



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720690/2020-22
ACÓRDÃO	2101-003.441 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	KAZAN - COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA E OUTROS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2018

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. CONTROLE ADMINISTRATIVO. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE. SÚMULA CARF Nº 171.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF é mero instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte, não sendo requisito legal para a validade do lançamento. Somente a lei pode estabelecer os elementos essenciais para a constituição do crédito tributário e o MPF não está entre eles, não havendo, portanto, fundamento para declaração de nulidade do ato administrativo.

NORMAS PROCESSUAIS. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO. INOVAÇÃO RECURSAL.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal e é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa, não se admitindo a apresentação em sede recursal de argumentos

não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE. ILEGITIMIDADE PARA QUESTIONAMENTO DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. NÃO CONHECIMENTO. 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.

CONTRATAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA POR MEIO DE EMPRESAS INTERPOSTAS OPTANTES PELO SIMPLES. APROVEITAMENTO, PELA CONTRATANTE, DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS RECOLHIDAS PELAS INTERPOSTAS. IMPOSSIBILIDADE. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA CARF Nº 76

Constatada a contratação de empresas optantes pelo SIMPLES, interpostas pessoas, para o recrutamento de mão-de-obra, e tendo o vínculo empregatício sido caracterizado na contratante, não é cabível abater do lançamento as contribuições recolhidas pelas empresas contratadas ao regime de tributação favorecido.

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. ART. 135 DO CTN. SÓCIO ADMINISTRADOR. EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO.

Nos termos do art. 135, III, do CTN, responde pelos tributos devidos pela pessoa jurídica extinta o administrador de fato, por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, o que resta caracterizado pela comprovação dos autos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. SÚMULA CARF nº 210.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

PEDIDO DE JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS. INDEFERIMENTO.

Incabível aceitar o pedido de posterior juntada de documentos quando não demonstrado nos autos que havia fato impeditivo à sua apresentação junto com a impugnação.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.

O inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689, de 2023, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não julgado definitivamente, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 135, INCISO I DO CTN. CONTADOR. IMPROCEDÊNCIA.

A exigência tributária com origem em irregularidades na escrituração, ainda que praticadas voluntária e conscientemente, não podem ser imputadas ao responsável pela escrituração se não restar comprovado nos autos que o profissional agiu à revelia dos representantes da pessoa jurídica.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. SOLIDARIEDADE. INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA.

O artigo 135, do CTN, responsabiliza terceiros por atos por eles praticados em excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Para que se possa ter como caracterizada tal responsabilização é imprescindível que a autoridade lançadora individualize a(s) conduta(s) praticada(s).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, a) por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário dos sócios e pessoas jurídicas arrolados como coobrigados e da contribuinte Kazan - Comércio, Importação e Exportação Ltda, não conhecendo dos argumentos preclusos ou relacionados a inovação recursal e a responsabilidade em nome de terceiros; na parte conhecida, rejeitar as preliminares de nulidade e ilegitimidade passiva e dar-lhe provimento parcial, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%; b) por maioria de votos, excluir a responsabilidade solidária dos sócios Cláudia Ferraresi Kazandjian; Fabio Ferraresi Kazandjian e Thuany Ferraresi Kazandjian. Vencido o Conselheiro Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior (relator) que votou pela manutenção dos referidos coobrigados no polo passivo da obrigação tributária; e c) por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário dos coobrigados Bruno Marques Ballarin e Nelson Ballarin e dar-lhe provimento parcial, para excluí-los do rol de responsáveis solidários. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior – Relator

Assinado Digitalmente

Heitor de Souza Lima Junior – Redator designado

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Debora Fofano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntários interpostos por KAZAN - COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA e outros (e-fls. 399/412) e as empresas corresponsáveis solidárias BROTHER'S & CO - PARTICIPAÇÕES EIRELI; TCG SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA.; THUANY ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.; CLAUDIA FERRARESI KAZANDJIAN; FABIO FERRARESI KAZANDJIAN; FLAVIO KAZANDJIAN; THUANY FERRARESI KAZANDJIAN; WALDEMAR KAZANDJIAN e dos contadores responsáveis solidários BRUNO MARQUES BALLARIN e NELSON BALLARIN, em face do acórdão nº 101-009.966 (e-fls. 28424/28461), que julgou improcedentes as impugnações, mantendo o lançamento do crédito tributário e a responsabilidade solidária das empresas do Grupo Econômico, dos sócios destas e dos contadores.

Originalmente o Auto de Infração foi lavrado para cobrança da Contribuição Previdenciária Patronal e das Contribuições Devidas a Outras Entidades e Fundos, realizado a partir das bases de cálculo declaradas, em GFIP (Status "Exportada"), pela Inawa Serviços Administrativos – Eireli (08.775.369/0001-88) e pela TCG Serviços Administrativos Ltda. (29.300.744/0001-03).

Para a aplicação da alíquota do GILRAT, a fiscalização estabeleceu os valores de acordo com a atividade preponderante informada pela empresa (IN RFB nº 971/2009) que, no caso das GFIPs acima relacionadas, foi 1821-1/00 e 1811-3/02. Assim, com base nessas atividades e com o estabelecido pelo Anexo I da IN RFB Nº 1071/2010, a alíquota GILRAT aplicada foi de 2%, relativas às competências 01/2016 a 13/2018.

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de responsáveis solidários, as pessoas físicas e jurídicas listadas abaixo:

CPF/CNPJ	RAZÃO SOCIAL	ENQUADRAMENTO
21.497.239/0001-99	BROTHER'S & CO - PARTICIPAÇÕES	Art. 124, incisos I e II, da Lei nº

	EIRELI	5.172/661 e Art. 30, inciso IX, da Lei 8.212/1991
29.300.744/0001-03	TCG SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA	Art. 124, incisos I e II, do CTN e Art. 30, inciso IX, da Lei 8.212/1991
05.037.020/0001-50	THUANY ADMINISTRAÇÃO PARTICIPAÇÕES LTDA.	E Art. 124, incisos I e II, do CTN e Art. 30, inciso IX, da Lei 8.212/1991
074.701.628-36	CLAUDIA FERRARESI KAZANDJIAN	Art. 135 do CTN
423.108.038-0	FABIO FERRARESI KAZANDJIAN	Art. 135 do CTN
082.726.098-94	FLAVIO KAZANDJIAN	Art. 135 do CTN
395.978.878-94	THUANY FERRARESI KAZANDJIAN	Art. 135 do CTN
105.832.548-53	WALDEMAR KAZANDJIAN	Art. 124, inciso I, do CTN
287.483.668-03	BRUNO MARQUES BALLARIN	Art. 135, inciso II, do CTN
477.963.678-72	NELSON BALLARIN	Art. 135, inciso II, do CTN

Informou a autoridade fiscal responsável pela autuação que a Kazan, comporia uma sociedade de fato (Grupo Vepea) com a empresa operacional Vepea - Importação e Exportação Ltda. (baixada em 2018) visando à obtenção de vantagem fiscal indevida, com a abertura de empresas para dar a aparência de independência quando, na verdade, atuavam como uma única sociedade.

