



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	15588.720296/2022-16
ACÓRDÃO	1201-007.697 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	R S MACHADO COMERCIO DE HORTIFRUTIGRANJEIROS E SERVICOS DE TRANSPORTES E ENGENHARIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2017, 2018

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. ART. 173, I, DO CTN.

Nos casos de lançamento por homologação, comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, I, do CTN.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2017, 2018

ADMISSIBILIDADE. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO

A ausência de apresentação de impugnação tempestiva por responsável solidário regularmente intimado impede a instauração do contencioso administrativo em relação a ele. Opera-se a preclusão processual, vedado o conhecimento do recurso voluntário quanto ao sujeito passivo revel.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017, 2018

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracterizam omissão de receitas os créditos bancários em relação aos quais a pessoa jurídica, regularmente intimada, não comprova a origem dos recursos mediante documentação idônea.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LIMITE DO ART. 42, § 3º, II, DA LEI Nº 9.430/1996. PESSOA FÍSICA. INAPLICABILIDADE À PESSOA JURÍDICA.

A regra que exclui da presunção legal créditos bancários de pequeno valor aplica-se apenas à pessoa física, não alcançando lançamento lavrado contra pessoa jurídica.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. CONTROLE COMUM. CONFUSÃO PATRIMONIAL E FINANCEIRA. CARACTERIZAÇÃO.

A existência de controle comum, utilização de pessoas interpostas, procurações com poderes de gestão, fluxos financeiros sem lastro comprovado e confusão patrimonial e financeira, autoriza o reconhecimento de grupo econômico de fato, utilizado para ocultar os reais beneficiários das atividades empresariais.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO, FRAUDE E CONLUÍO. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. OCULTAÇÃO DOS REAIS BENEFICIÁRIOS.

Mantém-se a multa qualificada quando o conjunto probatório demonstra utilização de pessoas interpostas, ocultação dos reais controladores, atuação coordenada de grupo econômico de fato, confusão patrimonial e condutas dirigidas a impedir ou dificultar o conhecimento da ocorrência do fato gerador e das reais condições do sujeito passivo.

LANÇAMENTO REFLEXO DE CSLL, PIS E COFINS. SUPORTE FÁTICO COMUM. Aplicam-se as conclusões do lançamento do IRPJ ao lançamento da CSLL, do PIS e da Cofins, por terem motivação em idênticos fatos, elementos probatórios e fundamentação legal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: (i) não conhecer dos recursos voluntários interpostos pelos responsáveis solidários; (ii) conhecer do recurso voluntário interposto por R S Machado Comércio de Hortifrutigranjeiros e Serviços de Transportes e Engenharia Ltda; (iii) rejeitar a preliminar de nulidade; e (iv) no mérito, negar provimento ao recurso voluntário da autuada.

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simões – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Raimundo Pires de Santana Filho, Isabelle Resende Alves Rocha, Marcelo Antonio Biancardi, Ana Cecília Lustosa da Cruz (substituta integral), Lucas Issa Halah e Nilton Costa Simões (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de ofício de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins relativos aos anos-calendário 2017 e 2018, no valor consolidado de R\$ 265.987,68, com exigência de multa de ofício qualificada de 150%.

A autuação é decorrente da omissão de receitas verificada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada. Os depósitos foram identificados mediante Requisição de Movimentação Financeira, pois a autuada não atendeu às intimações para apresentar seus extratos bancários.

O lucro do período foi arbitrado de ofício, conforme o item 5.a do Termo de Verificação Fiscal (TVF):

No curso da ação fiscal sobre a empresa R S MACHADO foi constatada hipótese de exclusão do Simples Nacional, visto que a empresa não escriturou o livro-caixa de 2017 e 2018, requisito obrigatório para as empresas inseridas nessa modalidade. A exclusão foi processada em 24/01/2022 com efeitos no período de 01/01/2017 a 30/11/2017 e no ano-calendário de 2018, portanto após exclusão não restaram períodos remanescentes sob o regime do Simples Nacional no bojo da presente ação fiscal.

A empresa apresentou em 14/09/2021 ECF referente ao mês de dezembro de 2017 contendo opção pelo lucro presumido, porém sem quaisquer valores em suas contas patrimoniais ou de resultado. Para o mesmo período (dez/2017) consta entrega de DCTF, sem débitos e optando pelo lucro real trimestral. Intimada em 02/02/2022, via Termo de Intimação Fiscal nº 0004, a manifestar sua opção pela forma de tributação a ser adotada após exclusão do Simples Nacional e apresentar as correspondentes obrigações acessórias, manteve-se silente.

Assim, tendo em vista a ausência de escrituração para o período sob ação fiscal e a falta de manifestação quanto ao regime de tributação a ser adotado, bem como ausência de declarações válidas, foi adotado o procedimento de arbitramento de lucros, (...).

Foram responsabilizadas solidariamente as seguintes empresas e pessoas físicas:

- 1- Distribuidora de Hortifrutigranjeiros Ltda;
- 2- P. de Sousa Miranda;
- 3- Sr. Janilson Dias Mascarenhas;
- 4- Sr. Janilton Dias Mascarenhas;
- 5- Sr. Rafael dos Santos Machado;
- 6- Sr. Jose Niwton Dias Mascarenhas;
- 7- MMS Núcleo de Imóveis Ltda; e
- 8- Dias e Sousa Imóveis Ltda.

O procedimento fiscal teve início com a decisão judicial de fls. 1263 a 1265, pela qual o juiz da 4ª Vara dos Feitos às Relações de Consumo, Cíveis e Comerciais de Itabuna compartilhou com a RFB a denúncia feita pela Sra. Julia Deborah Nunes Dias de fraude tributária, falsidade ideológica e sonegação fiscal praticadas por um grupo econômico de fato, liderado pelo seu ex-marido. A Sra. Julia era casada com o Sr. Janilton Dias Mascarenhas.

