



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720625/2021-88
ACÓRDÃO	1402-007.316 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RJ COMERCIO & PRESTACAO DE SERVICOS GERAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017

LUCRO ARBITRADO. ESCRITURAÇÃO COM IRREGULARIDADES.

O imposto será apurado com base no Lucro Arbitrado quando o contribuinte submetido 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.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES E/OU ILEGALIDADES.

As alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade somente podem ser apreciadas pelo Poder Judiciário, não sendo passíveis de apreciação na esfera administrativa.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. IMPUGNAÇÃO PELO DEVEDOR PRINCIPAL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 172.

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO DE FATO.

Constatada a existência de grupo econômico de fato, caracterizado pela unidade de direção e de operação das atividades empresariais pelo mesmo núcleo de pessoas, em empresas que desenvolvem a mesma atividade econômica, bem como o compartilhamento e movimentação entre empresas de recursos humanos no desenvolvimento das mesmas atividades econômicas, é cabível a atribuição de responsabilidade solidária pelos tributos devidos às empresas que integram o grupo econômico.

TRIBUTAÇÃO CONEXA. MESMOS EVENTOS.

A decisão adotada para o lançamento original é aplicável aos lançamentos conexos, uma vez que possuem os mesmos elementos de prova. Assim, o decidido quanto ao IRPJ aplica-se à CSLL dele decorrente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) decretar a preclusão processual, por revelia, mantendo a imputação de responsabilidade solidária a SIMAC Manutenção e Serviços Ltda e MCS Serviços em Geral Ltda; ii) no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo integralmente o crédito tributário constituído.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

(documento assinado digitalmente)

Rafael Zedral- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alessandro Bruno Macedo Pinto, Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento do recurso administrativo na primeira instância administrativa, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ:

DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Decorrente do trabalho de fiscalização, foram lavrados Autos de Infração para exigir os tributos Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 3269/3277) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (3278/3286), relativos ao ano-calendário 2017. O enquadramento legal da autuação encontra-se às folhas dos Autos de Infração retro citados.

Foi lavrada ainda multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no inciso II do art. 82-A do Decreto-lei ns 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e na alínea "a" do inciso III do art. 57 da Lei ns 12.873, de 24 de outubro de 2013, e alínea "a" do inciso III do art. 57 da

Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Impende destacar que os fatos relacionados à aplicação da citada multa não serão relatados nos presentes autos, por serem objeto de processo administrativo fiscal distinto.

A seguir são apresentados, em síntese, os elementos contidos no Relatório Fiscal (Refisc), às fls. 3289/3313, relacionados aos lançamentos de IRPJ e da CSLL de que trata o presente processo.

O procedimento fiscal foi instaurado em 21/09/2020 com o objetivo de verificar divergências entre a receita de vendas informadas na Escrituração Contábil Fiscal - ECF e as informações obtidas de clientes.

O sujeito passivo foi intimado a apresentar esclarecimentos, informações e documentos, através de Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF), cuja ciência ocorreu em 08/10/2020.

Devido ao cumprimento parcial da intimação, houve diversas reintimações, através de lavratura de Termos de Constatação e Reintimação Fiscal -TCRF.

Em consulta à Escrituração Contábil Digital - ECD original enviada pela contribuinte, a Autoridade Fiscal verificou que constava a informação de que "Não existem dados para gerar a visualização" da Demonstração do Resultado do Exercício - DRE.

A Fiscalização constatou ainda que a maior parte das fichas e registros da ECF original, transmitida em 19/07/2018, estavam zeradas, a exemplo dos registros L300 - Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal, N630-Apuração do IRPJ com base no lucro real, N670-Apuração da CSLL com base no lucro real, entre outros, comprovando que a contribuinte deixou de informar e apurar o IRPJ e a CSLL.

A fiscalizada entregou ECF retificadora extemporaneamente na data de 17/11/2020, portanto após o início do procedimento fiscal, na qual declarou no Registro L300 - Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal as seguintes informações:

Receita Bruta total de R\$ 25.494.628,82 informada no Código 3.01.01.01.01.98 - Outras receitas da Atividade Geral -, em Deduções da Receita Bruta o total de R\$ 311.990,54 no Código 3.01.01.01.02.04 - (-) Cofins sobre a receita bruta" e Receita Líquida (Código 3.01.01.01) igual ao Resultado Líquido no Período (3) no total de R\$ 25.182.638,28.