Afirma que na prática não existia separação entre as empresas, entretanto, formalmente existiriam diferentes razões sociais, regimes tributários e sócios. Tudo isso para que se pudesse, dentre outras coisas, perpetrar irregularidades tributárias como as que originaram a lavratura do respectivo auto de infração.

Segundo o Auditoria Fiscal, entre 2016 e 2018, objetivando a sonegação de contribuições previdenciárias, parte considerável da força laboral do grupo ficava vinculada a empresas inexistentes de fato e indevidamente optantes do Simples Nacional: (1) Inawa Serviços Gráficos Eireli – 2016 a 2018; e (2) TCG Serviços Administrativos Ltda. – 2018.

Teria a fiscalização constatado ainda a realização de transações fictícias de compra e venda de mercadorias com empresas do grupo e com outras entidades inexistentes de fato, ligadas ou não ao grupo, seriam elas: (1) FKZ- Gestão de Negócios Comerciais Ltda.; (2) NFS Papelaria Eireli – ME; (3) GTX Comercial Ltda.; (4) Jully Press Imp. e Exp. Eirelli; (5) Marauta Comercio Eirelli – ME; (6) Jundia Nova Comercial Eireli EPP; (7) Gomes e Souza C. e Repres. Eireli EPP; e (8) BT Comercial Eireli EPP.

Relata a fiscalização que o grupo Vepea, com a finalidade de camuflar o patrimônio das empresas operacionais (Vepea e Kazan), bem como o dos sócios, além de possibilitar a utilização de valores frutos de sonegação para realização de pagamentos desvinculados das suas principais empresas, teria aberto as empresas patrimoniais: (1) Thuany Administração e Participações – Eireli e (2) Brother's & Co - Participações Eireli.

Ao final, concluiu que o Grupo Vepea, por meio da abertura de diversas empresas, praticava planejamento tributário abusivo no intuito de obter vantagem fiscal indevida.

Segundo a autoridade fiscal, as empresas Inawa e TCG seriam “inexistentes de fato” e serviriam para centralizar a folha de pagamento, distorcendo os limites do regime simplificado e resultando em recolhimento a menor das contribuições previdenciárias. Com base nesse entendimento, os valores declarados em GFIP por tais empresas nos exercícios de 2016 a 2018 foram utilizados como base de cálculo, aplicando-se as alíquotas previstas no art. 22 da Lei nº 8.212/91 para contribuição patronal e GILRAT, além das contribuições destinadas a terceiros (Salário-Educação, INCRA, SENAC, SESC e CIDE).

No total, os lançamentos corresponderam a R\$ 8.385.390,10 relativos à Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador e R\$ 2.315.961,38 referentes às Contribuições devidas a outras entidades e fundos, perfazendo um montante superior a R\$ 10 milhões entre tributos, multas e juros.

Ainda, a fiscalização atribuiu responsabilidade solidária a sócios, familiares, empresas vinculadas bem como aos contadores do grupo, com fundamento nos artigos 124 e 135 do CTN e no art. 30 da Lei nº 8.212/91.

Devidamente intimados, a Empresa e os Responsáveis Solidários apresentaram peça única de defesa de forma tempestiva (e-fls. 28094 a 28197), por meio da qual advogam pela improcedência do lançamento, conforme argumentos a seguir sintetizados pela decisão de piso:

I.1 PRELIMINARMENTE – NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIOS NO PROCEDIMENTO FISCAL

Defendem os impugnantes que objeto da ação fiscal autorizada e delimitada, pelo TDPF nº 08.1.13.00-2020-00059-6, foi a auditoria do tributo IRPJ, no período de 2016/2018.

Alegam que, sem ordem específica, grande parte do procedimento de fiscalização mirou, as contribuições sociais (empregado, empregador e terceiros) da autuada. Foram diversas diligências, intimações à fornecedores, solicitações de documentos/esclarecimentos com fim diverso (busca de um conjunto probatório específico) daquele originalmente autorizado pelo TDPF.

Assim, para os impugnantes teria havido perseguição (busca por elementos específicos/conjunto probatório diverso) de um tributo não autorizado por meio de ordem superior específica, cuja inclusão tardia no TDPF se deu apenas como medida tendente a aperfeiçoar o lançamento fiscal.

Asseveram que a busca por um conjunto probatório aleatório, diverso, tendente a lançar tributos dissociados da autorização fiscal inaugural (TDPF) é nítida no presente caso, revelando um vício insanável do procedimento fiscal e para corroborar seu entendimento citam jurisprudência do CARF que trata do MPF.

I.2 ILEGITIMIDADE PASSIVA DE PARTE DOS SÓCIOS, GESTORES, CONTADORES E EMPRESAS DA FAMÍLIA – FALTA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DAS CONDUTAS – INEXISTÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO.

I.2.1 DA INEXISTÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO Defendem os impugnantes que os elementos trazidos aos autos pela d. autoridade fiscal, não comprovariam a existência de grupo econômico, seja de direito, seja de fato. No caso em tela, cuida-se de uma empresa nitidamente familiar e as eventuais trocas de gestão ou saídas de sócios, com posterior retorno, aconteceriam por questões pessoais, familiares, sucessórias e, ainda, em razão de saúde.

Segundo os impugnantes a rotatividade de quadro societário mantendo sempre os integrantes da família na empresa não pode, de maneira alguma, ser interpretado como qualquer fraude, visto que não houve a utilização interpostas pessoas para fugirem de responsabilidades.