Consta da decisão judicial o teor das denúncias feitas pela Sra. Julia:

A autora alega que o réu, seu companheiro [Sr. Janilton] "sempre se utilizou de artifícios de despatrimonialização para driblar encargos tributários (sonegação fiscal), assim como fuga de credores, visando à blindagem de todo o patrimônio adquirido" e que "após a separação de fato do casal, a autora tentou discutir a partilha de bens amigavelmente, não obtendo êxito. Além disso, o patrimônio que estava simuladamente em nome de parentes

já conhecidos por Júlia, passou a ser transferido recentemente por Janilton para amigos e clientes próximos no intuito de dar aparente legitimidade na aquisição dos bens por eles, como se fosse terceiros de boa-fé, para quando a autora viesse a reclamar em juízo, se valesse destes argumentos e suposta legalidade" (página 04). Alega, ainda, que "como se provará em outras ações a serem ajuizadas, JANILTON além de ser detentor de patrimônio que ultrapassa a quantia de R\$17.000.000,00 (dezessete milhões de reais), cuja titularidade está simulada em nome de terceiros, também é sócio de 06 pessoas jurídicas, cujos contratos sociais também estão simulados em nome de parentes" (página 05). Alega, também, que, no caso do imóvel objeto desta Ação, qual seja, "02 terrenos na quadra L, no Loteamento Jardim Cordier, bairro Jaçanã, município de Itabuna/BA, contendo o lote 6, ..., sob matrícula 13.306, ..., e lote 7, ..., sob matrícula 13.390, ..., ambos no cartório de registro de imóveis do 20 Ofício da Comarca de Itabuna", "apesar de constar que a Distribuidora Hortifrutigranjeiros Ltda estava naquele ato representada por seus supostos sócios José Nilwton e Marluce, quem assinou a Escritura Pública de Compra e Venda simulada foi o próprio Janilton" (páginas 07/08), e, que, ainda, "domo já dito, a sociedade Distribuidora de Hortifrutigranjeiros Ltda, pertence a Janilton e Janilson, irmãos e sócios de fato e não aos seus pais que só figuram como laranjas" (páginas 08/09).

A partir do conhecimento dessas denúncias, foi instaurado procedimento fiscal contra a autuada e duas outras empresas que, conforme o TVF, integram o grupo econômico de fato: a Distribuidora de Hortifrutigranjeiros Ltda (**DH**) e a P. de Sousa Miranda (**P. de Sousa**).

A fiscalização apurou que o Sr. Janilton e seu irmão, Sr. Janilson Dias Mascarenhas eram os sócios formais da DH. No entanto, em 2012, a titularidade da DH passou para os pais de Janilton e Janilson, os Srs. José Niwton Mascarenhas e Marluce Mascarenhas dos Santos.

A fiscalização apontou que o Sr. Rafael dos Santos Machado seria genro de Janilton. Os Srs. Rafael e José Niwton eram os sócios da autuada em 2017 e 2018. A partir de 2020, apenas o Sr. Rafael permaneceu como titular.

A fiscalização constatou que a autuada e a DH compartilharam mesmos endereços e atuam no mesmo ramo empresarial, e ostentam o mesmo nome comercial "Mascarenhas".

Segundo o TVF, o Sr. Rafael "possui como único bem registrado nas suas DIRPF a própria participação societária na empresa fiscalizada e em mais duas empresas que possuem ligação com a família Mascarenhas. Não possui imóveis ou veículos, tampouco movimentação em cartões de crédito, conforme consultas realizadas nos sistemas da RFB. Movimentou quantias inexpressivas em contas bancárias no período analisado, conforme verificação realizada na e-

financeira. Ingressou no quadro societário da R S MACHADO com apenas 21 anos”. O endereço residencial do Sr. Rafael é inexistente. Não houve recolhimentos previdenciários em nome do Sr. Rafael em 2017; em 2018, os recolhimentos foram calculados sobre a remuneração média de R\$ 1.908,00.

A outra empresa integrante do grupo é a P. de Sousa, de titularidade do Sr. Patrick de Sousa Miranda, irmão de Priscilla de Sousa Miranda, esposa de Janilson. Essa empresa foi declarada inapta por omissão de declarações, mas apresentou vultosa movimentação financeira. A empresa possui patrimônio inexpressivo e seu titular não possui capacidade econômico-financeira.

A fiscalização apontou que as empresas integrantes do grupo, os administradores de fato e seus familiares compartilharam endereços lógicos (“IP / Mac-address”) para transmissão de declarações à RFB.

Foi constatado que a P. de Sousa constituiu como procuradora junto ao Banco do Brasil a esposa de Janilson, Sra. Priscilla.

Janilton e Janilson constam como contato da autuada e da DH nas fichas cadastrais do Banco do Brasil. A partir de 2020, ambos passaram a constar como procuradores das empresas junto ao banco.

A fiscalização identificou 21 procurações outorgadas pela autuada e pela DH em favor de Janilton, de sua ex-cônjuge Júlia (a denunciante) e de Janilson, conferindo-lhes amplos poderes de gestão e administração das empresas, conforme discriminadas no TVF, item “b. Procurações em cartório”. Janilton e Janilson possuíam amplos poderes de gestão da autuada e da DH inclusive no período compreendido pelo procedimento fiscal.

Conforme o item “c. Compras encontradas em NFe” do TVF, foram constatadas dezenas de Notas Fiscais Eletrônicas (NFe) emitidas para a DH em cujo campo de observações apareciam os nomes de Janilton e Janilson, assim como de Priscilla (esposa de Janilson) e de Rafael.

A P. de Sousa remeteu R\$ 6,8 milhões à DH nos anos sob fiscalização; a DH remeteu R\$ 12,5 milhões à P. de Sousa. Não foram identificadas NFe envolvendo transações entre as empresas e nem registro de operações de mútuo. A autuada afirmou que parte desses fluxos corresponderia a empréstimos e justificou a operação pelo fato de “se tratarem de empresas do mesmo grupo econômico”.

A DH e a P de Sousa realizaram transações com a Jose Newton Neto Eireli. A DH efetuou pagamentos a duas imobiliárias que alienaram imóveis para a Jose Newton Neto Eireli e para a Dias e Sousa Imóveis Ltda (Dias e Sousa).

A Dias e Sousa tem como sócios o Janilson e seus dois filhos, Matheus e Kaue. Possui R\$ 2,5 milhões em imóveis. Consta do item “e. Aspectos sobre blindagem patrimonial” do TVF a seguinte informação sobre a empresa:

Apesar do seu patrimônio e da sua classificação de atividades econômicas declarada, DIAS E SOUSA não declarou quaisquer receitas no período fiscalizado, além disso, não possui movimentação financeira no período e sequer emitiu uma única nota fiscal eletrônica nos anos em questão. A empresa transmitiu ECD zerada em 2017 e 2018, não possui empregados declarados em GFIP e o capital social da empresa é de R\$ 100.000,00 conforme apurado no cadastro CNPJ, valor que é insuficiente para comportar minimamente os bens que integram seu patrimônio imobilizado. Por fim, convém novamente destacar que a DIAS E SOUSA funciona atualmente no mesmo endereço da R S MACHADO, empresa operacional do grupo fiscalizado.

A partir de toda a situação fática constatada resta claro, portanto, que as aquisições dos imóveis mencionados foram feitas com recursos estranhos à DIAS E SOUSA e que a entidade possui como única finalidade abrigar o patrimônio pessoal de JANILSON, não possuindo substância ou condições materiais que justifiquem a existência de tal patrimônio. Em síntese, a DIAS E SOUSA é mera empresa "de papel".