Após o recebimento da documentação, dos esclarecimentos e das informações apresentadas pelo sujeito passivo, foi dado seguimento ao procedimento fiscal, sendo apurados os valores de receita bruta para o ano de 2017, conforme transcrito a seguir:

Resumindo, a fiscalização encontrou os seguintes valores de receita bruta para o ano de 2017 nas escriturações, declarações, documentos e pesquisas realizadas, conforme segue:

- R\$ 0,00 (ECF original entregue em 19/07/2018)

- R\$ 25.494.628,82 (ECF retificadora entregue extemporaneamente pela empresa em 17/11/2020)
 - R\$ 25.443.442,52 (Portal Transparência do Governo do Estado de São Paulo*)
 - R\$ 26.207.484,70 (DIRF de Terceiros)
 - R\$ 26.227.874,75 (Conta 3.1.1.01.0002 - Receita de Serviços - Livro Razão da ECD e Total das NFS-e da EFD Contribuições)
 - R\$ 26.262.192,59 (Lista de NFS-e entregues pela empresa, exceto canceladas)
 - R\$ 26.436.922,34 (Cópias das NFS-e entregues pela empresa + 32 NFS-e identificadas pela fiscalização na EFD Contribuições + últimas 4 NFS-e apresentadas pela empresa)
- * (somente pagamentos de empresas públicas, órgãos, município e estado de São Paulo)

A Fiscalização apurou o IRPJ e a CSLL devidos em 2017 pelo lucro arbitrado, tendo em vista a omissão da receita, da apuração do lucro real e da demonstração do resultado do exercício na ECF entregue pela empresa.

A Autoridade Fiscal descreve a forma de apuração para fins de arbitramento do lucro e do IRPJ e CSLL devidos, nos termos a seguir:

Considerando a omissão da receita na ECF entregue pela empresa, e com base no § 3º do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e art. 296 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, a fiscalização considerou, para fins de arbitramento do lucro e o correspondente IRPJ e CSLL devidos, o valor total das NFS-e levantado nas cópias da NFS-e entreguem pela empresa, as NFS-e declaradas na EFD Contribuições e as últimas 4 NFS-e apresentadas pela empresa (cópias da NFS-e em PDF + NFS-e da EFD Contribuições + 4 últimas NFS-e apresentadas), chegando ao rendimento bruto total de R\$ 26.436.922,34 obtido no ano de 2017, e utilizando os critérios e percentuais de arbitramento definidos na legislação tributária que dispõe sobre os procedimentos de cálculo nos casos de omissão de receitas, erros e inconsistências nas declarações e escriturações entregues pela empresa, dispostos no inciso I e alínea "b" do inciso II do art. 47 da Lei nº. 8.981, de 20 de janeiro de 1995, inciso I e alínea "b" do inciso II do art. 530 do Decreto nº. 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, inciso I, alínea "b" do inciso II e inciso VIII do art. 226 e art. 235 da Instrução Normativa - IN RFB nº. 1.700, de 14 de março de 2017, inciso I do art. 41 da Lei nº. 8.541, de 23 de dezembro de 1992 e arts. 296 e 297 e incisos I e III do art. 909 do Decreto nº 5.580, de 22 de novembro de 2018.

Os valores mensais de receita apurados pela Fiscalização e o cálculo dos tributos devidos no período são demonstrados na tabela a seguir:

Mês	Receita	Lucro Arbitrado (38,4%)	IRPJ (15%)	Adicional IRPJ (10%)	IRPJ Total	CSLL (9%)
01/2017	1.999.995,51	767.998,28	115.199,74	74.799,83	189.999,57	69.119,84
02/2017	1.928.557,81	740.566,20	111.084,93	72.056,62	183.141,55	66.650,96
03/2017	1.950.239,08	748.891,81	112.333,77	72.889,18	185.222,95	67.400,26
04/2017	1.907.086,31	732.321,14	109.848,17	71.232,11	181.080,29	65.908,90
05/2017	2.232.383,58	857.235,29	128.585,29	83.723,53	212.308,82	77.151,18
06/2017	2.035.173,66	781.506,69	117.226,00	76.150,67	193.376,67	70.335,60
07/2017	2.318.074,93	890.140,77	133.521,12	87.014,08	220.535,19	80.112,67
08/2017	2.159.814,54	829.368,78	124.405,32	80.936,88	205.342,20	74.643,19
09/2017	2.376.353,62	912.519,79	136.877,97	89.251,98	226.129,95	82.126,78
10/2017	2.549.192,05	978.889,75	146.833,46	95.888,97	242.722,44	88.100,08
11/2017	2.487.013,31	955.013,11	143.251,97	93.501,31	236.753,28	85.951,18
12/2017	2.493.037,94	957.326,57	143.598,99	93.732,66	237.331,64	86.159,39
Total	26.436.922,34	10.151.778,18	1.522.766,72	991.177,81	2.513.944,53	913.660,03

Consta a entrega de DCTF referente ao ano de 2017, porém com valores zerados de IRPJ e CSLL.