Pugnam pela inexistência de grupo econômico, pois:

(1) não existe empresa controladora e empresa controlada, a KAZAN não tem participação na capital social das empresas THUANY ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA, BROTHER'S & CO PARTICIPAÇÕES EIRELI e TCG SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA que teriam autonomia física, jurídica e de gestão. Cita jurisprudência do CARF.

(2) inexistente atividade econômica em comum entre as empresas do grupo, o que decorre: (i) dos distintos e inconfundíveis objetivos sociais (ii) da própria natureza jurídica e origem de suas receitas, e, para os mesmos somente há substrato jurídico para a classificação de um grupo de empresas como grupo econômico de fato, na hipótese de todas exercerem a mesma atividade.

(3) a existência de um grupo econômico se justificaria na medida em que uma empresa (de fato) segregue suas atividades em outras empresas de menor porte que exerçam exatamente a mesma atividade, visando à redução da carga tributária, e ainda, quando há necessidade de controle societário da empresa líder em relação às demais, situação absolutamente diversa da observada no caso concreto.

(4) cada empresa deve ser tratada dentro de sua autonomia administrativa, contábil e jurídica.

Por derradeiro, após tecer algumas laudas com intuito de demonstrar que as empresas possuem objeto social distinto, concluem os impugnantes pela impossibilidade de identificação de um empreendimento comum entre as

empresas, que seria imprescindível para a formação de um grupo econômico de fato.

I.2.2 DA INEXISTÊNCIA DE BLINDAGEM E CONFUSÃO PATRIMONIAL EM RELAÇÃO AOS IMÓVEIS E A SOLIDARIEDADE DE EMPRESAS PATRIMONIAIS De acordo com os impugnantes, a formação de grupos econômicos, seja de fato, seja de direito, somente deverá ser reconhecida em situações excepcionais, onde se visualize a real confusão de patrimônio entre empresas, fraudes, abuso de direito, má fé, de maneira que as práticas ilegais causem, de alguma forma, prejuízos a terceiros, o que deve estar fartamente comprovado.

No caso em tela os impugnantes procuraram demonstrar que nenhum dos imóveis, de propriedade das empresas THUANY ou BROTHER'S, foi adquirido de qualquer das empresas integrantes do imaginário Grupo Econômico de Fato criado pelo Fisco, não houve qualquer esvaziamento de patrimônio da empresa KAZAN e todo o patrimônio da família Kazandjian sempre foi adquirido pelas pessoas físicas dos sócios.

Defendem que a criação de empresas patrimoniais não teria o intuito de blindagem patrimonial. Elas teriam sido criadas para facilitar a sucessão hereditária, simplificar a administração de bens próprios e, por vezes, para reduzir, lícitamente, a carga tributária incidente sobre a renda gerada pelos imóveis (conforme opção legal oferecida pelo ordenamento). Tudo isso feito dentro da mais estrita legalidade. Desse modo, se afasta completamente a hipótese aventada pelo Fisco de "blindagem patrimonial".

A partir deste momento os impugnantes trazem uma série de informações sobre os bens imóveis, para ao final, requerer a exclusão das empresas patrimoniais da relação dos responsáveis solidários, seja porque não possuem interesse comum na prática dos fatos geradores dos tributos exigidos nos autos de infração (inaplicabilidade do art. 124, I, II do CTN), seja porque não há qualquer correspondência cronológica entre as aquisições e integralização do capital das empresas com imóveis e os eventos tratados nos autos.

I.2.3 CONFUSÃO PATRIMONIAL – VEÍCULOS – MARCAS PRÓPRIAS – PLANO DE SAÚDE Da mesma forma, os impugnantes trazem uma série de informações sobre veículos, certas despesas e cessão de marca própria, para ao final, concluir que não restaria demonstrada a blindagem e confusão patrimonial, não podendo se considerar, diante da falta de elementos colaterais probantes, a existência de grupo econômico de fato, devendo cada empresa arrolada, ser considerada dentro de sua autonomia jurídica, devendo ser excluídas do polo passivo, como responsáveis solidárias as empresas TCG, THUANY e BROTHER'S.

1.2.4 DA AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS CONTADORES DA EMPRESA Defendem a improcedência da responsabilidade dos contadores no presente caso, eis que não se vislumbra na prestação de serviços de contabilidade qualquer ato praticado com excesso de poderes ou infração de lei ou contrato social, mesmo porque as empresas jamais outorgaram poderes aos contadores

para esse mister. Os poderes outorgados aos contadores se restringiam aqueles padrões de representação perante os órgãos públicos e Fazendários.

Para os impugnantes a jurisprudência do CARF tem trilhado o caminho pacífico de excluir a responsabilidade solidária dos contadores. Apenas em casos excepcionais, em que fique cabalmente provada a conduta dolosa dos contadores é que essa responsabilidade deve ser mantida, o que não seria o caso ora posto.

Assim, ao final, requerem, como medida de controle de legalidade do ato administrativo de lançamento, a imediata exclusão dos contadores da responsabilidade tributária solidária.

I.3 DA IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS/ADMINISTRADORES – INEXISTÊNCIA DE INTERESSE COMUM POR PARTE DO SOLIDÁRIO Defendem o cancelamento do Auto de Infração posto que a acusação fiscal seria improcedente quanto à responsabilização dos sócios, administradores, contadores e empresas supostamente integrantes de grupo econômico de fato.

Paro e passo, passam a discorrer sobre o tema responsabilidade solidária, para concluir que, e tendo em vista a insuficiência de fundamentação legal e a ausência de provas da prática de qualquer ato ilícito doloso que tenham caracterizado a infração à lei ou ao Estatuto Social da Kazan, não pode subsistir a imputação da responsabilidade tributária ao presente caso, razão pela qual os supostos responsáveis solidários arrolados devem ser prontamente excluídos do polo passivo da presente autuação.

Pugnam pela exclusão do polo passivo dos Sr. Waldemar Kazandjian, Claudia Ferraresi Kazandjian, Flavio Ferraresi Kazandjian e Thuany Ferraresi Kazandjian e dos contadores Mário Araújo Tibério, Sra. Nilza Araújo Tibério e Sr. Paulo Sérgio Araújo, que no período fiscalizado, jamais teriam assinado contratos em nome da recorrente nem tampouco tinham participação da sua gestão empresarial.

