorrente das condutas imputadas à pessoa jurídica autuada. Assim, à semelhança do entendimento aplicado para afastar a responsabilidade dos Srs. José Alberto da Silva Carvalho e Sérgio da Silva Carvalho, a ausência de elementos que evidenciem interesse comum ou atuação efetiva do Sr. Diego nas irregularidades apuradas impede sua manutenção no polo passivo da presente autuação.

103. A propósito, esta 2ª Turma Ordinária, recentemente, decidiu nesse mesmo sentido:

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2013

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

São solidariamente responsáveis pelos créditos tributários, as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. **Cabe à autoridade fiscal demonstrar o nexo de causalidade entre o interesse comum e as condutas típicas praticadas pelo responsável, não bastando presumir a responsabilidade abstratamente.**

(Processo nº 10805.724350/2017-18. Acórdão nº 1302-007.432 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA. Sessão de 27 de junho de 2025. Relator Henrique Nimer Chamas, g.n.)

104. Por essas razões, entendo que a **responsabilidade solidária** que foi **atribuída ao Sr. Diego Henrique Carvalho** com fundamento no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (“CTN”) **deve ser afastada**, já que os pressupostos fáticos apontados pela Autoridade Fiscal para tanto não se subsumem à hipótese ali prevista.

105. Faz-se necessário, agora, observar a responsabilidade com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN), o qual dispõe:

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

[...]

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

106. Do referido dispositivo extrai-se que, para a responsabilização dos diretores, gestores ou representantes das pessoas jurídicas, é necessário demonstrar a prática de atos “*com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*”.

107. Como se vê, não se trata de responsabilização imediata dos administradores da empresa inadimplente frente ao Fisco, somente por assumirem essa função, de modo que é imprescindível a demonstração dos atos pelos quais se evidenciou a conduta infracional.

108. Faz-se necessário, portanto, que o ato ilícito praticado concorra para o inadimplemento dos créditos tributários devidos por aquele que realizou o fato jurídico-tributário.

109. Além do inadimplemento, faz-se necessária a configuração do comportamento do terceiro que enseje a existência de um passivo tributário que, por força normativa, passa ao espectro de sua responsabilidade.

110. Necessariamente, aqui, os terceiros necessitam apresentar poder de gerência ou de administração da sociedade que representam, uma vez que o fato ensejador da responsabilidade é o **ato ilícito praticado por parte daquele que tem poder de mando na pessoa jurídica que representa**. Nesse sentido é o entendimento pacificado há bastante tempo pelo Superior Tribunal de Justiça (“STJ”), como se verifica no REsp n. 640.155/RJ:

RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. POSSIBILIDADE. DESNECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. PROVAS PRÉ-CONSTITUÍDAS SUFICIENTES. SÚMULA 7/STJ. SÓCIOS. RESPONSABILIDADE VINCULADA AO EXERCÍCIO DE GERÊNCIA OU ATO DE GESTÃO. LEI 8.620/93. PREENCHIMENTO DAS CONDIÇÕES PREVISTAS NO ART. 135 DO CTN. RECURSO DESPROVIDO.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

2. É cabível, em sede de execução fiscal, exceção de pré-executividade nos casos em que o reconhecimento da nulidade do título puder ser verificado de plano, bem assim quanto às questões de ordem pública, como aquelas pertinentes aos pressupostos processuais e às condições da ação, desde que não seja necessária dilação probatória.

3. Na hipótese dos autos, o Tribunal de origem, analisando o contexto fático-probatório, concluiu que as provas constantes dos autos são suficientes para se verificar a ilegitimidade da parte para figurar no pólo passivo da execução fiscal. Assim, não cabe a esta Corte Superior, em função da Súmula 7/STJ, avaliar se as provas pré-constituídas são suficientes ou não para afastar a referida legitimidade.

4. Segundo o disposto no art. 135, III, do CTN, os sócios somente podem ser responsabilizados pelas dívidas tributárias da empresa quando exercerem gerência da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador. Precedentes.

5. A Primeira Seção desta Corte de Justiça, no julgamento do REsp 717.717/SP, de relatoria do Ministro José Delgado, consagrou o entendimento de que, mesmo em se tratando de débitos com a Seguridade Social (Lei 8.620/93), "a responsabilidade pessoal dos sócios das sociedades por quotas de responsabilidade limitada" somente "existe quando presentes as condições estabelecidas no art. 135, III, do CTN" (REsp 833.977/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 30.6.2006).

6. Recurso especial desprovido. (g.n.)

111. A mera condição de sócio, por exemplo, sem poder de administração, não enseja responsabilização do terceiro. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito (má gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade.