A Jose Newton Neto Eireli tem como único sócio o Janilton, porém foi inicialmente constituída tendo como sócio o seu filho, Sr. Jose Newton Dias Mascarenhas Neto. Possui R\$ 2,6 milhões em imóveis. Consta do item “e. Aspectos sobre blindagem patrimonial” do TVF a seguinte informação sobre a empresa:

A empresa em questão também não declarou receitas nos anos fiscalizados, não declara empregados em GFIP, não há emissão de uma única nota fiscal eletrônica no período da ação fiscal e à semelhança da DIAS E SOUSA a JOSE NEWTON NETO EIRELI também funciona no mesmo endereço da R S MACHADO. Sua movimentação financeira nos anos em questão foi de R\$ 1.154.798,86, dos quais R\$ 589.157,11 foram diretamente recebidos da DISTRIBUIDORA DE HORTIFRUTIGRANJEIROS, conforme já mencionado.

O capital social da JOSE NEWTON NETO EIRELI é de R\$ 100.000,00 conforme apurado no cadastro CNPJ. Tal valor não comporta minimamente a aquisição dos bens que integram o patrimônio imobilizado da empresa, a qual possui aproximadamente R\$ 2.600.000,00 de imobilizado, distribuído em 13 diferentes imóveis, conforme apurado em consulta à DOI.

Na escrituração da empresa (ECD) referente a 2018 nota-se que todos os valores ingressados na conta de ativo circulante da empresa

são provenientes da conta contábil 553 - JOSE NEWTON DIAS MASCARENHAS

NETO, conta essa que é analítica e vinculada à conta sintética 382 -EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS. Em resumo, o caixa recebido pela empresa é proveniente de empréstimo do próprio sócio. Cotejando-se os lançamentos dessa conta contábil com o extrato bancário a débito da conta 3175.164496-1 da DISTRIBUIDORA DE HORTIFRUTIGRANJEIROS nota-se coincidência de datas e valores, portanto a escrituração da empresa confirma a informação já conhecida de que os recursos recebidos foram oriundos de uma das empresas operacionais do grupo.

Restou constatado que, à semelhança da DIAS E SOUSA, a JOSE NEWTON NETO EIRELI também apresenta patrimônio incompatível com sua condição, visto que não auferre receitas e não demonstra ser uma empresa operativa ou capaz de gerar recursos financeiros. Além disso, recebeu recursos diretamente da DISTRIBUIDORA DE HORTIFRUTIGRANJEIROS e da P DE SOUSA MIRANDA, empresas operacionais do grupo econômico. Fica evidenciando, em síntese, que a entidade é também um artifício para abrigar o patrimônio pessoal de JANILTON, sem qualquer indício de existência material ou capacidade operacional.

A qualificação da multa decorreu da caracterização de grupo econômico de fato e da interposição fraudulenta de pessoas (item 3 do TVF). O TVF apontou que “a situação fática encontrada pela fiscalização demonstra claramente o intuito de fraude e a ocorrência das condutas tipificadas nos art. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964, ensejando, por conseguinte, a aplicação de multa qualificada”.

Apenas a autuada apresentou impugnação e, portanto, todos os oito responsáveis solidários foram declarados revéis.

O teor da impugnação apresentada pela autuada foi assim relatada pelo acórdão recorrido:

(...) argui a decadência dos períodos-base anteriores a novembro de 2017, com base no parágrafo 4º do art. 150 da Lei nº 5.172 (...)

Que inexistiria grupo econômico e que tal conclusão da Fiscalização se baseou em informações equivocadas, como a de que o Sr. Rafael dos Santos Machado seria cônjuge de Paloma Nunes Mascarenhas, ou ignorou que o falecimento no ano de 2021 da matriarca da família, a ex-sócia Marluce, foi a causa da sua retirada da sociedade.

Não teria lógica apontar sócio com hipossuficiência econômica para empresa sem patrimônio relevante e que parece inexistir de fato, como aponta a Fiscalização.

Quanto à coincidência de endereços lógicos *[IP/Mac-Adress]* apontada pela Fiscalização, protesta absurdo que um contador não possa prestar serviços a várias empresas, inclusive seus sócios e familiares, não podendo o compartilhamento do profissional de contabilidade caracterizar grupo econômico.

Com relação às procurações em bancos e cartórios, argui qual irregularidade existiria em um pai idoso conceder poderes a seus filhos para resolverem problemas de sua empresa.

A divergência na movimentação financeira em razão de má gestão financeiro/contábil da empresa não conduz à conclusão de existência de grupo econômico, mormente quando as transferências identificadas somam importância ínfima se comparada à movimentação financeira do período fiscalizado.

Haveria vínculo sanguíneo entre as pessoas que constituem o polo passivo da fiscalização, mas tal seria o único elemento que os aproxima, pois todas as empresas apontadas possuem autonomia gerencial, administrativa e financeira, não tendo a Fiscalização apontado a unicidade de gestão e a convergência de interesses negociais.

Transcreve jurisprudência dos Tribunais Superiores que corroborariam sua conclusão de que a unicidade de direção e a convergência de interesses são condições fundamentais para o reconhecimento de grupo econômico.

Conclui que elementos periféricos e meros indícios apontados pela Fiscalização não comprovaram a direção e atuação conjunta na situação que consubstancia o fato gerador tributário.

Aponta equívoco da autoridade autuante quando do arbitramento do lucro tributável, requerendo reforma, mas sem indicar nem destacar tais equívocos.

Protesta contra a incidência de PIS e Cofins, uma vez que a sua atividade seria de comercialização de hortifrutigranjeiros, produtos estes com alíquota zero daquelas contribuições, conforme art. 28, III, da Lei nº 10.865/2004.

A DRJ rejeitou a preliminar de nulidade, afastou a decadência, manteve a caracterização da omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada, considerou demonstrados os elementos caracterizadores do grupo econômico de fato e de interposição de pessoas, rejeitou a alegação de alíquota zero para PIS/Cofins e manteve a sujeição passiva solidária dos responsáveis, declarados revéis. Apenas reduziu a multa qualificada de 150% para 100%, em razão da retroatividade benigna.