Foram deduzidos dos valores de IRPJ e CSLL apurados no procedimento fiscal, os seguintes montantes:

- Recolhimentos no mês de dezembro de 2017, no importe de R\$9.613,42 e R\$5.780,05, respectivamente a título de IRPJ e CSLL;
- Retenções em Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - DIRF enviadas por terceiros no valor total anual de R\$262.617,64 (imposto de renda - código 1708) e de R\$ 105,53 (contribuição social sobre o lucro líquido - código 6190).

Dessa forma, a fiscalizada foi autuada pela infração de falta de declaração de resultados operacionais, sendo lançados IRPJ e CSLL com multa de ofício de 75%, conforme demonstrado a seguir:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
	Cód. Receita Darf	Valor
IMPOSTO	2917	2.241.206,94
JUROS DE MORA (Calculados até 05/2021)		355.455,42
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		1.680.905,20
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		4.277.567,56
Valor por Extenso: QUATRO MILHÕES, DUZENTOS E SETENTA E SETE MIL, QUINHENTOS E SESSENTA E SETE REAIS E CINQUENTA E SEIS CENTAVOS		
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
	Cód. Receita Darf	Valor
CONTRIBUIÇÃO	2973	907.774,45
JUROS DE MORA (Calculados até 05/2021)		143.973,02
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		680.830,83
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		1.732.578,30
Valor por Extenso: UM MILHÃO, SETECENTOS E TRINTA E DOIS MIL, QUINHENTOS E SETENTA E OITO REAIS E TRINTA CENTAVOS		

Do grupo econômico e da responsabilidade tributária

A Fiscalização constatou que as empresas RJ Comércio de Produtos de Limpeza, MCS Serviços em Geral (CNPJ: 09.419.108/0001-98) e Simac Manutenção e Serviços (CNPJ: 09.132.935/0001-04) tiveram administradores e responsáveis legais em comum, na condição de sócios-administradores ou procuradores durante o período compreendido na ação fiscal, como é o caso de Celia Pereira de Souza e Silvana dos Santos Stein.

A autoridade fiscal narra ainda que "o empresa Simac Manutenção e Serviços tem a sócia Silvana dos Santos Stein como administradora no contrato social desde 08/11/2010, e no período fiscalizado acumulou os poderes de administrar e gerir as empresas RJ Comércio de Produtos de Limpeza e MCS Serviços em Geral através de procurações estabelecidas e registradas nos oficiais de registro civil das pessoas naturais e tabeliães de notas do Itaim Paulista e São Miguel Paulista, respectivamente".

As três empresas citadas possuem em seu objeto social, como atividade principal ou secundária, a atividade descrita no CNAE 81.21-4-00 (Limpeza em prédios e domicílios).

A Fiscalização verificou em consulta ao sítio da autuada na internet (<https://gruporjservicos.com.br/>), que a própria empresa se autodenomina "Grupo RJ" e indica a sócia-administradora Celia Pereira de Souza como fundadora e principal administradora do grupo.

Através da análise das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informação à Previdência Social - GFIP das três empresas, foi identificada a movimentação de alguns empregados entre as empresas do grupo em contratos com o mesmo fornecedor no período fiscalizado.

Diante dos elementos adrede expostos, a Fiscalização concluiu:

"que as empresas RJ Comércio de Produtos de Limpeza Ltda, MCS Serviços em Geral Ltda, CNPJ 09.419.108/0001-98, e Simac Manutenção e Serviços Ltda, CNPJ 09.132.935/0001-04, tiveram sua direção, controle e administração compartilhados e exercidos direta ou indiretamente pelas mesmas pessoas, em

sua maioria do mesmo grupo familiar, sejam na qualidade de sócias-administradoras e/ou procuradoras legalmente constituídas, com amplas, gerais e irrestritos poderes em empresas que desenvolvem a mesma atividade econômica, bem como o compartilhamento e movimentação entre empresas de recursos humanos no desenvolvimento das mesmas atividades econômicas, muitas vezes nas mesmas empresas e órgãos públicos, e, portanto, constituem o grupo econômico **Grupo RJ** e são solidariamente responsáveis pelos créditos tributários objetos do auto de infração resultantes deste procedimento fiscal".

CIÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO

A tabela a seguir resume as datas de ciência e de impugnação do contribuinte e dos imputados responsáveis que se insurgiram contra o lançamento em exame.

Nome	CNPJ/CPF	Ciência		Impugnação	
		Data	fl.	Data	fl.
RJ COMERCIO & PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS LTDA	10.604.862/0001-87	27/05/2021	3333	02/06/2021	3335
MCS SERVIÇOS EM GERAL LTDA	09.419.108/0001-98	24/05/2021	3324	28/06/2021	3436
SIMAC MANUTENÇÃO E SERVIÇOS LTDA	09.132.935/0001-04	25/05/2021	3334	25/06/2021	3513

IMPUGNAÇÕES

A seguir são expostos, em síntese, as alegações dos sujeitos passivos apresentadas nas respectivas impugnações relacionadas aos lançamentos, objeto do presente processo, referentes ao IRPJ e à CSLL.

Impugnação da Contribuinte

A contribuinte RJ COMERCIO & PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS LTDA apresentou sua irresignação (fls. 3338/3363) em 02/06/2021, com as seguintes alegações, expostas a seguir, em síntese.

A peça defensiva apresenta conceitos legais sobre o arbitramento do lucro, normas contábeis relativas às atribuições do contador, bem como considerações doutrinárias a respeito da Contabilidade, ferramentas contábeis, lucro real, lucro arbitrado.

A título de exemplo de jurisprudência administrativa sobre a ilegalidade do arbitramento, foi apresentado precedente da Câmara Superior do CARF, através do qual foi afastada a cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins de dois shopping centers sobre aluguéis e outros valores contratuais firmados com os lojistas.

São feitas considerações sobre grupo econômico e as discussões travadas nos recursos julgados pelo CARF acerca do tema.

É transcrito trecho do Acórdão CARF 9303-008.391, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, para embasar a conclusão da Impugnante no sentido de que o conceito de interesse comum para fins de responsabilidade tributária de grupos econômicos de fato *"está relacionado com a ideia de interesse econômico, haja vista que o elemento fundamental para delimitar a ratio do julgado foi no sentido de o responsabilizado não auferir vantagens econômicas com a prática do fato gerador realizado pelo contribuinte"*.

É citado o Acórdão CARF 1301-003.472, em cujo relatório é consignado que o simples fato de pessoas integrarem o mesmo grupo econômico não é suficiente, por si só, para a responsabilização solidária. Conclui ainda que para a presença do interesse comum é necessária a existência de um interesse direto e não meramente reflexo na prática do fato gerador, ou, na hipótese de interesse indireto na prática do fato gerador, desde que seja configurada confusão patrimonial ou se comprove o benefício do responsabilizado em razão da existência de fraude, sonegação ou conluio.

Ainda é apontado o Acórdão CARF 1402-002.511, cuja decisão afastou a caracterização de grupo econômico e, por consequência o interesse comum para responsabilização tributária, sob o fundamento de que a responsabilidade solidária prevista no artigo 124 do CTN é condicionada à comprovação da participação conjunta de pessoas, na ocorrência do fato gerador, devendo essas serem diretos copartícipes das infrações percebidas pelo Fisco.

É mencionado que, segundo o Acórdão CARF 9202-006.946, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, na hipótese de grupo econômico, a responsabilidade tributária poderia ser fundamentada por um dos dois incisos do artigo 124 do CTN. Na hipótese do inciso I, caberia ao Fisco o ônus da prova quanto à existência do interesse comum, situação essa não provada no caso do presente julgamento. Quando a responsabilização seja fundada no inciso II do artigo 124 do CTN, conjugado com o inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91, o Fisco estaria desonerado de provar a existência do interesse comum.

A impugnação apresenta ainda considerações sobre o instituto da responsabilidade tributária e análise dos limites da responsabilidade por sucessão comercial, sob a ótica da doutrina e da jurisprudência dos tribunais superiores.