Defendem que o vínculo de solidariedade entre as empresas THUANY, BROTHER'S e TCG, e a empresa KAZAN, elencada como devedora principal, com fundamento no artigo 124, inciso I, do CTN, seria absolutamente incompatível com exigência do IRRF, previsto no artigo 61 da Lei nº. 8.981/95 (artigo 674 do RIR/99).

I.4 DA ILEGITIMIDADE PASSIVA IMPUGNANTE Neste ponto defendem que a Autoridade Fiscal deveria ter desenquadrado as empresas TCG e INAWA do Simples Nacional e realizado a cobrança de referidas contribuições contra elas. Ou, em outra hipótese verificado os recolhimentos efetuados por estas empresas nos anos de 2016-2018 e lançada eventual diferença ou não recolhimento.

Asseveram que, na existência de grupo econômico (tese fiscal) a impugnante deveria constar como responsável solidária por eventual infração e não como atuada direta pelas contribuições auditadas.

Alegam que não haveria qualquer relação jurídica entre o fato gerador e a Kazan, já que ambas as empresas, INAWA e TCG, possuem gestão autônoma e receitas próprias para fazer frente às suas obrigações presentes e futuras.

Segundo os impugnantes, eventual atribuição de responsabilidade, se o caso, deveria se dar pelo instituto da solidariedade tributária, nunca como responsável direta pelas contribuições lançadas.

I.5 DA IMPROCEDÊNCIA DA MULTA QUALIFICADA Defendem os impugnantes a inexistência de qualquer planejamento tributário abusivo, que a empresa THUANY – principal empresa patrimonial da família Kazandjian –, constituiu seu patrimônio lícitamente em data muito anterior a criação da empresa KAZAN, não tendo qualquer objetivo de blindagem patrimonial.

Prosseguem os impugnantes argumentando que não haveria razão jurídica que suportasse a desconsideração da contabilidade das empresas e o abusivo arbitramento de lucro. A empresa TCG, foi criada e administrada pela Sra. THUANY, neta de Waldemar, apenas por uma questão familiar, tendo em vista o seu casamento e as desavenças da família com seu marido, a contemporaneidade dos eventos prova o alegado.

Para os impugnantes a operação das empresas demonstra objetivos sociais diversos incompatíveis com a definição jurídica de Grupo Econômico de Direito ou Grupo Econômico de fato.

Portanto, não há a menor prova de fraude, que possa induzir a aplicação de multa qualificada.

Alegam que as quatro empresas formadoras do chamado GRUPO VEPEA, possuem personalidades jurídicas autônomas, contabilidade própria, gestão independente, objetivos sociais diversos, não sendo hipótese de grupo econômico de fato. A única coisa em comum que possuem é serem formadas, desde sempre, por pessoas da mesma família. Não há grupo econômico, há apenas um grupo familiar presidido nas suas ações, como sói em empresas familiares, pelo informalismo.

Os impugnantes alegam terem demonstrado que a desconsideração da personalidade jurídica sequer poderia ter ocorrido, ante a falta de fundamentação legal para tanto (especialmente em razão da adoção do princípio contábil da entidade pela d. Autoridade Fiscal para tal finalidade).

Afirmam que a “transferência de faturamento” se dera somente em dois meses (i.e. julho e agosto), o que não seria suficiente para demonstrar que buscou-se reduzir a receita bruta do artigo 13 da Lei 9.718/96, caso fosse a sua intenção tê-lo-ia feito nos últimos meses do ano e possivelmente por mais tempo (e não só em dois meses isolados).

Asseveram que somente a gestão das empresas Kazan, Thuany e Brother's ficaram, por determinado período sobre a direção de Flávio Kazandjian, não ocorrendo com a TCG, que sempre esteve sob a gestão e administração de

Thuany Kazandjian. E a gestão de Flávio em relação as demais empresas se explica muito mais por uma questão sucessória e familiar, demonstrada nos autos, do que propriamente em razão de controle das empresas ao longo do tempo, as empresas tiveram a gestão compartilhada.

Para os impugnantes a mera existência de administração comum pelo Sr. Flavio não pode configurar conluio; tendo em vista que a participação de empresas em grupos econômicos seria muito frequente no mercado (reduz custos de gestão e otimiza a administração dos grupos empresariais).

Aqui, não há qualquer formação de grupo econômico de fato, mas, sim, um grupo familiar, que por contingências do destino, passou a ter a mesma gerencia em três empresas: duas patrimoniais (THUANY e BROTHER'S) e a Impugnante KAZAN.

Defendem que não se configurou fraude, em razão da segregação das empresas com objetivos sociais distintos e incompatíveis entre si, pois, não houve obtenção de qualquer vantagem tributária por parte do sujeito passivo consistente em ocultar o fato gerador, impedir a sua ocorrência ou simplesmente reduzir, evitar ou postergar o pagamento do imposto.

Aduzem que a fiscalização não apontou ou comprovou o dolo específico da Impugnante, isto é, o evidente intuito de fraude relativo ao IRPJ, CSLL, IRRF e demais tributos, o que enseja a aplicação da Súmula nº 14 do CARF: “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”.

Portanto, concluem os impugnantes, como não há provas de que a intenção era fraudar ou enganar o Fisco; apenas a multiplicidade de empresas (mas sem refutar as razões negociais que a justificam), resta absolutamente demonstrado que a exigência da multa de ofício de 150% sobre o IRPJ e a CSL é incabível pela não configuração de fraude, bem como pela não comprovação de conluio entre a Impugnante e as demais pessoas jurídicas e físicas relacionadas no Auto de Infração como responsáveis solidárias.

I.6 DO MÉRITO Asseveram que as afirmações quanto às empresas TCG e INAWA seriam bastante contraditórias ao tratá-las como sociedades inexistentes de fato, ao mesmo tempo em que a escrituração destas empresas, remuneração de funcionários e vínculos profissionais são utilizados como base de cálculo para o lançamento das contribuições. Sequer teria sido explicado qual foi a conclusão fiscal acerca das empresas optantes pelo Simples Nacional.

