



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720243/2020-73
ACÓRDÃO	1102-001.731 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	APPA SERVICOS TEMPORARIOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2016

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Possuindo o auto de infração todos os requisitos necessários à sua formalização, estabelecidos pelo art. 10 do Decreto no 70.235/1972, e não sendo verificados os casos de nulidade enumerados no art. 59 da mesma norma, não há que se falar em nulidade do lançamento de ofício.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. MESMO COMANDO. CONFUSÃO PATRIMONIAL.

Caracteriza-se grupo empresarial de fato, quando empresas estão sob o mesmo comando e há confusão patrimonial entre elas.

MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO PARA 100%.

A multa de ofício qualificada deve ser mantida, quando comprovado o comportamento doloso do contribuinte, com o evidente intuito de impedir o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, de sua natureza e circunstâncias materiais, devendo ser reduzida para o patamar de 100%, conforme previsão constante no art. 44, § 1º, inc. VI, da Lei 9.430/96, incluído pela Lei 14.689/2023, cuja retroatividade é benigna e, portanto, autorizada.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, para na parte conhecida rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar parcial provimento, apenas para reduzir a multa qualificada para o patamar de 100%, com base na retroatividade benigna, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 24 de setembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Gustavo Schneider Fossati – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Roney Sandro Freire Correa, Gustavo Schneider Fossati, Andrea Viana Arrais Egypto (substituta integral), Fernando Beltcher da Silva (Presidente). Ausente(s) o Conselheiro(a) Gabriel Campelo de Carvalho, substituído(a) pelo(a) Conselheiro(a) Andrea Viana Arrais Egypto.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de lançamentos de **IRPJ, CSLL, PIS e COFINS**, referentes ao ano-calendário de 2016, com crédito total lançado de R\$ 56.479.359,34.

Para fins de economia processual, transcrevo parte do relatório da decisão da DRJ, naquilo que interessa à presente análise:

DO PROCEDIMENTO FISCAL

A fiscalizada é uma Sociedade Empresária de Responsabilidade Limitada, com sede na Rua Washington Luiz nº 185, Vila Costa, no município de Suzano-SP, com capital social de R\$ 3.500.000,00. Tem como sócios EDUARDO DUARTE NETO, CPF 245.534.118-65, e GUILHERME MARTINS DE GODOY, CPF 404.496.038-06, ambos com 50% das quotas do capital social, e como objeto social a “locação de mão-de-obra temporária, atividades paisagísticas, instalação e manutenção elétrica, instalação e manutenção de sistemas centrais de ar condicionado, de ventilação e refrigeração.

Constatou-se a existência de procuração pública, lavrada em 26/07/2017, com vigência indeterminada, conferindo a ADEMIR PEREIRA DE GODOY poderes para administrá-la, participar de assembléias e reuniões, podendo votar e ser votado; discutir, deliberar, aprovar, acordar, assinar quaisquer documentos como livros, atas, títulos de crédito, recibos, quitações; representá-la perante o Banco do Brasil S/A., Banco Bradesco S/A., Banco Santander (BRASIL) S/A., Caixa Econômica Federal – CEF e outros Bancos, inclusive Seguradoras”, (fls. 2874/2876).

Em ações fiscais simultâneas a esta, apurou-se que a fiscalizada integra um grupo econômico de fato, encabeçado por ADEMIR PEREIRA DE GODOY (pai de GUILHERME MARTINS DE GODOY) e EDUARDO DUARTE NETO, denominado no procedimento fiscal de GRUPO APPA, formado por empresas com atividades de prestação de serviços terceirizados, locação de bens móveis e fornecimento de alimentos preparados, tendo como clientes órgãos da administração pública direta e indireta da União, Estados e Municípios. Apurou-se várias empresas inter-relacionadas, com idêntico *modus operandi* para a sonegação de tributos, que, apesar das personalidades jurídicas distintas, fazem parte de uma só unidade econômica.

A constatação de que havia um grupo econômico de fato se deu, à medida que as fiscalizações iniciais eram aprofundadas, pela análise acurada de vários registros e documentos das empresas e dos sócios, incluindo extratos bancários e escrituração contábil digital das envolvidas; as informações existentes nas bases de dados da RFB e da JUCESP; os históricos de alterações contratuais das empresas; as relações familiares entre membros dos quadros societários (sócios e ex-sócios) das empresas interligadas; as transações e confusão patrimonial constatada entre empresas e pessoas envolvidas; pelo fato de estarem todas as empresas sob a supervisão contábil dos mesmos contabilistas; de todas as empresas terem contas bancárias movimentadas pelas mesmas pessoas (sendo titulares das contas ou tendo procuração para movimentá-las); de algumas das empresas terem fortes indícios de interposição fraudulenta de pessoas como sócios (laranjas) e como titulares das contas bancárias, sendo administradas de fato pelos cabeças do grupo; de todas as empresas apresentarem idênticas fraudes nos seus registros contábeis e fiscais; de existir clara tentativa de blindagem patrimonial centrada numa das empresas do grupo; além de outros elementos cuidadosamente detalhados no item 4 do TERMO DE DESCRIÇÃO DOS FATOS, às fls. 3572 a 3643.

Outras empresas do mesmo grupo econômico de fato foram objeto de ações fiscais, simultaneamente à fiscalizada. Foram fiscalizadas quatro empresas integrantes do chamado GRUPO APPA:

(1) SOLUÇÕES SERVIÇOS TERCEIRIZADOS – EIRELI; CNPJ 09.445.502/0001-09

(2) OBJETIVA SERVIÇOS TERCEIRIZADOS EIRELI; CNPJ 10.874.523/0001-10

(3) APPA SERVIÇOS TEMPORÁRIOS E EFETIVOS LTDA; CNPJ 05.969.071/0001-10 e

(4) ESPECIALY TERCEIRIZAÇÃO EIRELI, CNPJ 20.522.050/0001-46

Inicialmente foram abertas fiscalizações nas empresas SOLUÇÕES e OBJETIVA, depois, o procedimento fiscal foi estendido às outras duas empresas do mesmo grupo econômico. No decorrer das auditorias, diante da constatação de irregularidades na apuração de outros tributos, os procedimentos fiscais foram ampliados, incluindo na auditoria a verificação do IRPJ e da CSLL.

Assim como as demais fiscalizadas, a APPA SERVIÇOS TEMPORÁRIOS E EFETIVOS LTDA teve analisadas sua Escrituração Contábil Digital – ECD, sua Escrituração Contábil Fiscal – ECF, suas EFD Contribuições e suas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF.

A ação fiscal que se analisa foi iniciada para verificação da regularidade de recolhimento do Pis e da Cofins dos períodos de apuração de jan a dez de 2016, diante de fortes indícios de fraude na escrituração de créditos das contribuições.

Por Termo de Início de Fiscalização, a APPA SERVIÇOS TEMPORÁRIOS foi **intimada a apresentar** demonstrativo detalhado de apuração e **origem** de supostos **créditos de Pis e de Cofins** informados nos blocos 1100 e 1500 das EFD-Contribuições de 01/2016 a 12/2016, como se fossem saldos de créditos apurados no mês anterior, bem como **comprovantes dos pagamentos** das contribuições (inexistentes nos sistemas da RFB, mas, **registrados contabilmente** pela empresa). Nada respondeu.

Novamente intimada, alegando erro de preenchimento, retificou suas EFD-Contribuições, informando a retificação à fiscalização, sem, contudo, promover de fato qualquer alteração substancial.

(...)

Intimada a esclarecer divergências apuradas entre os valores contabilizados mensalmente na conta analítica de despesa “4.1.12.02 – Salários e Ordenados” e os valores declarados em GFIP; assim como lançamentos contábeis que reduziram despesa contabilizada na conta “4.1.12.02 – Salários e Ordenados”, não apresentou o solicitado.