A Impugnante conclui que a cobrança do IRPJ e da CSLL pela sistemática do lucro arbitrado é ilegal e inconstitucional, baseado nas decisões da Câmara de Recursos Fiscais e dos Tribunais Federais, por não levar em consideração a aferição dos resultados negativos e despesas da operação da empresa aceitas pela legislação tributária. Além disso, considera a caracterização de grupo econômico e de responsabilidade tributária inconstitucional e ilegal, com base das decisões da Câmara de Recursos Fiscais e dos Tribunais Federais.

DO PEDIDO

A Impugnante requer o cancelamento do auto de infração, tendo em vista a insubsistência e improcedência total do lançamento.

Impugnação da Responsável MCS SERVIÇOS EM GERAL LTDA

A imputada responsável tributária MCS SERVIÇOS EM GERAL LTDA apresentou, em 28/06/2021, peça impugnatória, às fls. 3439/3464, a qual, com exceção do pedido, veicula conteúdo idêntico à impugnação apresentada pela contribuinte, o qual já foi exposto anteriormente.

DO PEDIDO

A imputada responsável requer sua exclusão do processo em face da alegação de responsabilidade tributária de fato.

Impugnação da Responsável SIMAC MANUTENÇÃO E SERVIÇOS LTDA

A imputada responsável tributária SIMAC MANUTENÇÃO E SERVIÇOS LTDA apresentou sua irresignação (fls. 3497/3498) em 25/06/2021, com as seguintes alegações, expostas a seguir, em síntese.

A Impugnante não teria vínculo com a contribuinte "Grupo RJ", pois a sócia titular responsável não tinha conhecimento da procuração em seu nome, não a tendo solicitado, nem ratificado o ato. Além disso, não detinha interesse em praticar atos. Ademais não teve eficácia ou benefício com esse mandato, o qual não fora levado a bancos, junta comercial ou qualquer outro órgão que a beneficiasse.

A Impugnante afirma que *"foi levantado como incidente o qual será averiguado e apurado no cartório, para posteriormente ser levantado a real intenção do outorgante, a fim de esclarecer o motivo que isso fora feito, pois a sócia não sabia e tampouco teve interesse para tais poderes e jamais usou este mandato para se beneficiar"*.

Portanto não se caracterizou o elo entre a imputada responsável e o "Grupo RJ".

Aduz ainda que, em relação ao presente processo, não se teria caracterizado a base legal do art. 124, inciso I da Lei nº 5.172/66 e não houve benefício à luz do art. 653 da Lei nº 10.406/2002.

No art. 662 da Lei nº 10.406/2002 é expresso o oposto dos atos praticados pela sócia, ao estabelecer que *"os atos praticados por quem não tenha mandato, ou o tenha sem poderes suficientes, são ineficazes em relação àquele em cujo nome foram praticados, salvo se este os ratificar"*. Dessa forma, diante da ausência de ratificação pela sócia titular da empresa é descartado o elo entre ela e o "Grupo RJ".

DO PEDIDO

A imputada responsável requer a exclusão do seu vínculo com a contribuinte, conforme fatos anteriormente mencionados.

Em sessão de 16 de junho de 2023 (e-fls. 3516) a DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade do contribuinte, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017

LUCRO ARBITRADO. ESCRITURAÇÃO COM IRREGULARIDADES.

O imposto será apurado com base no Lucro Arbitrado quando o contribuinte submetido 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.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES E/OU ILEGALIDADES.

As alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade somente podem ser apreciadas pelo Poder Judiciário, não sendo passíveis de apreciação na esfera administrativa.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. IMPUGNAÇÃO PELO DEVEDOR PRINCIPAL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 172.

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO DE FATO.

Constatada a existência de grupo econômico de fato, caracterizado pela unidade de direção e de operação das atividades empresariais pelo mesmo núcleo de pessoas, em empresas que desenvolvem a mesma atividade econômica, bem como o compartilhamento e movimentação entre empresas de recursos humanos no desenvolvimento das mesmas atividades econômicas, é cabível a atribuição de responsabilidade solidária pelos tributos devidos às empresas que integram o grupo econômico.

TRIBUTAÇÃO CONEXA. MESMOS EVENTOS.

A decisão adotada para o lançamento original é aplicável aos lançamentos conexos, uma vez que possuem os mesmos elementos de prova. Assim, o decidido quanto ao IRPJ aplica-se à CSLL dele decorrente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não foram conhecidas as impugnações das pessoas jurídicas SIMAC MANUTENCAO E SERVICOS LTDA e MCS SERVICOS EM GERAL LTDA, em razão de sua intempestividade, não sendo suscitada alegação preliminar de tempestividade, para análise.