A autuada apresentou recurso voluntário no qual, em linhas gerais, reiterou os argumentos da impugnação. Em síntese, sustenta:

- 1- nulidade do lançamento, pois fatos imputados a outras sociedades não seriam suficientes para justificar a autuação contra a autuada;
- 2- impossibilidade de manutenção da multa qualificada, reduzida pela DRJ para 100%, por ausência de comprovação individualizada de dolo, fraude ou conluio;
- 3- aplicação das Súmulas CARF nºs 14 e 25, sob o argumento de que a simples omissão de receitas, ainda que apurada por presunção legal, não autoriza a qualificação da penalidade;
- 4- decadência dos fatos geradores anteriores a novembro de 2017, caso afastada a qualificação da multa;
- 5- inexistência de grupo econômico, de unicidade de gestão e de interesse comum apto a justificar a responsabilidade solidária;
- 6- que as transferências entre empresas corresponderiam a operações de mútuo, e não a receitas omitidas;
- 7- ocorrência de *bis in idem*, pois os mesmos valores teriam sido tributados no presente processo e também no processo relativo à DH;
- 8- necessidade de diligência para verificar a alegada duplicidade de tributação;
- 9- aplicação da limitação prevista no art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996, sob o argumento de que depósitos individuais de até R\$ 12.000,00, limitados a R\$ 80.000,00 por ano-calendário, não deveriam ser considerados omissão de receitas;
- 10- cancelamento das exigências de PIS e Cofins, sob o argumento de que as receitas decorreriam da comercialização de produtos hortifrutigranjeiros sujeitos à alíquota zero.

As demais pessoas físicas e jurídicas responsabilizadas, em número de oito, foram declaradas revéis e apresentaram recursos voluntários individuais no seguinte teor:

- a P. de Sousa Miranda alega nulidade da intimação por edital no tocante ao Termo de Início do Procedimento Fiscal;

- o Sr. Janilson Dias Mascarenhas alega nulidade da intimação por edital no tocante à ciência do lançamento;

- o Sr. José Niwton Dias Mascarenhas, o Sr. Janilton Dias Mascarenhas, o Sr. Janilson Dias Mascarenhas, o Sr. Rafael dos Santos Machado, a MMS Núcleo de Imóveis Ltda., a Dias e Sousa Imóveis Ltda. e a Distribuidora de Hortifrutigranjeiros Ltda. defendem que a ausência de impugnação não impediria o exame da ilegitimidade passiva, por se tratar de matéria de ordem pública;

- a Distribuidora de Hortifrutigranjeiros Ltda, o Sr. Rafael dos Santos Machado, o Sr. José Niwton Dias Mascarenhas, a MMS Núcleo de Imóveis Ltda. e a Dias e Sousa Imóveis Ltda. alegam que teria havido “nulidade em relação a sua intimação para impugnar o feito”.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Nilton Costa Simões**, Relator

1 DA ADMISSIBILIDADE DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS

1.1 DO RECURSO DA AUTUADA

Conheço do recurso voluntário apresentado pela autuada por ser tempestivo e preencher as demais condições de admissibilidade.

1.2 DOS RECURSOS DOS RESPONSÁVEIS

Sete dos oito responsáveis sustentam que a ausência de impugnação não impediria o exame da ilegitimidade passiva, por se tratar, segundo afirmam, de matéria de ordem pública, cognoscível a qualquer tempo. Apenas a P. de Sousa Miranda não invocou essa matéria.

A alegação de que a responsabilidade tributária poderia ser examinada como matéria de ordem pública não procede.

As defesas confundem duas situações distintas. O art. 485, VI, do Código de Processo Civil (CPC), trata da ausência de legitimidade ou de interesse processual. Essa regra permite ao julgador verificar, inclusive de ofício, se determinada pessoa possui legitimidade para figurar na relação processual. Porém, não autoriza a revisão de ofício dos pressupostos materiais que fundamentam a sujeição passiva indicada no lançamento, ainda que veiculada sob a denominação de “ilegitimidade passiva”.

No caso dos responsáveis solidários, a controvérsia não envolve legitimidade processual para recorrer ou participar do processo. O que se pretende discutir é a própria condição de sujeito passivo da obrigação tributária, isto é, a existência, ou não, dos pressupostos materiais da responsabilidade tributária.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) já apreciou essa matéria e concluiu que a verificação da legitimidade processual não se confunde com a análise da motivação fática da responsabilização tributária. Consta da ementa:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. RELAÇÃO DE DIREITO MATERIAL. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA NÃO CONFIGURADA.

A atribuição de responsabilidade tributária não é matéria de ordem pública passível de ser conhecida de ofício pelo julgador, pois diz respeito a aspecto da relação de direito material e, desse modo, não se confunde com a relação de direito processual da qual deriva o dever do julgador de verificar a ausência de legitimidade ou de interesse processual da recorrente.

(Acórdão nº 9303-016.422 – CSRF/3ª TURMA, sessão de 21/01/2025)

No mesmo julgamento, a CSRF rejeitou o entendimento de que a ausência de impugnação poderia ser superada pela simples invocação de ilegitimidade passiva. O voto adotou os fundamentos do Acórdão nº 9101-007.077, segundo os quais o art. 485, VI, do CPC, refere-se à condição das pessoas como partes processuais, e não como sujeitos passivos da relação de direito material.

Este Colegiado adota o mesmo entendimento, conforme recente acórdão, decidido por unanimidade, assim ementado:

ADMISSIBILIDADE. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO

A ausência de apresentação de impugnação tempestiva por responsável solidário regularmente intimado impede a instauração do contencioso administrativo em relação a ele. Opera-se a preclusão processual, vedado o conhecimento do recurso voluntário quanto ao sujeito passivo revel.

(Acórdão nº 1201-007.458 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA, sessão de 27/02/2026)

Em caso de pluralidade de sujeitos passivos, os vínculos processuais são tratados de forma individual e autônoma. Cabe a cada um deles apresentar impugnação no prazo legal, se pretende instaurar o litígio administrativo em relação à imputação que lhe foi atribuída.

Caso seja rejeitada a alegação de nulidade da ciência do lançamento, o responsável solidário que não apresenta impugnação tempestiva perde a oportunidade de ingressar no contencioso administrativo para questionar os critérios materiais que resultaram na sua responsabilização.

Por essa razão, a alegação de ilegitimidade passiva, quando dirigida a afastar a responsabilidade tributária atribuída no lançamento, não pode ser conhecida se apresentada apenas em recurso voluntário, sem prévia impugnação. Não se trata de matéria de ordem pública processual, mas de discussão sobre a relação jurídico-tributária material. A ausência de impugnação tempestiva impede a instauração do contencioso administrativo em relação ao responsável e atrai a preclusão.

Dessa forma, rejeito a tese de que a responsabilidade tributária possa ser examinada de ofício em recurso voluntário, sem prévia impugnação, sob o fundamento de se tratar de matéria de ordem pública.

O recurso voluntário do Sr. Janilton apresenta apenas essa preliminar que, como ficou superada, impõe a preclusão quanto ao conhecimento da sua defesa.

No tocante aos recursos dos sete demais responsáveis, houve referência específica à nulidade da ciência de atos administrativos. Para estes casos, a incidência da preclusão depende da validade da ciência do lançamento, que será examinada nos subtópicos seguintes.