Para os impugnantes seria imprescindível (cujo ônus é da fiscalização) comprovar a efetiva existência de vínculo entre o trabalhador e o empregador que se pretende responsabilizar. A ausência destes elementos materiais de prova, com a individualização de cada colaborador, afasta a incidência das contribuições sociais, haja vista estas incidirem apenas em relação aos empregados segurados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviço.

Alegam que, se não bastasse a inexistência de fundamento jurídico para a correta responsabilização da Kazan (ausência de desenquadramento do simples com a consequente responsabilização solidária, aplicação do artigo 30, IX da Lei 8.212/91 ou desconsideração da personalidade jurídica nos moldes do artigo 229, §2º do Decreto nº 3.048/99), fato é que inexistem no TVF elementos suficientes para afirmar a existência de relação empregatícia.

Defendem que seria ônus da fiscalização trazer elementos materiais que demonstrem a existência de vínculo empregatício de toda a folha salarial utilizada como base de cálculo para o lançamento das contribuições aqui cobradas.

Ao final, defendem a exclusão da base de cálculo utilizada dos valores relativos à contribuição previdenciária patronal recolhidos pelas empresas TCG e INAWA, na sistemática do SIMPLES, para se evitar a dupla incidência.

Alegam que os valores anteriormente recolhidos por aquelas terceiras empresas devem, da mesma forma, serem reconhecidos como recolhimentos parciais, nos exatos termos da Súmula CARF nº 76, não restando qualquer dúvida quanto ao direito à compensação dos valores pagos na sistemática do SIMPLES pelas terceiras empresas TCG e INAWA.

Também intimados do lançamento, os contadores NELSON BALLARIN e BRUNO MARQUES BALLARIN, apresentaram impugnação em peça de defesa única, tempestivamente (e-fls. 28347 a 283063), por meio da qual pugnam pela improcedência do lançamento, conforme argumentos a seguir sintetizados:

II. DA IMPUGNAÇÃO DOS CONTADORES

Asseveram os impugnantes que não haveria qualquer demonstração clara e específica da prática dolosa de qualquer irregularidade na sua atuação ou interesse comum com as demais pessoas incluídas nos Autos de Infração, razão pela qual.

Defendem que a fiscalização deveria ter discriminado detalhadamente qual teria sido a conduta e participação efetiva de cada um deles no referido “esquema”, bem como trazido aos autos, elementos comprobatórios contundentes de que: “Bruno e Nelson não poderiam alegar desconhecimento de causa” e que estes “atuaram conjuntamente com os sócios administradores para reduzir indevidamente as bases de cálculo de contribuição patronal”.

Também não estaria descrita - de forma individualizada e pormenorizada - qual conduta teria sido praticada pelos contadores em contrariedade à Lei e ao contrato de prestação de serviços firmado. Ou seja, quais os atos dos contadores poderiam ser caracterizados como fundamento a justificar a imputação de responsabilidade solidária por força de alegada violação à lei, estatuto social ou contrato social.

Para os impugnantes seria evidente que o quesito indispensável para responsabilizá-los, bem como pelas penalidades decorrentes de tal conduta, deve

ser a demonstração clara da prática de dolo, fraude, simulação ou excesso de poderes, em detrimento a legislação tributária, pelo profissional contabilista na qualidade de preposto dos atos contábeis da pessoa jurídica.

Alegam que na relação comercial pactuada com a Kazan não haveria previsão para a atuação dos contadores em substituição ao sócio administrador da empresa, mas tão somente a prestação de serviços contábeis e assessoramento sobre as regras e legislação tributária, cabendo-lhes colher as informações contábeis junto à Kazan e repassá-las ao fisco, sendo certo que sempre observaram a aparência de fidedignidade, não cabendo, contudo, apurar efetivamente e in loco sua veracidade.

Os contratos verbais de prestação de serviços com as empresas BROTHER'S & CO, FKZ -GESTÃO DE NEGS. COMERCIAIS - EIRELI, INAWA SERVIÇOS LTDA, THUANY ADM E PARTICIPAÇÕES - EIRELI, TCG SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA e VEPEA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA (empresas relacionadas à família KAZANDJIAN) decorrem da relação estabelecida de confiança, sendo natural que membros da mesma família indiquem a contratação deste tipo de profissional, o que - por si só - não tem o condão de caracterizar a existência de grupo econômico, menos ainda de esquema fraudulento.

Asseveram que as declarações firmadas pelas empresas contratantes dos serviços de contabilidade deixam claro que todas as informações lhes repassadas foram para possibilitar a prestação dos serviços contábeis e seriam fidedignas. Afirma que não atuaram em violação de leis, normas ou regulamentos.

Defendem que agiram nos exatos e estritos limites dos contratos de prestação de serviços firmados, motivo pelo qual não haveria subsídio legal para sua responsabilização pessoal no exercício de sua profissão.

Defendem que a responsabilização lhes imposta teria sido alcançada genericamente com base em suposta infração à lei sequer individualizada, pretendendo puni-los, ou seja, responsabilizá-los pelo simples suposto inadimplemento de tributo o que não é plausível. Cita acórdão do STJ.

Não haveria como admitir a inclusão injustificada dos Impugnantes nos Procedimentos Administrativos como supostos responsáveis solidários, sem a demonstração de ilícitos que teriam ocasionado um resultado apto a ensejar responsabilização. Alegam que, no caso em tela, sequer verificou-se a impossibilidade de exigir o cumprimento da obrigação tributária contra o devedor principal, e que não há nos autos qualquer comprovação de interesse comum entre os Impugnantes e as empresas a autorizar sua inclusão como responsáveis.

Relatam que as próprias empresas autuadas no TVF teriam solicitado a exclusão dos contadores conforme preconizado na Impugnação por elas ofertada.

Asseveram que a fiscalização não descreve quais teriam sido as inserções falsas em livros contábeis efetivas pelos impugnantes; também não teria demonstrado quais foram as declarações fiscais falsas prestadas ao fisco; ou seja, não descreve

de forma clara, objetiva e pormenorizada qual teria sido a conduta de cada um dos agentes aos quais imputa responsabilidades gravíssimas, ônus que cabia ao referido agente.

No tocante às supostas prestações de informações falsas, frente às retificações da GFIPS das empresas Inawa e TCG, assim se defenderam os impugnantes:

A retificação das SEFIP'S ocorreu entre os dias 04.11 a 12.11.2020 para atender solicitação feita pelas empresas, tendo sido reprocessadas as Sefip's da Inawa (de 01/2016 a 03/2018) e TCG (de 03/2018 a 12/2019), com a inclusão dos valores da Contribuição Previdenciária Patronal e RAT, permitida apenas quando a empresa não é Optante pelo Simples.