Ciente da decisão de primeira instância, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário, no qual repisa os mesmos argumentos apresentados na impugnação.

Ao final, pede a revisão do Acórdão da DRJ no sentido de que seja deferido seu pleito.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rafael Zedral - Relator

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário. Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DO MÉRITO

Inicialmente, há que se destacar que a DRJ não conheceu, por intempestividade, as impugnações das pessoas jurídicas SIMAC MANUTENCAO E SERVICOS LTDA e MCS SERVICOS EM GERAL LTDA, as quais, por sua vez, não apresentaram Recurso voluntario, ainda que devidamente cientificadas (e-fls. 3535 e 3534).

Resta definitiva a decisão da autoridade fiscal que atribuiu a responsabilidade solidária destas pessoas jurídicas.

Quanto ao mérito, o Recurso Voluntário da autuada deve ser declarado improcedente.

A fiscalização demonstrou a existência de omissão de receita e a consequente necessidade de arbitramento do lucro, conforme previsto no art. 47 da Lei nº 8.981/95.

Até o início do procedimento de Fiscalização, a empresa autuada não tinha declarado as receitas do período e nem elaborado DRE, sem apurar, por consequência, o IRPJ e a CSLL.

Nas e-fls. 3295 do Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal relata que questionou os representantes da empresa sobre estas omissões nos registros da ECF, mas não obteve resposta:

Em consulta realizada à Demonstração do Resultado do Exercício – DRE, no menu “Escrituração/Visualizações/Demonstrações Contábeis/Demonstração do Resultado do Exercício” da ECD original enviada pela empresa, consta a informação de que “Não existem dados para gerar a visualização” da DRE, **fato que, apesar de ser reiteradamente questionado pela fiscalização nas intimações, a empresa não esclareceu. A fiscalização constatou também que a maioria das fichas** e registros da ECF original enviada em **19/07/2018 estavam zeradas**, como por exemplo os registros L300 – Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal, N630 – Apuração do IRPJ com base no lucro real, N670 – Apuração da CSLL com base no lucro real, entre outros, o que comprova que a empresa deixou de informar e apurar o IRPJ e a CSLL.

A legislação tributária prevê que, quando o contribuinte não mantém escrituração contábil adequada, impossibilitando a determinação do lucro real, impõe-se a aplicação do lucro arbitrado. No caso concreto, a empresa deixou de apresentar elementos essenciais para a apuração de sua base de cálculo tributável, situação que atrai a aplicação do arbitramento do Lucro, nos termos da Lei nº 8.981/95.

A decisão da DRJ encontra-se integralmente fundamentada na legislação aplicável, nos precedentes administrativos e na jurisprudência consolidada sobre a matéria. O fato de a impugnante apenas reproduzir os argumentos já apresentados na fase anterior reforça a correção do julgamento proferido, pois não trouxe qualquer elemento novo capaz de modificar a conclusão adotada.

Dessa forma, diante da inexistência de qualquer vício na constituição do crédito tributário, e considerando que a decisão da DRJ analisou de forma detalhada todos os aspectos relevantes do caso, voto pela **manutenção integral da decisão recorrida**, confirmando a exigência do crédito tributário e as penalidades aplicadas.

CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA

Com base no art. 114, §12, I¹ do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023 (Ricarf), declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, os quais me utilizo como razão de decidir:

Tempestividade das Impugnações

A Instrução Normativa RFB nº 1862/2018 dispõe sobre a impugnação apresentada em face de auto de infração com imputação de responsabilidade tributária nos seguintes termos:

¹ Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor. [...]

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

Art. 4º Todos os sujeitos passivos autuados deverão ser cientificados do auto de infração, com abertura do prazo estabelecido no inciso V do art. 10 do Decreto nº70.235, de 6 de março de 1972, para que a exigência seja cumprida ou para que cada um deles apresente impugnação. § 1º A impugnação a que se refere o caput poderá ter por objeto o crédito tributário e o vínculo de responsabilidade, conforme o caso.

§ 2º O prazo para impugnação a que se refere o caput é contado, para cada sujeito passivo, a partir da data em que cada um deles tiver sido cientificado do lançamento. Art. 5º A impugnação tempestiva apresentada por um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais. § 1º O disposto neste artigo não se aplica à hipótese em que a impugnação versar exclusivamente sobre o vínculo de responsabilidade, caso em que produzirá efeitos somente em relação ao impugnante. (g.n.)