1.2.1 DOS RECURSOS DOS RESPONSÁVEIS: DISTRIBUIDORA DE HORTIFRUTIGRANJEIROS LTDA, SR. RAFAEL DOS SANTOS MACHADO, SR. JOSE NIWTON DIAS MASCARENHAS, MMS NÚCLEO DE IMÓVEIS LTDA E DIAS E SOUSA IMÓVEIS LTDA.

Os cinco responsáveis discriminados em epígrafe trazem alegação idêntica, de que teria havido “nulidade em relação a sua intimação para impugnar o feito”.

A alegação não procede.

Os responsáveis tiveram ciência do lançamento nas seguintes datas:

- 15/12/2022, edital de fl. 1478, após AR de devolução por endereço insuficiente, sem indicação do número (Distribuidora de Hortifrutigranjeiros Ltda);

- 15/12/2022, edital de fl. 1473, após AR de devolução por endereço com número inexistente (Sr. Rafael);
- 25/11/2022, AR de fl. 1463 (Sr. José Niwton);
- 25/11/2022, AR de fl. 1480 (MMS Núcleo de Imóveis Ltda); e
- 25/11/2022, AR de fl. 1499 (Dias e Sousa Imóveis Ltda).

Nos casos em que houve ciência por edital, a tentativa prévia de ciência postal se mostrou infrutífera, o que justifica a adoção desse meio, nos termos do art. 23, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972.

Os documentos constantes dos autos comprovam a ciência da exigência e não apresentam vício aparente. Ademais, os responsáveis não indicaram nenhum elemento objetivo capaz de infirmar a regularidade das intimações.

Assim, afasto a nulidade alegada.

Reconhecida a validade da ciência do lançamento, cabia aos responsáveis apresentar impugnação no prazo legal, caso pretendessem instaurar o litígio administrativo em relação à responsabilidade tributária que lhes foi atribuída. Como isso não ocorreu, não se instaurou, em relação a eles, a fase litigiosa do procedimento administrativo.

Por consequência, operou-se a preclusão, razão pela qual voto por não conhecer dos recursos voluntários interpostos pelos responsáveis: Distribuidora de Hortifrutigranjeiros Ltda, Sr. Rafael dos Santos Machado, Sr. Jose Niwton Dias Mascarenhas, MMS Núcleo de Imóveis Ltda e Dias e Sousa Imóveis Ltda.

1.2.2 DO RECURSO DA EMPRESA P. DE SOUSA MIRANDA

A fiscalização informou que a empresa P. de Sousa Miranda se encontrava com situação cadastral “inapta” no CNPJ desde 2018, em razão de omissão de declarações.

A recorrente sustenta nulidade da ciência do lançamento, ao argumento de que foi realizada por edital, quando deveria ter ocorrido por via postal, na pessoa de seu titular. Destaca que, na mesma fiscalização, a autoridade utilizou a via postal para outras intimações, o que demonstraria inconsistência no procedimento e cerceamento de defesa. Acrescenta que a intimação por edital seria medida excepcional, admissível apenas após o esgotamento dos meios ordinários.

A tese deve ser rejeitada.

Nos termos do § 1º do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, a intimação por edital é admitida quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal.

Esse comando encontra-se refletido na Súmula CARF nº 173:

A intimação por edital realizada a partir da vigência da Lei nº 11.196, de 2005, é válida quando houver demonstração de que foi improfícua a intimação por qualquer um dos meios ordinários (pessoal, postal ou eletrônico) ou quando, após a vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal.

No caso, consta dos autos que a empresa já se encontrava com inscrição inapta no CNPJ desde 2018. Essa circunstância autoriza, por si só, a utilização do edital como meio de ciência das intimações, nos termos da legislação de regência e da Súmula CARF nº 173.

O argumento de que, na mesma fiscalização, teriam sido realizadas intimações por via postal não afasta essa conclusão. A legislação não vincula a Administração Tributária à forma anteriormente utilizada em outros atos. Além disso, a inaptidão cadastral da autuada atrai o tratamento específico previsto no § 1º do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972.

Não há obrigação legal de que a autoridade fiscal intime pessoalmente o titular da pessoa jurídica inapta, sendo suficiente, nessa hipótese, a intimação por edital regularmente publicado.

Ainda que tenha havido intimação por via postal em momento anterior ou em procedimentos correlatos, isso não impede que, diante da condição cadastral da empresa como “INAPTA”, a autoridade utilize o edital para a ciência do lançamento. A P. de Sousa foi regularmente cientificada por edital conforme documento de fl. 1464.

Afasto, portanto, a alegada nulidade e considero válida a ciência do lançamento realizada por edital. Cabia à empresa apresentar impugnação no prazo legal, caso pretendesse instaurar a fase litigiosa em relação à exigência que lhe foi dirigida.

Conforme consta do próprio recurso voluntário, a empresa não apresentou impugnação. Por isso, não se instaurou a fase litigiosa em relação a esse sujeito passivo. Nessas condições, não se formou contencioso administrativo apto a ensejar julgamento em primeira instância e posterior recurso voluntário.

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso voluntário da empresa P. de Sousa Miranda.

1.2.3 DO RECURSO DO SR. JANILSON DIAS MASCARENHAS

O Sr. Janilson alega a nulidade da ciência do lançamento via edital. Afirma que a RFB fez “apenas uma única tentativa de intimação, na qual ficou consignado ‘não existe o número’”; que “quem indicou o número da correspondência, foi a própria SRFB. Se ela indicou isso errado, deveria ter diligenciado de forma correta, a incluir o número do endereço, para enviar a correspondência correta ao recorrente, ou no mínimo, deveria ter comprovado que não existia de fato o número, mas o que não fez, determinando a intimação do recorrente por edital”.

A alegação não procede.

É obrigação do sujeito passivo manter seus dados cadastrais atualizados, de forma a possibilitar à Administração Tributária dar-lhe ciência dos seus atos. Na hipótese de inexistir endereço cadastral válido, a consequência legal é a adoção da comunicação por meio de edital.

A RFB tentou a ciência postal do lançamento, mas a correspondência foi devolvida pelos Correios pelo motivo “Não Existe o Número”, conforme o AR juntado às fls. 1465 e 1466:

Correios		SIGEP	AVISO DE RECEBIMENTO	CONTRATO 99124769
DESTINATÁRIO: JANILSON DIAS MASCARENHAS Rua Uruguaiana, 22 Malhado 45653160 Ilhéus-BA			TENTATIVAS DE ENTREGA 1º ____/____/____ 2º ____/____/____ 3º ____/____/____	
OZ912122350BR 				
REMETENTE: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL VITORIA DA ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO DO OBJETO: Praça Virgílio Ferraz, 32 Centro			MOTIVO DE DEVOLUÇÃO: 1 Mudou-se 2 Endereço Insuficiente ☒ Não Existe o Número	

Note-se que não houve erro na expedição ou na identificação do endereço utilizado. O endereço constante do cadastro da RFB é exatamente o mesmo apostado na correspondência:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 SECRETARIA ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
 PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
 INFORMAÇÕES DE APOIO PARA EMISSÃO DE CERTIDÃO

CPF: 006.129.175-8 - JANILSON DIAS MASCARENHAS

Dados Cadastrais

UA de Domicílio: IRF ILHEUS-BA

Endereço: R URUGUAIANA, 22

Bairro: MALHADO

CEP: 45653-160 Município: ILHEUS

O próprio recorrente reconhece que houve tentativa de intimação postal, frustrada sob o motivo “não existe o número”, o que confirma a utilização regular do meio ordinário de intimação.