Logo, não se trata prestar informação falsa ao Fisco, mas sim de adequação ao próprio sistema da Receita Federal.

As retificações não tiveram a intenção de suprimir o pagamento de tributos já que declararam ser devedoras de tributos em monta superior àqueles devidos caso se mantivessem no regime de tributação anterior, o que demonstra a inexistência de dolo de sonegar.

Vale destacar ademais que a diligência fiscal junto a estas empresas somente foi finalizada após à retificação das SEFIP'S de modo que também sob esta ótica não há que se falar em declaração falsa.

Registre-se que até a intimação sobre o TVF e Autos de Infração não seria possível às empresas ter conhecimento de que o Auditor Fiscal não considerou a retificação mencionada - permitida pela legislação vigente e comunicada nos procedimentos fiscais - ao contrário utiliza isto como subterfúgio para apontar o cometimento de prática de crime.

E cediço que ao fazer as retificações mencionadas as empresas aderiram à uma confissão espontânea de débitos o que por si só descaracteriza qualquer penalidade que pudesse ser imposta por declarações anteriores enviadas com erros escusáveis e, posteriormente retificados.

Desta feita, com a confissão espontânea as empresas atraíram de volta a regularidade em troca da não aplicação de medidas punitivas, de modo que não há prática de ato ilícito antes do surgimento e cobrança da obrigação tributária.

Conforme fls. 22386, 22391 e 24108 dos autos é possível verificar que as empresas informaram que efetuaram a auto regularização e o contador, por sua vez agiu de acordo com suas atribuições contratuais e no estrito limite da legislação aplicável à espécie, haja vista a solicitação das empresas para efetivar as devidas retificações, conforme e-mail anexo.

Neste ponto vale abrir um parêntese uma vez que o Auditor Fiscal atribuiu de maneira genérica a suposta transmissão de informações falsas aos contadores - sem a acuidade de individualizar as supostas condutas.

Diz-se isto pois tratou Bruno e Nelson como responsáveis pela retificação da SEFIP'S efetivadas em 11/2020 quando na realidade àquele não faz mais parte do quadro societário da AUDICOPLAN desde 2018, conforme se infere da documentação pública registrada junto ao 3º Oficial de Registro de Títulos e Documentos e Civil de Pessoa Jurídica, que o fiscal optou por não consultar.

Da acusação de que seriam ainda corresponsáveis pelas fraudes instrumentalizadas por meio da contabilização de compras e vendas realizadas por meio de notas fiscais inidôneas transacionadas ficticiamente com empresas inexistentes de fato e/ou com empresas que compõe o Grupo Vepea (Vepea e Kazan) se defendem com os seguintes argumentos:

As transações ocorreram posteriores à declaração de idoneidade das fornecedoras de materiais junto aos órgãos competentes, devendo ser levado em consideração que a responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na verificação, no momento da celebração do negócio jurídico da documentação pertinente à assunção da regularidade do fornecedor.

O Fiscal teria ferido o “princípio da confiança legítima”, que traz em seu bojo a necessidade de manutenção dos atos administrativos uma vez verificada a expectativa legítima de estabilização dos efeitos decorrentes da conduta administrativa.

Somente empresas habilitadas pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo podem emitir NF-e, que adota critérios rigorosos para que uma empresa se adeque a Lei que regulamenta a obrigatoriedade de emissão de NF-e. O Sistema de Credenciamento como emissor de NF-e estabelece diversos requisitos, dos quais se não preenchidos não se pode obter autorização.

Cabe ao Fisco e não às empresas, MENOS AINDA AO CONTADOR, a verificação da situação cadastral do contribuinte que, somente receberá a autorização para emissão de NFe se não apresentar irregularidades no Cadastro de Contribuintes, caso contrário, a autorização será denegada.

Se o primeiro requisito para o credenciamento e autorização de emissão de NF-e é a empresa estar com a situação cadastral regular, resta, pois, comprovado que as empresas fornecedoras estavam devidamente habilitadas na época das transações efetivadas conforme cópia das notas fiscais eletrônicas juntadas aos autos, considerando-se que, empresas com irregularidades no CADESP não podem emitir NF-e.

O intuito da NF-e é documentar, para fins fiscais, uma operação de circulação de mercadorias ou prestação serviços, ocorrida entre as partes, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emissor, ou seja, garantia de autoria e de integridade e, pela recepção da Fazenda do documento eletrônico, antes da ocorrência da circulação ou saída da mercadoria.

Não há qualquer mácula nas notas fiscais emitidas, uma vez que há nelas uma assinatura digital válida e, ainda, a confirmação de autorização da emissão, gerada

pela própria Secretaria da Fazenda de São Paulo em sítio responsável por verificar a autenticidade da NFe.

Resta concluir que as declarações de inidoneidade das empresas, não podem ter efeito *ex tunc*, afinal, não é possível mensurar o momento em que a empresa passa a ser inidônea; ou seja, não é possível saber com quais empresas ela negociou de boa-fé e com quais ela negociou de má-fé.

Declarar a inidoneidade de determinada empresa e retroagir essa declaração, maculando todos os negócios jurídicos que a empresa, hoje inidônea, praticou com outras empresas no passado, provavelmente com muitas ou todas de boa-fé - como no caso em comento, infringe a garantia constitucional do ato jurídico perfeito, o princípio constitucional da irretroatividade das leis, a segurança jurídica e como dito alhures o "princípio da proteção da confiança legítima." Resta comprovado que todas as operações foram realizadas antes da publicação da declaração de idoneidade da empresa, logo evidenciado está a boa-fé da empresa que, não pode ser punida em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico.

Neste diapasão os contadores não teriam qualquer responsabilidade por estas transações já que revestidas presunção de veracidade, o que, por via de consequência, não demandava dos profissionais contabilista maiores questionamentos às empresas às quais presta seus serviços.