Obtidos os extratos bancários via RMF, diretamente com as instituições financeiras, a fiscalização constatou **a existência de contas bancárias não escrituradas, e, dentre as contas bancárias escrituradas, constatou milhares de lançamentos sem correspondência:**

- foram constatados lançamentos contábeis referentes a “recebimento de duplicatas” no total de R\$ 20.231.055,83, sem a existência de lançamentos correspondentes nos extratos bancários;

- foram constatados lançamentos contábeis referentes a pagamento de salários com recursos mantidos em conta de depósito bancária, no total de R\$ 50.719.680,80, sem a existência de lançamentos correspondentes nos extratos bancários;

- foram constatados lançamentos contábeis referentes a transferência de recursos financeiros entre contas de depósito bancário do contribuinte, no total de R\$ 5.902.579,02, sem a existência de lançamentos correspondentes nos extratos bancários;

- foram constatados nos extratos bancários milhares de lançamentos referentes a empréstimos/operações de crédito, sem existirem os lançamentos contábeis correspondentes;

- foram constatados nos extratos bancários vários lançamentos referentes a aplicações financeiras de diversas espécies sem existirem os lançamentos contábeis correspondentes;

- foi constatada a existência de contas bancárias da contribuinte não escrituradas contabilmente, com movimentação durante o ano de 2016 no total de R\$ 74.174.306,16 a débito e de R\$ 74.488.188,03 a crédito, distribuída em 10.425 lançamentos bancários;

- a conta 9500-1, agência 0097, do Banco Bradesco, tem apenas 9% do valor total dos lançamentos do extrato bancário com lançamentos contábeis correspondentes;

- constatado que, durante 2016, a contribuinte realizou 112 transferências de recursos financeiros para a SOLUÇÕES SERVIÇOS TERCEIRIZADOS EIRELI, CNPJ nº 09.445.502/0001- 09, no valor total de R\$ 18.637.479,29. No mesmo período, a contribuinte recebeu 37

transferências dessa mesma pessoa jurídica no valor total de R\$ 14.308.848,86, sem que tenha havido o registro contábil dessa movimentação financeira;

- constatado que, durante 2016, a contribuinte realizou 246 transferências de recursos financeiros para a pessoa jurídica OBJETIVA SERVICOS TERCEIRIZADOS EIRELI, CNPJ nº 10.874.523/0001-10, no valor total de R\$ 3.765.389,44. No mesmo período, a contribuinte recebeu 67 transferências dessa pessoa jurídica, no valor total de R\$ 3.029.403,00, sem que tenha havido o registro contábil dessa movimentação financeira;

- constatado que, durante 2016, a contribuinte realizou 149 transferências de recursos financeiros para a pessoa jurídica AGGE SERVIÇOS TERCEIRIZADOS EIRELI, CNPJ nº 05.279.106/0001-90, no valor total de R\$ 1.513.141,63. No mesmo período, a contribuinte recebeu 11 transferências dessa mesma pessoa jurídica, no valor total de R\$ 187.695,37, sem que tenha havido o registro contábil dessa movimentação financeira;

- constatado que, em 2016, a contribuinte adquiriu veículo, por R\$ 117.000,00, com a seguinte descrição: “GM/CAMARO 2SS - PLACA: EVP-2023 - COR : PRETA - COMBUSTIVEL - GASOLINA - CHASSI : 2G1F91EJ3B9150127 - RENAVAL : 323781934”, sem que tenha havido o registro contábil da aquisição;

- constatados 90 lançamentos bancários no valor total de R\$ 1.563.963,83, sem registro contábil, para as seguintes pessoas físicas: ANDREIA CRISTINA DUARTE, ANTONIO TEIXEIRA DUARTE, CARLOS FREDERICO MACHADO DIAS, EDUARDO DUARTE NETO, GUSTAVO DUARTE, MARCELO DUARTE, GUILHERME MARTINS DE GODOY e GABRIELA DE NICOLA GODOY;

Intimada a esclarecer os erros e omissões constatadas, a fiscalizada não apresentou qualquer resposta.

A fiscalização constatou que, como as demais fiscalizadas, a APPA SERVIÇOS TEMPORÁRIOS praticava fraude na **escrituração de créditos inexistentes de Pis e Cofins**, além de **registrar contabilmente pagamentos**, também **inexistentes**, dessas contribuições, **diminuindo, artificialmente, o saldo** das contas contábeis que deveriam retratar a movimentação das **contas bancárias**.

A APPA SERVIÇOS TEMPORÁRIOS apurou seu IRPJ e sua CSLL do ano de 2016 sobre o Lucro Real Trimestral. Porém, diante de tantas **falhas e faltas constadas nos registros contábeis da empresa**, ficou claro que aquela **contabilidade era imprestável para identificar sua efetiva**

movimentação financeira e para a determinação do Lucro Real. Relata a fiscalização:

(...) a escrituração contábil da fiscalizada é uma mera ficção documental, contém evidentes indícios de fraude e de vícios que a tornam imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, e para determinar o lucro real, sem possibilidade de ser recomposta em prazo razoável, sobretudo considerando que a fiscalizada, durante todo o procedimento fiscal, agiu ou se omitiu com a finalidade de embarçar a fiscalização, sem ter apresentado quaisquer dos documentos solicitados relativos a suas despesas/custos. (...)

Neste cenário, não restou à fiscalização outra alternativa para **apuração do IRPJ e CSLL** devidos pela empresa senão a utilização do **Arbitramento do Lucro**, em obediência ao disposto no art. 530, II, do Decreto nº 3.000, de 1999.

No apuração do Lucro Arbitrado, a **receita bruta**, totalizada mensalmente no quadro abaixo, foi obtida nas informações prestadas pela fiscalizada no **bloco A das EFD-Contribuições** que contem as **Notas Fiscais de Prestação de Serviço** emitidas pela fiscalizada durante o ano de 2016, excluindo-se as notas canceladas.

Quadro 17 – Receita Bruta Conhecida:

Mês	Receita bruta conhecida (em R\$)
01/2016	11.402.001,49
02/2016	11.155.334,08
03/2016	12.396.450,35
04/2016	11.504.969,38
05/2016	13.695.688,31
06/2016	15.057.092,08
07/2016	15.134.528,12
08/2016	15.165.466,76
09/2016	15.116.027,55
10/2016	13.945.465,85
11/2016	13.539.332,59
12/2016	16.946.476,29
TOTAL	165.058.832,85

Sobre a **receita bruta da prestação de serviço** foi aplicado o percentual de **38,40%** para fins de apuração do lucro arbitrado (percentual de 32%, previsto no art. 519, parágrafo 1º, inciso III, alínea “a”, do RIR/99, acrescido de 20%).

Em cumprimento ao art. 521 do RIR/99, ao valor resultante da aplicação dos percentuais sobre as receitas brutas **somou-se os valores de rendimentos líquidos de aplicações financeiras**, obtidos nas Dirf apresentadas pelas instituições financeiras.

Todos os **valores retidos na fonte** e informados em Dirf pelas fontes pagadoras (tomadoras dos serviços e instituições financeiras) **foram deduzidos** na apuração dos respectivos créditos tributários constituídos de ofício.

A fiscalizada **não havia declarado débitos de IRPJ e de CSLL em DCTF**, não havendo o que deduzir dos valores lançados de ofício a esses títulos.

Da Apuração do PIS e da Cofins

As pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no **lucro** presumido ou **arbitrado** ficam sujeitas a apuração do PIS e da Cofins sob o **regime cumulativo**, conforme disposição do art. 8º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 10, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003.

Para a apuração das contribuições devidas pela empresa, no regime cumulativo, foi utilizado como base de cálculo o mesmo valor da receita bruta utilizado na apuração do IRPJ e CSLL, **deduzidos os valores das retenções na fonte** informadas nas DIRFs de terceiros. Também foram **deduzidos os valores dos débitos** de Pis e Cofins **declarados em DCTF**.