112. Segundo Leandro Paulsen<sup>11</sup>:

“Somente os **‘diretores, gerentes ou representantes** de pessoas jurídicas de direito privado’ podem ser responsabilizados, e não todo e qualquer sócio. Faz-se necessário, pois, que o sócio tenha exercido a direção ou gerência da sociedade, com **poder de gestão**. Efetivamente, a responsabilização exige que as pessoas indicadas tenham praticado diretamente, ou tolerado, a prática do ato abusivo e ilegal quando em posição de influir para a sua não ocorrência. Constitui prova para a configuração da responsabilidade o fato de o agente encontrar-se na direção da empresa na data do cumprimento da obrigação, devendo ter poderes de decisão quanto ao recolhimento do tributo”. (Destques no original)

113. Salieta-se que a responsabilidade de terceiro com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional pressupõe, portanto, a caracterização do seguintes elementos: **(i)** que o terceiro – no caso, o sócio – detenha poderes de gestão tal qual acontece com os diretores, gerentes e administradores, por exemplo; **(ii)** que os diretores, gerentes ou administradores tenham praticado atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto; e, além disso, **(iii)** que a prática dos atos ilegais ou abusivos resultem, senão o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributárias. No final, frise-se que todos esses elementos precisam ser demonstrados e, sobretudo, comprovados por parte da Autoridade Fiscal.

114. Feitas essas considerações, registre-se que no concreto, a Autoridade Fiscal entendeu por atribuir a responsabilidade tributária ao Sr. Orlando da Silva Carvalho por ser sócio majoritário e administrador da Recorrente, com poderes de gestão e responsável perante a Receita Federal pelo CNPJ da empresa. A Fiscalização entendeu que ele praticou atos com excesso de poderes, ao realizar operações simuladas para ocultar receitas, autorizar o uso de notas fiscais

<sup>11</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 14ª ed., São Paulo: SaraivaJur, 2023, p. 255.

inidôneas emitidas por serviços que não foram realizados. Essas condutas teriam reduzido indevidamente a carga tributária da empresa, gerando prejuízo à Fazenda Nacional. É de ver-se:

“Ressaltamos que o Sr. Orlando da Silva Carvalho, CPF 360.757.527-49 é sócio majoritário e administrador da PTP Importação e Exportação Ltda conforme dispõe o Contrato Social e suas alterações no ano de 2010, devidamente registrados na JUCEES. Também, é responsável junto à Receita Federal do Brasil pelo CNPJ da referida empresa e por todos os atos por ela praticados. Desta forma, ao realizar em seu nome operação sem propósito negocial, através de ato simulado, objetivando não ser reconhecida a receita financeira auferida pela pessoa jurídica, reduzindo o ônus tributário em prejuízo da Fazenda Nacional; ao autorizar a utilização de notas fiscais inidôneas pela PTP Importação e Exportação Ltda emitidas pelas empresas DOFI INFO Serviços de Informática Ltda e SACADA INFO Serviços de Informática, reduzindo o ônus tributário em prejuízo da Fazenda Nacional; ao beneficiar-se dos recursos pagos pela PTP Importação e Exportação Ltda à DOFI INFO, da qual é sócio, recebidos em razão de serviços que efetivamente não ocorreram, o Sr. Orlando da Silva Carvalho praticou atos com excesso de poderes, o que o torna pessoalmente responsável pelos créditos tributários daí decorrentes”.

115. Diante desse contexto, observa-se que os elementos constantes nos autos evidenciam que o Sr. Orlando exercia poderes de gestão sobre a empresa autuada, na condição de sócio majoritário e administrador, tendo participado diretamente das condutas apontadas pela Fiscalização, relacionadas à realização de operações simuladas e à utilização de notas fiscais inidôneas. Ademais, o Recorrente não apresentou elementos capazes de afastar ou infirmar as conclusões da Autoridade Fiscal.

116. Assim, restando caracterizados os requisitos previstos no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, mostra-se legítima a manutenção de sua responsabilização pessoal pelos créditos tributários decorrentes das infrações apuradas.

## VII - Dispositivo

117. Por todo o exposto e por tudo mais que consta nos autos, entendo por conhecer dos Recursos Voluntários apresentados pela contribuinte **PTP Importação e Exportação Ltda** e pelos responsáveis **Diego Henrique Carvalho** e **Orlando da Silva Carvalho**. E, após análise detida das alegações formuladas, entendo por adotar as seguintes providências:

- (i) **Em relação ao Recurso Voluntário interposto pela PTP Importação e Exportação Ltda:**
  - Rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento por suposta extrapolação do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal (“MPF”).

- No mérito, dar **parcial provimento** ao recurso, apenas para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100% (cem por cento).

(ii) **Em relação ao Recurso Voluntário interposto pelo responsável Diego Henrique Carvalho:**

- No mérito, voto por **dar provimento** ao recurso, para afastar a responsabilidade atribuída com fundamento no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, já que os pressupostos fáticos apontados pela Autoridade Fiscal não se subsumem às hipóteses ali previstas.

(iii) **Em relação ao Recurso Voluntário interposto pelo responsável Orlando da Silva Carvalho:**

- No mérito, voto por **negar provimento** ao recurso, de modo que a responsabilidade com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional deve ser mantida.

118. Quanto ao Recurso de Ofício, entendo por não conhecê-lo, de acordo com as razões e fundamentos expostos.

119. É como voto.

(Assinado Digitalmente)

**Miriam Costa Faccin**