Destarte, toma-se conhecimento da impugnação apresentada pela contribuinte PRESTACAO DE SERVICOS GERAIS LTDA, em razão da sua tempestividade e do cumprimento dos demais requisitos de admissibilidade, visto que a ciência do auto de infração ocorreu em 27/05/2021 e a irresignação do sujeito passivo foi interposta em 02/06/2021, portanto, dentro do prazo previsto no inciso V do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, cujo termo final ocorreu em 28/06/2021.

Não se toma conhecimento das impugnações apresentadas em 25/06/2021 e 28/06/2021, respectivamente, pelos imputados SIMAC MANUTENCAO E SERVICOS LTDA e MCS SERVICOS EM GERAL LTDA, em razão de sua intempestividade, não sendo suscitada alegação preliminar de tempestividade, para análise.

A ciência ocorreu em 25/05/2021, no caso do responsável SIMAC MANUTENCAO E SERVICOS LTDA, e em 24/05/2021 no caso do responsável MCS SERVICOS EM GERAL LTDA. Assim, de acordo com o inciso V do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, o prazo de 30 (dias) para apresentação de impugnação findou-se em 24/05/2021 para o responsável SIMAC MANUTENCAO E SERVICOS LTDA, e em 23/05/2021 para o responsável MCS SERVICOS EM GERAL LTDA. Nos termos do ADN Cosit nº 15/96, “expirado o prazo para impugnação da exigência, deve ser declarada a revelia e iniciada a cobrança amigável, sendo que eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar”.

Assim, declara-se a revelia dos imputados SIMAC MANUTENCAO E SERVICOS LTDA e MCS SERVICOS EM GERAL LTDA, tornando a exação definitiva em relação a esses sujeitos passivos.

Impugnação da Responsabilidade Tributária pela Contribuinte

A contribuinte RJ Comercio & Prestacao de Servicos Gerais Ltda se insurge contra a caracterização de grupo econômico e de responsabilidade tributária. Entretanto, a contribuinte não detém poderes para representar as imputadas responsáveis MCS Serviços em Geral Ltda e Simac Manutenção e Serviços Ltda.

Nesse sentido, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) já se manifestou, através da Súmula nº 172, com efeito vinculante para este órgão julgador, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 172

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

Por conseguinte, as alegações apresentadas na impugnação da contribuinte relativas à responsabilidade tributária não serão apreciadas.

Da vinculação do julgamento em 1ª instância a decisões administrativas e judiciais

Tendo em vista que as impugnações citam, em vários momentos, decisões prolatadas em processos administrativos e judiciais, com o objetivo de robustecer seus argumentos de defesa, cumpre esclarecer, preliminarmente, que os julgados, sejam eles judiciais ou administrativos, apenas vinculam os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação.

Mérito dos Lançamentos de Ofício de IRPJ e CSLL

Nos lançamentos de ofício do IRPJ e da CSLL houve arbitramento do lucro, sob o fundamento da omissão da receita e falta de apuração do lucro real e da demonstração do resultado do exercício na ECF transmitida pelo sujeito passivo.

As hipóteses de arbitramento do lucro são previstas no art. 47 da Lei nº 8981/95, conforme transcrito a seguir:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, 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 fraude 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 de que trata o art. 45, parágrafo único; IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido; V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958; VI - o contribuinte não apresentar os arquivos ou sistemas na forma e prazo previstos nos arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; VII - o contribuinte não manter, 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. VIII - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

VIII – o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2o do art. 177 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (g.n.)

No caso em análise, a autoridade fiscal apontou a entrega da Escrituração Contábil Fiscal – ECF, anteriormente ao início do procedimento fiscal, com omissão de valores de receita, de apuração do lucro real e da demonstração do resultado do exercício, sendo caracterizado, portanto, a hipótese de arbitramento do lucro, prevista no inciso I do art. 47 da Lei nº 8981/95.

Em sua peça defensiva, a Impugnante entende que, baseado nas decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF e dos Tribunais Federais, a cobrança do IRPJ pela sistemática do lucro arbitrado é ilegal e inconstitucional, por desconsiderar, na apuração desses tributos, os resultados negativos e despesas da operação da empresa, aceitos pela legislação tributária.

Não assiste razão à Impugnante.

Vejamos as disposições da Lei nº 9.249/95 sobre a forma de determinação do lucro arbitrado:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

(...)