Sobre as transações internas entre KAZAN/VEPEA asseveram os impugnantes que o Agente Fiscal não teria base legal para imputar prejuízo ao fisco considerando que todas as transações efetivadas foram subsidiadas pela emissão de notas fiscais (presunção de veracidade) e devidamente contabilizadas, sendo certo que estas operações internas eram tributadas e adimplidas de forma correta, logo não há qualquer conduta ilegal neste aspecto.

Asseveram que o direito ao planejamento tributário estaria sendo recusado, sem qualquer justificativa legal, no presente caso, a fiscalização teria se negado a aceitar qualquer operação que se revele tributariamente menos onerosa, dificultando/impedindo a liberdade de planejar.

Defendem que no suposto planejamento tributário abusivo, a fiscalização não teria apontado especificamente as razões legais de suas alegações, nem, tão pouco teria logrado êxito em comprovar as condutas desabonadoras que embasem suas alegações, apenas inúmeros elementos subjetivos numa tentativa desesperada de fazer valer o seu "dossiê", mas o fato é que a legislação atual vigente permite a Elisão Fiscal ou Planejamento Tributário, ou seja, permite que o contribuinte adote atos, autorizados ou não proibidos pela lei, visando uma menor carga fiscal, mesmo quando este comportamento prejudica o Tesouro:

(1) Ante a falta de elementos probatórios, defendem a realização de um planejamento tributário, em detrimento de um planejamento com evasão em busca de cometer sonegação fiscal.

(2) Segundo os impugnantes a mera abertura de empresas de administração de bens próprios não comprovaria eventual evasão fiscal uma vez que nos exatos termos da Constituição Federal/88 a livre iniciativa é assegurada a todos para que exerçam livremente qualquer atividade econômica.

(3) Asseveram que não existiria previsão legal que impediria um cidadão de ser sócio em mais de uma empresa, motivo pelo qual a fiscalização não lograra êxito em demonstrar a existência de grupo econômico e de ardil para favorecer a evasão.

Assim, prosseguem os impugnantes, se não teria sido possível comprovar a atuação irregular das empresas e dos membros da família KAZANDJIAN, menos ainda há qualquer comprovação ou indício de que os contadores tenham orientado seus clientes a abrir empresas com o intuito claro e efetivo de fraudar o FISCO, motivo pelo qual também por este motivo não podem ser responsabilizados solidariamente pelas obrigações tributárias.

Aduzem que os contadores - no exercício de sua profissão — apenas repassaram ao Fisco as informações prestadas pelo cliente aparentemente fidedignas, sem qualquer benefício financeiro da suposta fraude que o Auditor Fiscal almeja comprovar.

Alegam que não teria sido demonstrado que os impugnantes utilizaram seu conhecimento técnico para obter vantagem fiscal indevida para a pessoa jurídica, de forma livre e consciente, isto é, dolosamente com o objetivo de atrair para si vantagem econômica indevida, impossível, pois a responsabilização tributária e criminal destes pela eventual sonegação fiscal.

Asseveram que o dolo sempre deve ser comprovado de forma a não existir dúvidas sobre a sua existência, ou, do contrário, imporá na inexistência de responsabilidade.

No caso, sequer fora mencionado qual teria sido o ato em excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto supostamente praticado por cada um dos indicados como responsáveis tributário, muito menos qualquer indício de atuação neste sentido.

Prosseguem os impugnantes reafirmando a necessária comprovação da efetiva participação de cada um dos "acusados" na fraude que diz ter sido articulada, bem como a demonstração do nexo de suas condutas com os fatos tributados porque é indevida qualquer presunção de sonegação, cabendo exclusivamente ao fisco provar o que alega. Não existe, legalmente, qualquer presunção de "fé pública" para agentes do fisco nestes casos.

Assim, a uma porque não há nos autos discriminação individualizada de qual conduta ilícita teria sido cometida pelos contadores e, a duas, tampouco há provas irrefutáveis das alegações do Auditor Fiscal, a lógica conclusão é pela exclusão de referidos contadores como responsáveis tributários pelas obrigações contidas nos Autos de Infração lavrados, o que, desde já, fica requerido.

Defendem que o único indício de crime constante no TVF é o “dossiê” do Auditor Fiscal que embasa sua conclusão para solicitar a apuração da suposta prática de sonegação fiscal apenas e tão somente na sua versão e narrativa dos fatos e nas conclusões subjetivas a que chegou unilateralmente, sem comprovar de forma irrefutável qual teria sido a conduta dolosa dos contadores Bruno e Nelson a justificar sua colocação no rol de réus/criminosos.

Relatam que o próprio Auditor Fiscal teria colacionado jurisprudência onde está claramente explicitado que eventual responsabilidade do contador prescinde da comprovação de atuação, voluntária, consciente e dolosa à Lei, o que não restou configurado.

Ao final requerem o provimento integral da impugnação ante a total ilegitimidade passiva dos contadores, restando afastada sua responsabilidade tributária ante a total falta de comprovação da relação do sujeito passivo solidário ao fato gerador que culminou na autuação fiscal, bem como da prática de atos dolosos que pudessem justificar a responsabilização pessoal e patrimonial que lhes foi imputada.

Protestam pela produção de eventual contraprova utilizando-se, para tanto, de todos os meios de provas e direitos admitidos, pugnano pela aplicação dos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa — garantidos constitucionalmente.

Conforme antecipado, o Acórdão nº. 101-009.966 (e-fls. 28424/28461), proferido em 15/06/2021 pela 5ª Turma da DRJ/01, julgou as Impugnações improcedentes e manteve a exigência e a responsabilidade solidária, tendo sido assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2018

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL - TDPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE INTERNO E ADMINISTRATIVO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF é mero instrumento de controle interno com impacto restrito ao âmbito administrativo. Inteligência do art. 2º do Decreto nº 8.303/2014.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. EMPRESA INEXISTENTE. EFEITOS.

A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços.

CONDUTA DOLOSA. MULTA QUALIFICADA.

Caracterizada a conduta dolosa do sujeito passivo, aplica-se a multa qualificada prevista na legislação de regência.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PAGAMENTO. EFEITOS.

Estabelecida relação de solidariedade entre as empresas, o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. SÓCIOS.

São coobrigados os que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e, comprovada a prática de ilícitos tributários por dirigentes de pessoas jurídicas para evadir-se tributação, deve a responsabilidade tributária recair sobre aqueles que se beneficiaram desses procedimentos, bem como sobre as empresas criadas para esse fim.