Portanto, demonstrada a inexistência de erro na expedição da correspondência, recaem sobre o recorrente as consequências da impossibilidade de ciência postal no endereço constante da base da RFB. E uma delas é a realização da ciência por edital, a teor do art. 23, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972.

Não há dever de a Administração Tributária promover diligências adicionais quando a tentativa de intimação no endereço cadastral se mostra infrutífera por motivo imputável ao próprio contribuinte.

Assim, foi válida a ciência do lançamento realizada por edital. Válida a ciência, cabia ao Sr. Janilson apresentar impugnação no prazo legal, caso pretendesse instaurar a fase litigiosa do processo administrativo em relação à exigência que lhe foi dirigida.

Conforme consta do próprio recurso voluntário, o Sr. Janilson admite não ter apresentado impugnação, o que impede a instauração da fase litigiosa em relação a esse sujeito passivo.

Nessas condições, não se formou contencioso administrativo em relação a esse sujeito passivo, o que impede a interposição de recurso voluntário.

Em conclusão, voto por não conhecer do recurso voluntário apresentado pelo Sr. Janilson Dias Mascarenhas.

1.3 CONCLUSÃO QUANTO AOS RECURSOS DOS RESPONSÁVEIS

Diante do exposto, conheço apenas do recurso voluntário da autuada e não conheço dos recursos voluntários interpostos pelos oito responsáveis solidários.

2 DA PRELIMINAR

A autuada invoca preliminar de nulidade do lançamento por entender que a fiscalização não motivou e nem fundamentou adequadamente o lançamento, de forma que lhe prejudicou o pleno exercício do direito de defesa.

Essa mesma questão foi apreciada em sede de impugnação. Reproduzo, a seguir, excerto do voto condutor da decisão recorrida, relatado pelo julgador João Nelson Rabelo de Miranda, cujas razões adoto como fundamento:

Com relação à uma suposta arguição de nulidade levantada na peça impugnatória, há que, preliminarmente, se observar que o lançamento atende integralmente aos preceitos de ordem pública expressos no art. 142 do Código Tributário Nacional e que os autos de infração foram lavrados por autoridade competente, apresentando os requisitos do art. 10 do PAF. Nesse sentido, os autos contêm o enquadramento legal das infrações atribuídas à interessada e o TVF apresenta uma descrição clara dos fatos, permitindo conhecer perfeitamente as infrações que foram levantadas e sua motivação.

Observa-se que a interessada impugnou livremente o lançamento, demonstrando entender a autuação, garantindo-se no presente processo, assim, de fato, o direito ao contraditório e à ampla defesa.

A insurgência da autuada no tocante aos “fatos imputados a outras sociedades” será apreciada quando da análise de mérito.

Portanto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade arguida.

3 DO MÉRITO

Quanto ao mérito, o teor do recurso voluntário repete em grande parte as questões já submetidas à primeira instância.

3.1 DA FORMAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO E INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS

Conforme exposto no relatório deste voto, a fiscalização demonstrou a existência de um grupo econômico de fato, destinado a ocultar seus reais controladores, os Srs. Janilson e Janilton. Toda a investigação teve início por uma denúncia levada à Justiça pela Sra. Júlia, ex-esposa do Sr. Janilton.

A autuada, no entanto, rejeita a existência de grupo econômico, nega ter havido unicidade de gestão dentre as empresas do grupo e refuta o interesse comum dentre elas.

Esse tópico foi especificamente enfrentado pela DRJ. Novamente me utilizo de excerto do voto condutor da decisão recorrida, cujas razões adoto como fundamento:

Da formação de grupo econômico e interposição de pessoas:

Com relação à apuração da existência do grupo econômico "Mascarenhas", a interessada em sua impugnação protestou inicialmente que a conclusão da Fiscalização se baseou em informações equivocadas,

como a de que o Sr. Rafael dos Santos Machado seria cônjuge de Paloma Nunes Mascarenhas, ou ignorou que o falecimento no ano de 2021 da matriarca da família, a ex-sócia Marluce, foi a causa da sua retirada da sociedade durante a ação fiscal.

Tais protestos não invalidam ou mesmo maculam todo o procedimento fiscal e as conclusões da existência de grupo econômico, uma vez não terem sido os únicos indícios e comprovações apontados na ação Fiscal.

Mesmo não sendo cônjuge de Paloma, a hipossuficiência de Rafael para com a RS Machado se mantém e apenas, quando muito, se afastaria sua ligação familiar com o grupo Mascarenhas, não o fato de ter sido usado como interposta pessoa (laranja), o que se constitui em fraude, dolo e simulação, e em tendo sido comprovado que a gerência da sociedade se dava na verdade através de Janilson e Janilton, por poderes a eles conferidos por procuração do sócio majoritário, pai de ambos, além da intensa movimentação financeira com as outras duas pessoas jurídicas operacionais do grupo (a Distribuidora e a P de Souza), mantida está a conclusão da participação da RS Machado no grupo econômico Mascarenhas, independente de vínculo familiar do sócio formal Rafael.

Protesta ainda não haver lógica apontar sócio com hipossuficiência econômica para empresa sem patrimônio relevante e que parece inexistir de fato, como apontou a Fiscalização. No caso concluindo-se se referir à participação de Patrick na P de Souza. Porém, a hipossuficiência não se restringiu à Patrick na P de Souza, tendo a interessada nada citado quanto à hipossuficiência de José Niwton ou Marluce na Distribuidora e na RS Machado.

Aliás, a interessada em nenhum momento cita a hipossuficiência de José Niwton, pai dos sócios administradores Janilson e Janilton por procuração por ele concedida, e sócio formal, apesar de demonstrada que toda a administração e poderes do grupo eram exercidos por Janilson e Janilton, bem como tendo sido deles os interesses e resultados das empresas do grupo, resultados estes blindados em empresas patrimoniais, em nome de seus filhos e esposa, criadas e mantidas apenas para este fim.

Ainda no caso da P de Souza, o fato da empresa não possuir patrimônio e a fiscalização ter concluído inexistir de fato, não afasta o fato da empresa ter movimentado vultosas quantias e assim participado da confusão patrimonial e financeira do grupo econômico.