Da Qualificação da Multa de Ofício

Os lançamentos de ofício foram feitos com multa qualificada, nos termos do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14, da Lei nº 11.488/07.

A fiscalização aponta condutas dolosas praticadas pela empresa, por meio da atuação de seus sócios, como motivo para a qualificação da multa no lançamento de ofício.

Na Descrição dos Fatos, detalha a fiscalização:

(...) comprovamos que a **contabilidade da empresa foi fraudada para desvios de recursos em benefício das demais empresas** do referido grupo econômico, bem como de seus titulares de fato.

Um exemplo de evidência inequívoca da **fraude contábil** (e, portanto, do dolo) foram os **lançamentos a débito** nas contas de passivo circulante da Contribuição para o **Pis e da Cofins a recolher**, em contrapartida da conta Bancos, que **simularam o pagamento de tributos** na tentativa de **reduzir os saldos das contas bancárias**, uma vez que **vultosas quantias eram pagas a pessoas físicas e jurídicas sem a devida contabilização**.

Na **escrituração fiscal**, o exemplo do dolo está na **inserção de valor inexistente**, referente a **saldo de crédito** da Contribuição para o **Pis e da Cofins** apurado no mês anterior, com fins a reduzir o valor devido dessas contribuições em todos os meses do ano de 2016.

Além da **ocultação da existência do grupo econômico**, a **confusão patrimonial entre as empresas integrantes do mesmo** e a **ocultação do patrimônio**.

Desta forma, os envolvidos praticaram atos que deliberada e sistematicamente demonstram a presença do **DOLO**, no sentido de ter a consciência e **querer o resultado das condutas da sonegação e da fraude, além de agirem em conluio**, cujas condutas estão descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, justificando a aplicação da multa qualificada de 150%.

Da Sujeição Passiva Solidária

A fiscalização incluiu como responsáveis no polo passivo da obrigação tributária, por terem praticado, enquanto administradores, atos com infração à lei e excesso de poderes, ADEMIR PEREIRA DE GODOY, CPF 060.181.418-50 e EDUARDO DUARTE NETO, CPF 245.534.118-65, **sócios administradores de fato** da fiscalizada, conforme disposição do artigo 135, inciso III, do CTN, bem como do artigo 124, I, do CTN, em razão de seu interesse comum qualificado, pela prática de atos com vistas à evasão do pagamento dos tributos devidos à Fazenda Pública.

Também foram chamadas ao polo passivo, as pessoas jurídicas integrantes do apurado grupo econômico de fato: SOLUCOES SERVICOS TERCEIRIZADOS- EIRELI, CNPJ 09.445.502/0001-09; OBJETIVA SERVIÇOS TERCEIRIZADOS EIRELI, CNPJ 10.874.523/0001-10; ESPECIALY TERCEIRIZAÇÃO – EIRELI, CNPJ 20.522.050/0001-46; OFRIMEL PARTICIPACOES EIRELI, CNPJ 17.500.424/0001-18; e FDUARTHE PARTICIPAÇÕES – EIRELI, CNPJ 26.378.157/0001-49, responsabilizadas solidariamente com a fiscalizada pelos créditos tributários lançados de ofício no presente procedimento, com base no artigo 124, I, do CTN.

(...)

Da Representação Fiscal para Fins Penais

Como foram identificadas situações que, em tese, configurariam crimes contra a ordem tributária, definidos nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, formalizou-se Representação Fiscal para Fins Penais, em cumprimento ao disposto na

Portaria SRF nº 1.750/2018, para comunicação dos fatos às autoridades competentes.

Da Caracterização do Grupo Econômico de Fato

Conforme a fiscalização se aprofundava, foram constatados diversos fatos que levaram a fiscalização a concluir pela existência de grupo econômico de fato, controlado por ADEMIR PEREIRA DE GODOY e EDUARDO DUARTE NETO, conforme relatado no TERMO DE DESCRIÇÃO DOS FATOS, às fls. 3517 a 3588.

Os contabilistas das empresas fiscalizadas são CELSO FERNANDES, CPF 042.461.768-42, técnico contábil, CRC 1SP134644 e seu irmão CLAUDIO FERNANDES, CPF 012.642.958-80, técnico contábil e advogado, CRC 1SP123774, OAB-SP 102404, ambos aparecem envolvidos em várias das situações relatadas.

Os mentores de todo o grupo seriam ADEMIR PEREIRA DE GODOY, CPF 060.181.418-50, e EDUARDO DUARTE NETO, CPF 245.534.118-65.

No ano de 2016 (período fiscalizado) ADEMIR administrava mediante procuração as quatro fiscalizadas no procedimento em tela, bem como a empresa OFRIMEL, utilizada para blindar os bens do GRUPO APPA. No ano de 2016, EDUARDO DUARTE NETO era sócio-administrador da APPA SERVIÇOS TEMPORÁRIOS E EFETIVOS LTDA, CNPJ 05.969.071/0001-10, procurador da OBJETIVA SERVIÇOS TERCEIRIZADOS EIRELI, CNPJ 10.874.523/0001-10 e foi beneficiário de transferências bancárias não justificadas e não registradas contabilmente pela SOLUÇÕES SERVIÇOS TERCEIRIZADOS – EIRELI; CNPJ 09.445.502/0001-09, a qual também pagou por cabeças de gado adquiridas por EDUARDO.

São filhos de ADEMIR PEREIRA DE GODOY:

Nascidos de sua união com MARIA LUCIA MARTINS DE GODOY:

- THIAGO MARTINS DE GODOY, CPF 355.272.588-19, nascido em 03/06/1986;
- GUILHERME MARTINS DE GODOY, CPF 404.496.038-06, nascido em 06/07/1994;
- GUSTAVO MARTINS DE GODOY, CPF 402.809.738-02, nascido em 24/12/1996.

Nascidos de sua união com PATRICIA DE NICOLA GODOY:

- GABRIELA NICOLA GODOY, CPF 403.061.408-61, nascida em 06/11/2002;
- LIVIA NICOLA GODOY, CPF 403.061.418-33, nascida em 14/09/2004; e
- ENZO DE NICOLA GODOY, CPF 403.061.428-05, nascido em 31/08/2005.

São filhos de EDUARDO DUARTE NETO:

Nascidos de sua união com ANDREIA CRISTINA CANDIDO (nome de solteira, com o casamento passou a se chamar ANDREIA CRISTINA DUARTE:

- GUSTAVO DUARTE, CPF 407.412.238-30, nascido em 30/03/1998; e
- GABRIEL DUARTE, CPF 565.784.038-09, nascido em 27/02/2006.

(...)

A APPA SERVIÇOS TEMPORÁRIO E EFETIVOS LTDA, durante o ano de 2016, realizou 149 (cento e quarenta e nove) transferências de recursos financeiros para a AGGE SERVIÇOS TERCEIRIZADOS EIRELI, CNPJ nº 05.279.106/0001-90, no valor total de R\$ 1.513.141,63 (um milhão, quinhentos e treze mil, cento e quarenta e um reais e sessenta e três centavos). No mesmo período, A APPA recebeu 11 (onze) transferências da AGGE, no valor total de R\$ 187.695,37 (cento e oitenta e sete mil, seiscentos e noventa e cinco reais e trinta e sete centavos), sem existir nenhum registro contábil dessas operações.

(...)

EM 22/04/2013, ADEMIR PEREIRA DE GODOY foi outorgado procurador de OFRIMEL PARTICIPAÇÕES LTDA com poderes para "... adquirir quaisquer bens imóveis (...) representá-lo perante bancos (...) a fim de abrir, fechar e movimentar conta corrente, conta poupança, conta investimentos (...) podendo para esse fim depositar e sacar quaisquer valores por qualquer meio existente (...) ficando ratificado todos os atos praticados pela procuradora ora constituída", sem prazo de vigência. Até 12/2019, data da certidão juntada às fls. 2845/2848, essa procuração não tinha sido cancelada.