III - trinta e dois por cento, para as atividades de: a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa;

(...)

Art. 16. **O lucro arbitrado das pessoas jurídicas será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta, quando conhecida, dos percentuais fixados no art. 15, acrescidos de vinte por cento.** (g.n.)

Dessa forma, nos termos do art. 16 da Lei nº 9.249/95, quando a receita bruta é conhecida, como no caso em tela, o lucro arbitrado é calculado mediante à aplicação sobre esse montante do percentual previsto no art. 15, acrescido de 20%.

Portanto é lícito o procedimento da Autoridade Lançadora em determinar o lucro arbitrado pela aplicação do percentual previsto na legislação sobre a receita bruta, sem qualquer dedução de despesas admitidas na determinação do lucro real, conforme norma contida no art. 16 da Lei nº 9.249/95.

Quanto à arguição da Impugnante de inconstitucionalidade e ilegalidade em relação à apuração do IRPJ e CSLL pelo lucro arbitrado, impende destacar que tais alegações não são passíveis de apreciação por esta instância administrativa, devendo ser carreadas ao Poder Judiciário, que detém competência para a discussão de tais questões.

Cabe observar, no caso, o artigo 26-A, caput do Decreto n.º 70.235/1972 e o artigo 59 do Decreto n.º 7.574/2011, a seguir transcritos, segundo os quais não pode ser declarada a inconstitucionalidade de norma pela Administração.

Decreto n.º 70.235/1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Decreto n.º 7.574/2011:

Art. 59. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (Decreto no 70.235, de 1972, art. 26-A, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

E ainda, a Súmula nº 2 do CARF, transcrita a seguir, determina a impossibilidade de declaração de inconstitucionalidade de norma legal por aquele órgão.

Súmula nº 02 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Deste modo, tem-se que o ato normativo, cuja ilegalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada, surtirá efeitos enquanto vigente, devendo ser observado pela autoridade administrativa.

Grupo Econômico e Responsabilidade Tributária

A autoridade fiscal considerou que a contribuinte RJ Comércio & Prestação de Serviços Gerais Ltda e as empresas MCS Serviços em Geral Ltda e Simac Manutenção e Serviços Ltda constituem um grupo econômico, sendo solidariamente responsáveis pelo crédito tributário objeto dos autos de infração resultantes do procedimento fiscal, nos termos do art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.

O fundamento para a conclusão de que as referidas empresas formaram um grupo econômico de fato, foi a constatação pela Fiscalização de que tiveram sua direção, controle e administração compartilhados e exercidos direta ou indiretamente pelas mesmas pessoas, em sua maioria do mesmo grupo familiar, sejam na qualidade de sócias-administradoras e/ou procuradoras legalmente constituídas, com amplas, gerais e irrestritos poderes em empresas que desenvolvem a mesma atividade econômica, bem como o compartilhamento e movimentação entre as empresas de recursos humanos no desenvolvimento das mesmas atividades econômicas, muitas vezes nas mesmas empresas e órgão públicos.

Em relação à aplicação da responsabilidade solidária de que trata o artigo 124, I do CTN, deve ser aplicado o entendimento contido no Parecer Normativo Cosit nº 04/2018, norma vinculante para este órgão de julgamento. Destaco os seguintes trechos do citado Parecer:

40. De todo o exposto, conclui-se:

a) a responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou;

(...)

b.3) são atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária:

(i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular");

(ii) evasão e simulação e demais atos deles decorrentes;

(iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo);

(...)

c.2) o grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, a qual demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para serem responsabilizados; (g.n.)

É imperioso destacar que a autoridade fiscal indicou uma série de elementos para caracterizar o grupo econômico irregular e o interesse comum, em conformidade com o Parecer Normativo Cosit nº 04/2018. Dessa forma, uma vez constatada a existência de grupo econômico de fato irregular e configurado o interesse comum, é correta a atribuição de responsabilidade solidária das empresas MCS Serviços em Geral Ltda e Simac Manutenção e Serviços Ltda em relação ao crédito tributário constituído pelos Autos de Infração, objeto do presente processo.

CONCLUSÃO

À vista de todo exposto, voto por:

1) declarar a revelia dos imputados responsáveis SIMAC Manutenção e Serviços Ltda e MCS Serviços em Geral Ltda;

2) no mérito, julgar a impugnação improcedente, mantendo integralmente o crédito tributário constituído.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Zedral – relator.