Quanto à coincidência de endereços lógicos (IP/Mac-Adress) apontada pela Fiscalização, tal fato é apenas mais um indício da existência do grupo econômico e prova da estreita relação entre as pessoas jurídicas e físicas que o compõe, centradas no mesmo contador e equipamentos. Mesmo considerado irrelevante este indício, como requer a interessada, tal irrelevância não macularia o trabalho da Fiscalização nem suas conclusões.

Com relação às procurações em bancos e cartórios, argui qual irregularidade existiria em um pai idoso conceder poderes a seus filhos para resolverem problemas de sua empresa. Tal tentativa de maquiar e distorcer a realidade não atenta para o fato de que toda a administração e poderes do grupo econômico foram exercidas pelos filhos Janilson e Janilton, com interesse e benefícios somente para eles, sem comprovação de qualquer participação ou benefício de José Niwton (pai) nas empresas, senão sua presença como sócio formal, o que constitui utilização de interposta pessoa (laranja) e, no caso de sua participação formal na RS Machado e na Distribuidora, com intensa confusão patrimonial, comercial e financeira entre tais empresas, com unicidade de administração por Janilson e Janilton, denotando clara formação de grupo econômico.

Assim, não procede a alegação de que as importâncias movimentadas entre as empresas eram de ínfimo valor, como bem demonstrado nas conclusões e provas da Fiscalização.

A interessada ainda fala em autonomia gerencial, administrativa e financeira das empresas, logo após admitir a confusão administrativa, comercial e financeira entre as mesmas e ter sido demonstrada com clareza a unicidade de administração e poderes, além de interesses, por Janilson e Janilton.

Assim, mesmo que assistisse razão à interessada em todas as suas alegações e protestos, o que não ocorre como visto, ainda assim permaneceria inabalada a conclusão de existência do grupo econômico, uma vez que, além dos indícios e provas citadas pela interessada, a minuciosa ação fiscal e suas conclusões transcritas no TVF ainda apontaram e comprovaram existir denúncia em juízo de onde se originou a fiscalização, incontestável falta de capacidade socioeconômica dos sócios formais das pessoas jurídicas e de benefícios advindos das empresas que figuram como sócios, diferentes daqueles aos reais administradores e interessados, Janilton e Janilson, inclusive através de transferências às suas empresas patrimoniais; intensa e vultosa confusão patrimonial e financeira sem qualquer registro contábil ou mútuos a dar-lhe suporte, bem como unicidade de gestão e contabilidade, além de similaridade em áreas de

atuação, bem como confissão expressa da existência de grupo econômico por parte da RS Machado em resposta à TIF 0006, fatos para os quais a interessada se manteve silente e cuja correção da conclusão não carece de dúvidas e atesta a existência do grupo econômico de fato "Mascarenhas", inclusive com utilização, não só de áreas físicas e da contabilidade pelas pessoas jurídicas integrantes, mas também de marcas e nomes.

Destarte irretocável a conclusão da existência de grupo econômico de fato, com utilização de interpostas pessoas e unicidade de administração e interesses.

No caso específico da autuada, a vinculação ao grupo econômico de fato não foi baseada apenas em parentesco dos seus titulares. A fiscalização apontou que a empresa atuava no mesmo ramo da DH, utilizava a mesma identificação comercial "Mascarenhas", compartilhou estruturas e endereços, outorgou poderes de gestão aos Srs. Janilton e Janilson, apresentou fluxos financeiros relevantes com empresa do grupo sem documentação idônea e teve créditos bancários próprios sem comprovação de origem.

Em conclusão, entendo perfeitamente caracterizada e comprovada a existência do grupo econômico de fato, destinado à ocultação dos reais interessados Srs. Janilton e Janilson.

3.2 DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

A autuada argumenta pela improcedência da qualificação da multa, pois a fiscalização não teria demonstrado a existência de dolo, fraude ou conluio. Alega que o TVF, em seu item 7, reserva um único parágrafo sobre o tema.

No entanto, como bem delineado no relatório deste voto e no subitem anterior, os muitos fatos descritos e comprovados pela fiscalização ao longo do TVF não deixam dúvidas quanto à caracterização de dolo, fraude e conluio dentre os integrantes do grupo de fato.

O item 4 do TVF apresenta farta exposição sobre a constituição do grupo econômico de fato, o que deixou evidenciado o ajuste de condutas dentre as pessoas físicas e jurídicas participantes, a deliberada ocultação dos reais beneficiários e o propósito de sonegação e de ocultação de patrimônio. Segue sua transcrição:

4. Síntese das considerações sobre responsabilidade tributária

Conforme já demonstrado no presente relatório, no curso da ação fiscal foram constatados os seguintes fatos, em síntese:

- Os sócios formais das empresas fiscalizadas são pessoas interpostas, sem capacidade econômica real e/ou que guardam relação de parentesco com os reais beneficiários;
- Os sócios formais outorgaram poderes aos reais beneficiários para gestão efetiva das empresas, seja por procurações cartoriais, seja por procurações bancárias;
- A ex-cônjuge de um dos reais beneficiários afirma expressamente em processo judicial que ele é efetivo dono das empresas juntamente com seu irmão;
- Os reais beneficiários possuem empresas patrimoniais, uma das quais recebeu fluxos financeiros do grupo fiscalizado. Igualmente, os cônjuges dos reais beneficiários receberam fluxos financeiros do grupo sob ação fiscal;
- Os reais beneficiários adquiriam mercadorias utilizando o CNPJ das empresas fiscalizadas;
- As declarações das empresas fiscalizadas e dos reais beneficiários eram transmitidas pelos mesmos equipamentos;

Assim, conforme restou demonstrado no presente relatório há convergência absoluta de indícios que apontam como reais beneficiários das empresas do grupo os srs. JANILTON DIAS MASCARENHAS e JANILSON DIAS MASCARENHAS.

Os fatos apurados também demonstram que as empresas DISTRIBUIDORA DE HORTIFRUTIGRANJEIROS, R S MACHADO e P DE SOUSA MIRANDA compõem efetivo grupo econômico, tendo em vista que:

- Compartilhavam localização física em determinados casos;
- Atuavam no mesmo ramo de atividade e em determinados casos com mesma denominação comercial (nome fantasia);
- Estavam sob efetivo controle comum dos sócios de fato já mencionados;
- Transmitiam declarações fiscais usando os mesmos equipamentos;
- Apresentavam intenso fluxo financeiro entre si sem justificativa plausível ou sem qualquer formalidade contratual e lastrear suas transações, denotando confusão patrimonial.