Em 18/02/2016, ADEMIR PEREIRA DE GODOY foi nomeado administrador de OFRIMEL PARTICIPAÇÕES LTDA, de acordo o primeiro ato de alteração contratual arquivado na Jucesp (fls. 2031/2096).

(...)

A evolução patrimonial da OFRIMEL, contrasta brutalmente com a diminuta receita bruta declarada pela empresa, mas acompanha a vertiginosa evolução da receita bruta das quatro pessoas jurídicas fiscalizadas.

Após sua constituição, a OFRIMEL PARTICIPAÇÕES LTDA recebeu a transferência de propriedade de diversos bens imóveis da SOLUÇÕES.

Dentre os imóveis adquiridos por OFRIMEL PARTICIPAÇÕES EIRELI, destacamos o histórico do apartamento 13, do Edifício Delos, Condomínio Ilhas do Mediterraneo, Rua Oboé, 80, Guarulhos - SP, objeto da matrícula nº 55.678 2º CRI Guarulhos (certidão de matrícula às fls. 3336/3344), pois evidencia a transferência de ativos com o intenção de lesar credores, ou seja, de blindar o patrimônio do reais beneficiários do GRUPO APPA. O apartamento foi adquirido pelo casal ADEMIR PEREIRA DE GODOY e PATRICIA DE NICOLA GODOY em 2005 e atualmente consta na base CPF como endereço dos filhos de ADEMIR: GUSTAVO MARTINS DE GODOY e GUILHERME MARTINS DE GODOY.

A SOLUÇÕES ainda cedeu para OFRIMEL direitos sobre 23 (vinte e três) imóveis urbanos (informações mais detalhadas na planilha juntada às fls. 3441, bem como nas certidões de matrícula e cópia das escrituras).

A SOLUÇÕES foi intimada a esclarecer porque não efetuou o registro contábil dos fatos referentes à venda de um bem imóvel e às cessões de direito onerosas de outros quatro bens imóveis durante o ano de 2016 para OFRIMEL, bem como a apresentar documentos comprobatórios do efetivo recebimento por esses atos negociais, assinados por ADEMIR PEREIRA DE GODOY na qualidade de representante legal de SOLUÇÕES e de OFRIMEL. Respondeu que foram transações de bens do Ativo imobilizado e que não escriturou os recebimentos. Não comprovou o efetivo recebimento pela venda e cessões de direitos dos imóveis.

A OFRIMEL também foi intimada sobre esses mesmos atos negociais, mas nunca respondeu.

Em 19/02/2020, em diligência fiscal a OFRIMEL foi intimada a identificar suas beneficiárias finais (pessoas naturais), entre outros itens. Não houve qualquer resposta.

(...)

Em 19/10/2016, foi constituída a empresa individual de responsabilidade limitada FDUARTHE PARTICIPACOES - EIRELI, CNPJ nº 26.378.157/0001-49, capital social de R\$ 670.000,00 (seiscentos e setenta mil reais) “integralizado neste ato em moeda corrente”, objeto social “administração de bens e negócios próprios”, sob titularidade e administração de GUSTAVO DUARTE, CPF nº 407.412.238-30, com 18 anos de idade, filho do casal EDUARDO DUARTE NETO e ANDREIA CRISTINA DUARTE. CLAUDIO FERNANDES viu o ato de constituição na qualidade de advogado.

Na Dirpf ano base 2016, exercício 2017, de GUSTAVO DUARTE, não há origem de bens/valores para dar suporte à integralização do capital social da FDUARTHE PARTICIPAÇÕES EIRELI.

Em 24/01/2017, EDUARDO DUARTE NETO foi nomeado procurador da FDUARTHE com amplos poderes, mediante procuração pública lavradas às folhas 253 à 257, livro 587, do 2º Tabelião de Notas e de Protesto de Letras e Títulos de Suzano – SP, a qual, segundo certidão expedida pelo tabelião em 13/12/2019, não foi objeto de “renúncia, revogação, substabelecimento ou quaisquer outras anotações à margem do instrumento, estando a mesma em pleno vigor” (fls. 2867/2873).

Em 2017, o casal EDUARDO e ANDREIA transferiu a propriedade de alguns imóveis urbanos para FDUARTHE PARTICIPAÇÕES – EIRELI, no valor de cerca de R\$ 500 mil.

Logo após sua constituição, FDUARTHE adquiriu partes da FAZENDA SÃO LUIZ no valor de R\$ 4.911.372,90 (quatro milhões, novecentos e onze mil, trezentos e setenta e dois reais e noventa centavos).

Em 2018, FDUARTHE adquiriu quatro apartamentos no empreendimento DAMEBE TREND, localizado na Av. Louraci Della Nina Tavares, nº 115, Nova Mogilar, Mogi das Cruzes – SP, pelo valor total de R\$1.132.795,12 (um milhão, cento e trinta e dois mil, setecentos e noventa e cinco reais e doze centavos).

(...)

Em 09/04/2016, a APPA SERVIÇOS TEMPORÁRIOS E EFETIVOS LTDA adquiriu por R\$ 117.000,00 (cento e dezessete mil reais), veículo “GM/CAMARO 2SS - PLACA: EVP-2023 -COR: PRETA – COMBUSTIVEL - GASOLINA - CHASSI: 2G1F91EJ3B9150127 -RENAVAM: 323781934”. Porém não encontramos o registro contábil dessa compra. A APPA foi intimada a esclarecer o fato, mas não houve resposta.

O CAMARO adquirido em 2016 pela APPA sem registro em sua escrituração contábil, passou para propriedade da FDUARTHE, proprietária, também, de outros veículos.

(...)

Contudo, a receita bruta declarada em 2017 foi ZERO e em 2018 foi zero no primeiro trimestre e R\$114 mil no segundo, no terceiro e no quarto trimestre, valores claramente insuficientes para dar suporte às aquisições de imóveis e veículos.

AGROPECUÁRIA VISTA VERDE EIRELI, CNPJ 26.865.376/0001-52

No final de 2016, OFRIMEL PARTICIPAÇÕES LTDA e FDUARTHE PARTICIPAÇÕES EIRELI compraram a FAZENDA SÃO LUIZ, localizada nos municípios de Presidente Bernardes e Presidente Prudente, estado de São Paulo.

Em 13/01/2017, foi constituída a GODOY & DUARTE PECUÁRIA E AGRICULTURA LTDA, CNPJ nº 26.865.376/0001-52, com capital social de R\$50.000,00 (cinquenta mil reais), distribuído em partes iguais para os sócios administradores EDUARDO DUARTE NETO e GUILHERME MARTINS DE GODOY, filho de ADEMIR, objeto social de “CULTIVO DE MILHO, CRIAÇÃO DE BOVINO REPRODUTOR PARA CORTE, SERVIÇOS DE ALOJAMENTO DO GADO, MANEJO DE ANIMAIS”, e sede e domicílio na FAZENDA SÃO LUIZ.

(...)

Em 09/01/2019 a sociedade foi transformada em empresa individual de responsabilidade limitada – EIRELI (NIRE 35602565455) com o nome de AGROPECUÁRIA VISTA VERDE – EIRELI.

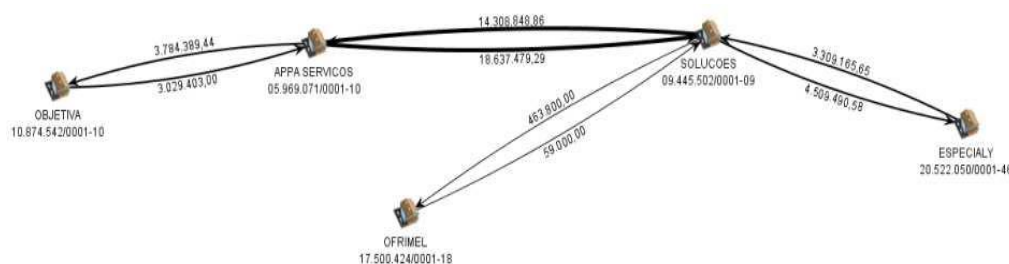
A AGROPECUÁRIA VISTA VERDE não transmitiu ECF referentes aos anos de 2017 e 2018. Na ECF do período 01/01/2019 a 31/12/2019, a AGROPECUÁRIA VISTA VERDE optou pela tributação do imposto sobre a renda com base nos critérios do Lucro Presumido, com reconhecimento das receitas sob o regime de caixa. Embora a receita bruta

declarada de 2019 tenha sido de R\$ 230.753,12 para o 2º trimestre, R\$ 366.269,10 para o 3º trimestre e R\$ 948.814,24 para o 4º trimestre, o livro caixa de todo o ano de 2019 (bloco Q100 da ECF) teve apenas duas linhas preenchidas, ou seja, não demonstrou a efetiva movimentação financeira e a origem da receita bruta declarada.

(...)

Da confusão patrimonial

Com base nos extratos bancários obtidos via RMF, constatou-se que, no ano de 2016, houve uma intensa movimentação financeira entre as quatro empresas fiscalizadas, **sem registro contábil e sem justificativa** após intimadas a apresentá-las. O grafo abaixo esquematiza e totaliza os valores movimentados.



Movimentação financeira entre as empresas em 2016:

- foram realizadas 112 (cento e doze) transferências de recursos financeiros de APPA para a SOLUÇÕES, no valor total de R\$ 18.637.479,29 (dezoito milhões, seiscentos e trinta e sete mil, quatrocentos e setenta e nove reais e vinte e nove centavos);
- foram realizadas 37 (trinta e sete) transferências da SOLUÇÕES para a APPA, no valor total de R\$14.308.848,86 (quatorze milhões, trezentos e oito mil, oitocentos e quarenta e oito reais e oitenta e seis centavos);
- foram realizadas 246 (duzentos e quarenta e seis) transferências de recursos financeiros da APPA para a OBJETIVA SERVICOS TERCEIRIZADOS EIRELI, CNPJ nº 10.874.523/0001-10, no total de R\$ 3.765.389,44 (três milhões setecentos e sessenta e cinco mil, trezentos e oitenta e nove reais e quarenta e quatro centavos);
- foram realizadas 67 (sessenta e sete) transferências de recursos financeiros de OBJETIVA para APPA, no valor total de R\$ 3.029.403,00 (três milhões, vinte e nove mil e quatrocentos e três reais);

- foram realizadas 60 (sessenta) transferências bancárias de SOLUÇÕES para ESPECIALY, no valor total de R\$ 4.509.490,58 (quatro milhões, quinhentos e nove mil, quatrocentos e noventa reais e cinquenta e oito centavos);

- realizadas 32 (trinta e duas) transferências bancárias da ESPECIALY para a SOLUÇÕES, no valor total de R\$ 3.309.165,65 (três milhões trezentos e nove mil, cento e sessenta e cinco reais e sessenta e cinco centavos);

- a SOLUÇÕES recebeu seis transferências bancárias da OFRIMEL, no valor total de apenas R\$ 54.000,00 (cinquenta e quatro mil), e realizou 34 (trinta e quatro) transferências bancárias para OFRIMEL, no valor total de R\$ 463.800,00 (quatrocentos e sessenta e três mil e oitocentos reais). A OFRIMEL não transmitiu Escrituração Contábil Digital - ECD para o ano de 2016. De acordo com escrituração fiscal transmitida ao SPED pela OFRIMEL, a única receita obtida durante o ano de 2016 teria sido referente a duas notas fiscais de serviço supostamente prestados à SOLUÇÕES, ambas no valor de R\$ 88.478,60. OFRIMEL não respondeu as intimações da fiscalização, inclusive para apresentar cópia dessas notas fiscais e para comprovar a efetiva prestação dos serviços. Conforme já relatado, a SOLUÇÕES transmitiu a propriedade e cedeu onerosamente direitos sobre bens imóveis para a OFRIMEL, de modo que era de se esperar uma movimentação financeira muito maior da OFRIMEL para a SOLUÇÕES, o que não ocorreu. A SOLUÇÕES também foi intimada a justificar e comprovar a causa dessa movimentação financeira, porém não apresentou resposta.

APPA e SOLUÇÕES foram ainda intimadas a justificar e comprovar a causa de movimentações financeiras não registradas contabilmente com EDUARDO DUARTE NETO, ADEMIR PEREIRA DE GODOY e familiares de ambos, mas também não apresentaram resposta.

Alienação de imóveis da OFRIMEL para garantia de dívidas da SOLUÇÕES

A OFRIMEL adquiriu vários bens imóveis da SOLUÇÕES, sendo muitos dos instrumentos negociais assinados por ADEMIR PEREIRA DE GODOY como representante da vendedora e da compradora. Entretanto, OFRIMEL alienou fiduciariamente vários desses imóveis para garantia de dívidas da SOLUÇÕES, conforme descreveremos a seguir.

Pela CÉDULA DE CRÉDITO BANCÁRIO Nº 21.4011.737.00001-00, emitida em São Paulo - SP, em 10 de julho de 2017, por SOLUÇÕES

SERVIÇOS TERCEIRIZADOS EIRELI, no valor de R\$ 5.000.000,00, OFRIMEL PARTICIPAÇÕES LTDA deu em ALIENAÇÃO FIDUCIÁRIA, a favor da CAIXA ECONÔMICA FEDERAL, os imóveis objeto das matrículas nos. 2.066, do 16º Oficial de Registro de Imóveis São Paulo, 94.550, do 5º Oficial de Registro de Imóveis de São Paulo, 192.919, do 12º Oficial de Registro de Imóveis de São Paulo, e 241.848, do 9º Oficial de Registro de Imóveis de São Paulo.

Em 06/08/2018, pela CÉDULA DE CRÉDITO BANCÁRIO nº 21.4011.737.0000002-83 emitida por SOLUÇÕES SERVIÇOS TERCEIRIZADOS EIRELI, no valor de R\$ 6.200.000,00, OFRIMEL deu em ALIENAÇÃO FIDUCIÁRIA a favor da CAIXA ECONOMICA FEDERAL, os imóveis objeto das matrículas já identificadas no parágrafo anterior. Ambas as operações de crédito são de “capital de giro”, que na data da primeira operação o titular administrador de SOLUÇÕES era WEVERSON e que na data da segunda operação o titular administrador era GUSTAVO.

O imóvel de matrícula nº 241.848 do 9º Oficial de Registro de Imóveis de São Paulo, adquirido de SOLUÇÕES por OFRIMEL (escritura pública de compra e venda de 24/02/2016 registrada em 19/05/2016), depois alienado fiduciariamente pela OFRIMEL para garantia de dívidas da SOLUÇÕES (em 10/07/2017 e 06/08/2018), foi um dos imóveis objeto de intimação e reintimação feitas para OFRIMEL sem qualquer resposta. Também foi objeto de intimação feita para SOLUÇÕES, que se limitou a dizer que não registrou contabilmente os recebimentos pela venda do imóvel.