Uma das empresas expressamente reconhece a existência de um grupo econômico;

Por fim, cabe mencionar que os fatos constatados pela fiscalização também apontam para a prática de blindagem patrimonial por intermédio das empresas DIAS E SOUSA e JOSE NEWTON NETO EIRELI, as quais foram incluídas pela fiscalização no polo passivo da autuação, tendo em vista que:

- As empresas são constituídas pelos próprios reais beneficiários e/ou seus filhos menores;
- Tais empresas não realizam efetiva atividade comercial e por conseguinte não auferem receitas. Em verdade, possuem características de inexistência de fato, se constituindo em meras empresas de papel;
- Restou evidenciado que o patrimônio que se encontra concentrado nessas empresas foi adquirido com recursos estranhos a essas e/ou é oriundo das próprias empresas fiscalizadas, configurando interesse comum no fato gerador, nos termos do Art. 124, I do CTN.

A autuada invoca as Súmulas CARF nºs 14 e 25 para defender que a simples omissão de receitas não autoriza a qualificação da penalidade.

No entanto, não é este o caso sob análise. A qualificação da multa decorre do conjunto de atos destinados a ocultar os reais beneficiários, operar por pessoas interpostas e impedir a identificação regular das receitas tributáveis.

Portanto, entendo que está caracterizada a prática de sonegação, fraude e conluio pela autuada, situação que justifica a imposição da multa de ofício qualificada.

3.3 DA DECADÊNCIA

Uma vez mantida a qualificação da multa de ofício, a análise da decadência impõe a adoção do critério de contagem do prazo decadencial previsto pelo art. 173, I, do CTN, conforme a Súmula CARF nº 72.

O art. 173, I, do CTN determina:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I- do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Os fatos geradores do auto de infração combatido ocorreram a partir de 31/01/2017 e poderiam ter sido constituídos a partir desse mesmo ano. O termo de início da contagem do prazo decadencial se deu em 01/01/2018 e se estendeu até 31/12/2022. Como a ciência do lançamento ocorreu em 25/11/2022 (fl. 1479), não há que se falar em decadência.

3.4 DA OMISSÃO DE RECEITAS

A autuada foi regularmente intimada a comprovar a origem dos depósitos bancários identificados em sua conta, mas não conseguiu comprovar a sua origem. Limitou-se a responder que os depósitos efetuados pela DH, no montante de R\$ 1.480.337,45, teriam origem em contratos de mútuo. O TVF apontou que a autuada “não apresentou qualquer documento contratual ou formalidade que permita aferir a veracidade do quanto afirmado, nem conhecer as condições em que tal operação supostamente teria sido realizada”.

Em seu recurso, a autuada reitera que parte dos depósitos corresponderia a operações de mútuo realizadas com a DH. Sustenta, ainda, que o valor de R\$ 1.483.787,30, transferido pela referida empresa à autuada, teria sido considerado como receita tanto neste processo quanto no processo nº 15588.720246/2022-39, relativo à DH. Com base nessa alegação, requer diligência para verificar a ocorrência de eventual *bis in idem*.

As alegações não procedem.

O presente lançamento decorre de créditos bancários identificados em contas da própria autuada, cuja origem não foi comprovada após regular intimação fiscal. Nessa hipótese, a presunção legal de omissão de receitas somente é afastada mediante prova idônea da origem dos recursos. A autuada, porém, não apresentou contrato de mútuo, escrituração contábil regular, demonstração das condições da operação, prova de eventual devolução dos valores, nem outros elementos capazes de comprovar que os créditos bancários possuíam causa jurídica diversa de receita omitida.

A transferência bancária demonstra o fluxo financeiro entre as pessoas jurídicas, mas não comprova, por si só, a existência de mútuo. Para afastar a presunção legal, cabia à autuada comprovar a causa jurídica dos ingressos. Essa prova não foi produzida.

As exigências fiscais sob análise independem da tributação das receitas da DH. Aqui, a omissão de receitas foi presumida a partir de créditos bancários identificados em contas da autuada, cuja origem não foi comprovada após regular intimação fiscal. A eventual tributação de valores no processo relativo à DH, ainda que existente, não afasta a materialidade deste lançamento, pois não comprova a origem dos depósitos recebidos pela autuada. Para afastar a

presunção legal de omissão de receitas, cabe ao beneficiário comprovar a origem dos seus créditos.

A atuada afirmou que esses créditos corresponderiam a empréstimos entre empresas do mesmo grupo econômico, mas não apresentou contrato, escrituração contábil regular, condições da operação, prazo de restituição, remuneração, garantias ou prova de devolução. O TVF também registra que a DH foi intimada a apresentar eventuais instrumentos de mútuo celebrados com a atuada, mas nada apresentou.

A tributação dos créditos bancários recebidos pela atuada não depende do tratamento fiscal atribuído aos recursos no âmbito da DH. O fato de a DH figurar como remetente dos valores não transforma, por si só, os ingressos recebidos pela atuada em mútuo ou operação sem repercussão tributária.

Por isso, a alegação de que os valores foram remetidos pela DH não afasta a presunção legal de omissão de receitas nem torna necessária a diligência requerida. A diligência não se presta a substituir prova cuja produção cabia à atuada.

Assim, ausente prova idônea da origem dos créditos bancários recebidos pela atuada, mantenho as exigências decorrentes da omissão presumida de receitas.

3.5 DA LIMITAÇÃO PREVISTA NO ART. 42, § 3º, II, DA LEI Nº 9.430/1996

A atuada invoca a limitação prevista no art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996, segundo a qual determinados créditos bancários de pequeno valor não seriam considerados omissão.

A alegação não procede.

O dispositivo invocado refere-se expressamente ao caso de pessoa física. O presente lançamento foi lavrado contra pessoa jurídica e, portanto, não se aplica à atuada a limitação de R\$ 12.000,00 por depósito, limitada a R\$ 80.000,00 por ano-calendário.

Rejeito a alegação.

3.6 DA ALÍQUOTA ZERO DE PIS E COFINS

A atuada sustenta que as exigências de PIS e Cofins devem ser canceladas, porque comercializaria produtos hortifrutigranjeiros sujeitos à alíquota zero.

Entretanto, o benefício fiscal depende da comprovação da natureza da receita. Se a origem dos créditos bancários não foi demonstrada, não é possível presumir que decorreram da comercialização de produtos hortifrutigranjeiros sujeitos à alíquota zero.

A aplicação de alíquota zero exige prova da natureza da receita e do enquadramento nas hipóteses legais. Essa prova não foi produzida pela autuada.

Mantenho, portanto, as exigências de PIS e Cofins.

4 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por:

- (i) não conhecer dos recursos voluntários interpostos pelos responsáveis solidários;
- (ii) conhecer do recurso voluntário interposto por R S Machado Comércio de Hortifrutigranjeiros e Serviços de Transportes e Engenharia Ltda;
- (iii) rejeitar a preliminar de nulidade; e
- (iv) no mérito, negar provimento ao recurso voluntário da autuada.

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simões