Recebimento de aluguéis de imóvel de propriedade da OFRIMEL na conta de filho, menor de idade, de ADEMIR

O apartamento nº 164, do Condomínio Residencial Premiere Penha, na Rua Padre João, 470, bairro Penha França, da cidade de São Paulo - SP, objeto da matrícula 192.919 do 12º Oficial de Registro de Imóveis de São Paulo, foi adquirido por SOLUÇÕES SERVIÇOS TERCEIRIZADOS, da incorporadora CATEDRAL INCORPORADORA SPE LTDA, CNPJ nº 09.043.099/0001-83, pelo valor de R\$ 717.838,40, mediante escritura pública de compra e venda lavrada em 13/07/2015. Na mesma data, também por escritura pública de compra e venda, SOLUÇÕES vendeu esse apartamento para a OFRIMEL, pelo valor de R\$ 825.500,00. As escrituras foram registradas em 13/08/2015 e 28/08/2015, respectivamente.

SOLUÇÕES SERVIÇOS TERCEIRIZADOS firmou contrato de locação do apartamento nº 164, Rua Padre João, 470, na situação de

locadora, em 15/04/2015. Nesse contrato, ADEMIR representou a SOLUÇÕES na qualidade de sócio, embora nunca tenha sido formalmente sócio de SOLUÇÕES. Os aluguéis do apartamento 164 da Rua Padre João, 470, referentemente a período em que o imóvel já era de propriedade de OFRIMEL, foram pagos mediante transferência bancária para conta de poupança nº 1001212-0, agência 3188, Banco Bradesco, de ENZO DE NICOLA GODOY, filho menor de idade de ADEMIR PEREIRA DE GODOY.

(...)

Aquisição da FAZENDA SÃO LUIZ

A FAZENDA SÃO LUIZ, NIRF 0.742.409-4, CCIR 626.163.002.640-7, localizada nos municípios de Presidente Prudente e Presidente Bernardes, estado de São Paulo, é composta por diversas matrículas em diferentes Cartórios de Registro de Imóveis, com área total de 1.093,2350 hectares.

Em 24/10/2016, FDUARTHE PARTICIPAÇÕES EIRELI, que acabara de ser constituída, e OFRIMEL PARTICIPAÇÕES – EIRELI, firmaram um CONTRATO DE COMPRA E VENDA da FAZENDA SÃO LUIZ com o proprietário CARLOS FREDERICO MACHADO DIAS, CPF 926.311.778-00, pelo preço de R\$ 7.317.438,88 (sete milhões, trezentos e dezessete mil, quatrocentos e trinta e oito reais e oitenta e oito centavos) a ser pago parceladamente até 15/01/2019, com correção pelo índice da caderneta de poupança. De acordo com o contrato, a posse provisória da fazenda foi transferida aos compradores na mesma data. Embora o contrato de compra e venda da fazenda tenha sido firmado com as empresas FDUARTHE e OFRIMEL, os pagamentos foram feitos por meio de transferências bancárias de diferentes empresas do GRUPO APPA, nenhuma delas da OFRIMEL, conforme quadro abaixo, totalizando R\$7.490.199,41 (sete milhões, quatrocentos e noventa mil, cento e noventa e nove reais e quarenta e um centavos).

A APPA SERVIÇOS TEMPORÁRIOS E EFETIVOS realizou pagamentos, no período de 22/09/2016 a 15/06/2018, no montante de R\$ 4.746.496,82 (quatro milhões, setecentos e quarenta e seis mil, quatrocentos e noventa e seis reais e oitenta e dois centavos). Na escrituração contábil de APPA do ano de 2016, as transferências bancárias para o Sr. CARLOS não foram registradas. Intimada a justificar esse fato e comprovar a causa dessas transferências de recursos financeiros a APPA não apresentou resposta.

No contrato de compra e venda da FAZENDA SÃO LUIZ, os representantes das compradoras FDUARTHE e OFRIMEL foram EDUARDO e ADEMIR, respectivamente. EDUARDO assinou o contrato na qualidade de “proprietário” da FDUARTHE, quando, formalmente, o titular da empresa era seu filho GUSTAVO DUARTE, com 18 anos de idade.

(...)

DA IMPUGNAÇÃO

A APPA SERVICOS TEMPORARIOS E EFETIVOS LTDA teve ciência dos autos de infração em 18/11/2020, fls. 3803, em face dos quais apresentou a impugnação de fls. 3817 a 3858, em 18/12/2020.

Cada um dos responsáveis solidários também teve ciência dos autos de infração em 18/11/2020, exceto EDUARDO DUARTE NETO que, após recusar o recebimento de ciência por via postal, foi cientificado por edital em 09/12/2020, fls. 3802 a 3812. Dos responsáveis solidários, **apenas a OFRIMEL PARTICIPAÇÕES EIRELLI**, CNPJ nº. 17.500.424/0001-18, **apresentou impugnação**.

Ambas as impugnações, da contribuinte e da responsável solidária, são, na maior parte, idênticas e serão tratadas conjuntamente neste voto, no que lhes é comum.

Da nulidade do auto de infração

De início, as impugnantes requerem a nulidade do Auto de Infração por vício na sua constituição, alegando ausência de especificação do ato infracional praticado e de demonstração da ocorrência do fato gerador.

As impugnantes argumentam que o auto de infração seria sustentado em fatos genéricos e suposições, centrando-se no apontado Grupo Appa e nas informações sobre as empresas que dele fariam parte:

(...)

Do cerceamento do direito de defesa

Afirmam as impugnantes, que o escopo da fiscalização foi difuso, sem que as fiscalizações fossem desmembradas, o que lhes teria impossibilitado o conhecimento das infrações atribuídas e, assim, o exercício de seu direito de defesa. As defesas teriam sido prejudicadas por não ter havido a separação das infrações por empresa, não ter sido provado a relação fiscal entre as empresas responsabilizadas solidariamente e não ter havido comprovação do ilícito tributário.

Da falta de provas da existência de grupo econômico, Da movimentação financeira, Da confusão patrimonial

Insurgem-se as impugnantes à caracterização do grupo econômico de fato, denominado pela fiscalização de Grupo Appa. Afirmam que a fiscalização não teria provas de sua existência:

(...)

As impugnantes argumentam que toda a movimentação financeira apurada, embora não tenha sido contabilizada, tem origem, não se tratando de sonegação fiscal, e, que a apurada confusão patrimonial decorre de relações em âmbito civil (sem interesse comercial) com finalidade de recomposição transitória da situação econômica de empresas parceiras, o que não seria ilícito tributário.

(...)

Da qualificação da multa de ofício e dos juros sobre a multa

Aduzem as impugnantes não ter sido comprovado seu beneficiamento na obtenção de vantagem fiscal, e/ou a prática de conduta dolosa ou culposa em prejuízo ao erário, o que invalidaria a aplicação da multa qualificada:

(...)

Da responsabilidade solidária dos sócios de fato

Ambas as impugnantes, contribuinte e empresa responsável solidária, contestam a responsabilização dos sócios de fato, fundamentada nos art.s 135, III, e 124 do CTN:

(...)

Da responsabilidade solidária das empresas do chamado grupo Appa

Ambas as impugnantes contestam a responsabilização tributária das empresas do chamado grupo Appa, fundamentada nos termos do art. 124 do CTN:

(...)

Das sanções políticas

As impugnantes, na condição de responsáveis por crédito de terceiros, dizem que a responsabilização solidária seria ilegal e inconstitucional, constituindo verdadeiras sanções políticas *“com o único escopo de garantir a efetividade da percepção de crédito.”* Aduzem:

(...)

A DRJ julgou **improcedente a impugnação**, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2016

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Possuindo o auto de infração todos os requisitos necessários a sua formalização, estabelecidos pelo art. 10 do Decreto no 70.235/1972, e não sendo verificados os casos de nulidade enumerados no art. 59 da mesma norma, não há que se falar em nulidade do lançamento de ofício.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. MESMO COMANDO. CONFUSÃO PATRIMONIAL.

Caracteriza-se grupo empresarial de fato, quando empresas estão sob o mesmo comando e há confusão patrimonial entre as mesmas.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. FRAUDE E SONEGAÇÃO.

A multa de ofício qualificada será aplicada quando o procedimento fiscal evidenciar as práticas de fraude e sonegação, assim definidas na forma da lei.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA DO PODER JUDICIÁRIO.

O julgador da esfera administrativa deve se limitar à aplicação da legislação vigente. Por disposição constitucional, é do Poder Judiciário a competência para apreciar a validade ou constitucionalidade das normas legais.

INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA VINCULANTE CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

IMPUGNAÇÃO DO CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. FALTA DE INTERESSE DE AGIR E DE LEGITIMIDADE DE PARTE. NÃO CONHECIMENTO.

A pessoa jurídica, apontada no lançamento na qualidade de contribuinte, não possui interesse de agir nem legitimidade de parte para impugnar a responsabilidade tributária solidária atribuída a terceiros, não se podendo conhecer de pedido deste teor.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

Caracteriza-se a responsabilidade baseada no interesse comum do art. 124, I do CTN, das empresas pertencentes a grupo econômico não formalizado, que são submetidas a uma mesma direção, circulando por elas recursos financeiros de forma irregular, com participação no processo decisório que ensejou a infração tributária.

A contribuinte apresentou **Recurso Voluntário**, alegando, em síntese:

- a) DA NULIDADE DO AUTO POR ERRO DE TIPIFICAÇÃO LEGAL;
- b) DO ERRO DA CAPITULAÇÃO LEGAL E O REGULAMENTO VIGENTE;
- c) DA NÃO OBSERVÂNCIA AOS REQUISITOS DO AUTO DE INFRAÇÃO;
- d) AUSÊNCIA DE JUSTA CAUSA PARA A ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA;
- e) DA APLICAÇÃO DA MULTA;
- f) DA CONFUSÃO PATRIMONIAL;
- g) DAS SANÇÕES POLÍTICAS;
- h) DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO;

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Gustavo Schneider Fossati**, Relator.

1. Admissibilidade

O presente Recurso Voluntário é **tempestivo** e atende aos requisitos de admissibilidade, razão, pela qual, dele conheço.

2. Preliminar de nulidade do auto de infração por erro de “tipificação legal”

A Recorrente inicia seu recurso, indicando o art. 10 do Dec. 70.235/72, recordando a obrigatoriedade de o auto de infração conter a disposição legal infringida e a penalidade aplicável. Aduz que o auto de infração em comento fora lavrado com base no RIR/99, quando, na verdade, em 2018, este regulamento foi revogado pelo RIR/2018. Assim, o ato administrativo estaria viciado, impedindo a contribuinte de se defender, com todos os meios de prova inerentes.

Mais à frente do seu recurso, questiona, “como lavrar o auto de infração em dezembro de 2020, com base em lei revogada em 2018?” Dito de outra forma, entende que, como o auto de infração foi lavrado em dezembro de 2020, que o RIR/99 já estaria revogada pelo RIR/2018, de modo que a fiscalização não poderia ter apurado o IRPJ com base no RIR/99.

Ocorre que o período de apuração é de janeiro a dezembro de 2016. Ou seja, estamos diante de fato gerador da obrigação tributária relativo a 2016. Nesta época, ainda vigia o RIR/99, dado que o RIR/2018 somente foi promulgado em 2018. Conforme a regra expressa do art. 144 do CTN, o lançamento efetuado pela autoridade administrativa deve se reportar à data da ocorrência do fato gerador – 2016 – e se reger pela lei então vigente – RIR/99, uma vez que o atual RIR é de 2018, dois anos após o fato gerador:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Portanto, não assiste razão à Recorrente, em pretender aplicar as regras do RIR/2018, visto que ele não era vigente à época do fato gerador ora em pauta (2016).

Consequência disso é a aplicação dos arts. 530 e 532 do RIR/99 ao caso concreto, os quais disciplinam os critérios de apuração do IRPJ pelo lucro arbitrado, conforme se verá melhor abaixo.

Tendo em vista a correta aplicação das regras do RIR/99 aos fatos geradores ocorridos em 2016, rejeito o pedido de declaração de nulidade do auto de infração, postulado pela Recorrente, com base na fundamentação acima.

3. Erro da capitulação legal e o regulamento vigente

A Recorrente insiste que o IRPJ será apurado pelo lucro arbitrado, quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido. Insiste com a aplicação do RIR/2018 ao presente caso, uma vez que a lavratura do auto de infração teria ocorrido em 2020.

O RIR/99 dispõe, no art. 530, II:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, **será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando** (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

O art. 532, por sua vez, estatui que:

Art. 532. O **lucro arbitrado** das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, **quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento** (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

No caso dos autos, cumpre destacar, inicialmente, o extenso e diligente trabalho realizado pela fiscalização, a qual se preocupou a elaborar não só um sumário bem estruturado, como também uma ampla apresentação e descrição dos fatos e documentos que integram o processo, os quais vão desde uma minuciosa apresentação de todas as alterações societárias das empresas envolvidas, passando pelas escriturações e declarações, uma detalhada apresentação cronológica de todos os termos lavrados – com os correspondentes questionamentos e respostas, quando existentes –, até o cotejo analítico das movimentações financeiras e bancárias com a contabilidade da contribuinte. Todo o trabalho foi realizado com detalhamento e fotografia de diversos documentos, refletindo a necessária fidelidade à fiscalização realizada.

Considerando essa premissa inicial, conforme consta na síntese apresentada na fl. 3680 dos autos, o Termo de Constatação e Intimação nº 4 trouxe relevantes constatações sobre:

- (1) Lançamentos contábeis sem correspondentes nos extratos bancários relativos a “recebimento de duplicatas”;
- (2) Lançamentos contábeis sem correspondentes nos extratos bancários relativos a “pagamento de salários”;
- (3) Lançamentos contábeis sem correspondentes nos extratos bancários relativos a “transferências entre contas bancárias do sujeito passivo”;
- (4) Divergências entre os valores contabilizados mensalmente na conta analítica de despesa 4.1.12.02 – Salários e Ordenados e os valores declarados em GFIP;
- (5) Lançamentos contábeis que reduziram despesa contabilizada na conta “salários e ordenados”, cujos valores supostamente teriam sido base de cálculo de crédito de Pis/Cofins;
- (6) Lançamentos bancários de empréstimos/operações de crédito sem lançamentos contábeis correspondentes, sendo constatado que não houve qualquer movimentação na conta contábil analítica de passivo “214101-Empréstimo e Financiamentos, nem mesmo escrituração de despesas com juros de empréstimos obtidos;
- (7) Lançamentos bancários referentes a aplicações financeiras sem lançamentos contábeis correspondentes, sendo constatado que no plano de contas do sujeito passivo não há contas analíticas de Ativo e de Receita para a escrituração de aplicações financeiras e respectivos rendimentos obtidos.

O Termo de Constatação e Intimação nº 5 apresentou constatações sobre:

- (1) Dezenas de contas bancárias não escrituradas contabilmente, nas quais foram movimentados mais de R\$74 milhões durante o ano de 2016;
- (2) Intensa movimentação financeira sem registro contábil com a **SOLUÇÕES** durante todo o ano de 2016 (R\$18,6 milhões enviados; R\$14,3 milhões recebidos);
- (3) Intensa movimentação financeira sem registro contábil com a fiscalizada OBJETIVA durante todo o ano de 2016 (R\$3,7 milhões enviados, R\$ 3 milhões recebidos);
- (4) Intensa movimentação financeira sem registro contábil com a pessoa jurídica AGGE SERVIÇOS TERCEIRIZADOS EIRELI, também integrante do grupo econômico;
- (5) Compra de um GM/CAMARO PLACA EVP2023 sem o correspondente registro contábil;

(6) Movimentação financeira com pessoas físicas sem registro contábil, entre elas o sócio administrador EDUARDO DUARTE NETO, seu pai, sua esposa, seu filho, seu irmão, bem como filhos do sócio de fato ADEMIR PEREIRA DE GODOY. Também aqui foram relacionadas transferências para o Sr. CARLOS FREDERICO MACHADO DIAS, que conforme apuramos em diligência fiscal, referem-se ao pagamento de parcelas pela venda da FAZENDA SÃO LUIZ que CARLOS fez para OFRIMEL e FDUARTHE.

A fiscalizada foi inclusive advertida acerca da possibilidade de apuração do IRPJ com base nos critérios do lucro arbitrado, conforme se pode observar do recorte abaixo, extraído do TCI nº 5:

ARBITRAMENTO DO LUCRO

Caso, no prazo de 10 (dez) dias contados do recebimento deste termo, não sejam devidamente esclarecidos pelo sujeito passivo os fatos descritos nos itens 1 a 7 do Termo de Constatação e Intimação nº 4 e nos itens 1 a 6 do presente termo, restará cabalmente demonstrado que a escrituração do sujeito passivo é imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, e para determinar o lucro real. Assim, o procedimento fiscal será ENCERRADO com apuração do IRPJ devido trimestralmente com base nos critérios do LUCRO ARBITRADO, com fulcro no art. 530, inciso II, do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto sobre a Renda).

A fiscalizada, de fato, não apresentou qualquer resposta ao TCI nº 4. Quanto ao TCI nº 5, solicitou “que o prazo seja suspenso enquanto perdurar a pandemia, ou, alternativamente, 90 dias”. Foi concedido prazo adicional de 30 dias para a fiscalizada, o qual venceu em 14.10.2020, sem qualquer resposta.

A fiscalização concluiu que restou cabalmente demonstrado que a escrituração contábil da Recorrente é “uma mera ficção documental, contém evidentes indícios de fraude e de vícios que a tornam imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária”, para se determinar o lucro real. Informa com destaque que a fiscalizada, durante todo o procedimento fiscal, agiu ou se omitiu com a finalidade de embaraçar a fiscalização, sem ter apresentado quaisquer documentos solicitados relativos a suas despesas/custos. Dessa forma, foi apurado o IRPJ devido com base no lucro arbitrado, em obediência ao art. 530, II, do RIR/99.

Obteve-se a receita bruta da atividade da Recorrente mediante consulta ao bloco A das EFD-Contribuições, que resultou na elaboração da planilha intitulada de “Receita Bruta Conhecida”. Nesta planilha foram relacionadas as notas fiscais de prestação de serviço emitidas pela Recorrente durante o ano de 2016, excluídas as notas canceladas (fl. 3682 dos autos).

Uma vez que a descrição de todos os itens das notas fiscais de prestação de serviço foi “Fornecimento de Mão de Obra”, foi aplicado sobre a receita bruta conhecida o percentual de

38,40%, ou seja, o percentual de 32%, previsto no art. 519, § 1º, III, “a”, do RIR/99, acrescido de 20%.

Em cumprimento ao art. 521 do RIR/99, ao valor resultante da aplicação do percentual de 38,4% sobre a receita bruta da atividade em questão, foram somados os valores de rendimentos líquidos de aplicações financeiras, obtidos nas DIRF apresentadas pelas instituições financeiras.

No mérito das alegações da Recorrente, destaco que ela se limita a postular a declaração de nulidade do auto de infração, sob o argumento central, de que a fiscalização teria se utilizado de regramento revogado, prejudicando sua ampla defesa e contraditório.

Mais à frente no seu recurso, alega que as transferências econômicas da contribuinte foram realizadas na condição de empréstimo, mas não faz prova das suas alegações, de modo a modificar ou extinguir o direito da autoridade administrativa do lançamento. Alega, em síntese, que todos os empréstimos “possuem sua devolução dentro do mesmo exercício”, apenas fazendo tímida menção a “DOC 3 e mútuos”.

Em essência, a Recorrente não apresenta defesa efetiva quanto ao mérito do lançamento tributário efetuado contra si, limitando-se a postular que a apuração do IRPJ sobre os valores não justificados por ela seja pelo lucro real trimestral. No mérito, nada opõe quanto aos valores identificados pela fiscalização nas movimentações bancárias e não justificados durante o procedimento fiscal, embora a fiscalizada tenha sido diversas vezes intimada para tanto, inclusive advertida, de que, se não demonstrasse a causa das movimentações financeiras e a ausência de sua contabilização, teria seu IRPJ apurado com base nos critérios do lucro arbitrado.

Em outras palavras, a contribuinte teve a oportunidade de se justificar e apresentar provas modificativas ou extintivas da pretensão fiscal, mas não o fez. E por ocasião do Recurso Voluntário, também não apresentou provas contundentes ou, no mínimo, esclarecimentos, que pudessem, talvez, indicar a necessidade de se baixar o processo em diligência. Por sinal, também não fez este pedido específico.

Portanto, consoante já havia sinalizado acima, não vislumbro como acolher o recurso em análise, sendo devida a manutenção do crédito tributário lançado.

4. Da responsabilidade solidária

Foi apresentado Recurso Voluntário **apenas por parte da contribuinte APPA**. Não foram apresentados recursos pelos devedores solidários.

A ora Recorrente APPA busca sustentar que não há o que se falar em responsabilizar Ademir Pereira de Godoy e Eduardo Duarte Neto. No entanto, processualmente, não está recorrendo em nome deles, mas unicamente em nome da pessoa jurídica da APPA.

Tendo em vista que não se pode recorrer em nome de terceiro que não está representado devidamente nos autos, muito menos identificado como um dos recorrentes no processo, não há

como conhecer das alegações de defesa relativas a Ademir e a Eduardo, visto que não estão recorrendo do acórdão da DRJ.

Assim, deixo de conhecer das alegações de defesa relativas a eles, mantendo sua responsabilidade tributária por solidariedade, o que faço também com relação aos demais solidários, os quais também não apresentaram recurso.

Caso reste vencido nesse ponto, entendo que, com relação a Ademir Pereira de Godoy e Eduardo Duarte Neto, está comprovado o interesse jurídico comum entre eles e as empresas responsabilizadas, nos termos do auto de infração.

A Recorrente, por sua vez, nas razões do seu recurso, não logrou êxito em demonstrar fatos e provas modificativas ou extintivas das pretensões fiscais relativas à responsabilidade solidária. Ao contrário, limitou-se a trazer alegações genéricas, amparadas por algumas decisões do CARF, mas sem fazer o devido cotejo analítico com as peculiaridades do caso concreto. Dessa forma, não vislumbro como poder acolher suas alegações.

Portanto, rejeito o seu pedido nesse ponto.

5. Da Multa

A DRJ alinhou-se ao entendimento da fiscalização quanto à qualificação da multa, por força da comprovação de fraude contábil, fraude fiscal, interposição fraudulenta de pessoas como sócio, ocultação da existência de grupo econômico e ocultação de patrimônio.

A Recorrente invoca precedente do STF, no qual foi declarada a inconstitucionalidade da multa em percentual superior a 100% do tributo devido.

A multa de ofício qualificada deve ser mantida quando comprovado o comportamento doloso do contribuinte, com o evidente intuito de impedir o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, de sua natureza e circunstâncias materiais, devendo ser reduzida para o patamar de 100%, conforme previsão constante no art. 44, § 1º, inc. VI, da Lei 9.430/96, incluído pela Lei 14.689/2023, cuja retroatividade é benigna e, portanto, autorizada.

6. Dispositivo

Isso posto, voto por **rejeitar a preliminar** e, no mérito, **dar parcial provimento** ao recurso do contribuinte, **apenas para reduzir a multa qualificada para o patamar de 100%**, com base na retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Gustavo Schneider Fossati

ACÓRDÃO 1102-001.731 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15746.720243/2020-73

DOCUMENTO VALIDADO