A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CONFUSÃO PATRIMONIAL, GERENCIAL E FINANCEIRA.

Respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico que são administradas pelos sócios de fato como se uma única empresa fosse, com a caracterização de confusão patrimonial, gerencial e financeira, bem como de fraudes que beneficiam a todos os integrantes do grupo econômico de fato, retratando o inequívoco interesse comum. Há interesse de toda e qualquer pessoa jurídica integrante de grupo econômico nos atos de qualquer outra integrante, principalmente nos que beneficiem todo o agrupamento.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONTADOR.

Comprovada nos autos a participação voluntária e consciente do contador no esquema fraudulento que visava ao pagamento a menor de tributos federais, na qualidade de contador não apenas da autuada, mas também de diversas outras empresas envolvidas, correta a atribuição de responsabilidade tributária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte e os responsáveis solidários foram cientificados do resultado do julgamento e apresentaram Recurso Voluntário, conforme quadro abaixo:

Contribuinte	Data intimação	Data da interposição do recurso	Recurso Voluntário
KAZAN - COMERCIO, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA	27/08/2021 e-fl. 96865	13/07/2021	28502/28648
BROTHER'S & CO - PARTICIPAÇÕES EIRELI	15/09/2021 e-fl. 96869	13/07/2021	28502/28648

TCG SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA	18/10/2021 e-fl. 96885	13/07/2021	28502/28648
THUANY ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.	31/08/2021 e-fl. 96867	13/07/2021	28502/28648
CLAUDIA FERRARESI KAZANDJIAN	18/10/2021 e-fl. 96888	13/07/2021	28502/28648
FABIO FERRARESI KAZANDJIAN	18/10/2021 e-fl. 96892	13/07/2021	28502/28648
FLAVIO KAZANDJIAN	19/10/2021 e-fl. 96889	13/07/2021	28502/28648
THUANY FERRARESI KAZANDJIAN	18/10/2021 e-fl. 96891	13/07/2021	28502/28648
WALDEMAR KAZANDJIAN	15/09/2021 e-fl. 96870	13/07/2021	28502/28648
BRUNO MARQUES BALLARIN	18/10/2021 e-fl. 96890	29/06/2021	28465/28497
NELSON BALLARIN	16/09/2021 e-fl. 96868	29/06/2021	28465/28497

O Recurso Voluntário apresentado em conjunto pela devedora principal e responsáveis solidários apresentou a seguinte estrutura e fundamentos:

I – Dos Fatos

Relata que a autuação decorre de suposto grupo econômico envolvendo KAZAN, TCG, INAWA e outras empresas, com imputação de responsabilidade solidária por contribuições previdenciárias. Sustenta que o procedimento fiscal contém erros estruturais, ausência de individualização de fatos geradores, confusão de pessoas jurídicas distintas e imputações indevidas a sócios, gestores e contadores.

II – Preliminares

II.1 – Vícios no Procedimento Fiscal – Nulidade do Lançamento

Alega nulidade do procedimento fiscal por ausência de competência, violação ao devido processo legal, falta de individualização dos fatos, contradições na abertura e condução da auditoria e extrapolação de limites legais. Sustenta nulidade absoluta de autos lavrados por pessoa incompetente e por cerceamento de defesa.

II.2 – Nulidade do Acórdão de 1ª Instância – Inexistência de Abuso de Personalidade – Impossibilidade Tributária da Empresa TCG

Afirma que a DRJ acolheu equivocadamente tese de abuso da personalidade jurídica sem existir prova de confusão patrimonial, fraude ou dissolução irregular. Argumenta que a mera coincidência de sócios ou endereços não configura desconsideração nem responsabilidade da TCG pelos débitos. Alega que a empresa TCG espontaneamente solicitou a sua exclusão do regime do Simples Nacional e realizou o pagamento de suas contribuições sociais pelo regime do Lucro Presumido, devendo tal empresa ser excluída do rol de responsáveis tributários.

II.3 – Impossibilidade de Responsabilizar a KAZAN por Débitos da Extinta INAWA

Defende que não há sucessão empresarial e que a INAWA encerrou atividades regulares sem transferência de patrimônio. Alega ilegalidade na imputação de responsabilidade por tributos de outra empresa sem demonstração de sucessão, incorporação, fusão ou extinção irregular.

II.4 – Ilegitimidade Passiva da TCG, THUANY e BROTHER'S – Inaplicabilidade do art. 124, I, CTN

Sustenta que não há interesse comum ou atuação conjunta no fato gerador que justifique solidariedade. A fiscalização aplicou art. 124, I do CTN de forma genérica, sem identificar relação jurídico-tributária comum entre empresas distintas.

II.4.i – Inexistência de Responsabilidade por Interesse Comum nos termos do art. 124, I do CTN – Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 4/2018 – Crítica E Conceitos Gerais.

Argumenta que o parecer ampliou de forma indevida o conceito de interesse comum, aproximando-o de mera afinidade empresarial. Ressalta que solidariedade exige participação conjunta na realização do fato gerador, o que não ocorre.

II.4.ii – Impossibilidade da TCG ser Responsável Solidária.

Alega que a TCG é empresa de prestação de serviços com objeto social totalmente distinto da Kazan, possuindo gestão e quadro societário próprios, sem qualquer participação da Kazan ou de seus sócios.

Não há prova de atuação conjunta, interesse comum ou benefício relacionado aos fatos geradores apontados. A empresa, inclusive, espontaneamente deixou o Simples Nacional, recolheu diferenças devidas e obteve parcelamento regular de exercícios posteriores, demonstrando boa-fé e regularidade fiscal.

Assim, o único elo alegado pelo Fisco de vínculo familiar entre sócios é insuficiente para configurar solidariedade do art. 124, I, do CTN, impondo a exclusão da TCG do polo passivo.

II.4.iii – Impossibilidade da THUANY e BROTHER'S serem responsáveis solidárias.

Defende que as empresas THUANY e BROTHER'S são meras holdings patrimoniais da família, com objeto social distinto da Kazan e sem qualquer participação em suas operações, inexistindo interesse jurídico comum no fato gerador autuado.

A fiscalização presume esvaziamento patrimonial e blindagem, mas não apresenta provas, enquanto a defesa demonstra que os bens foram adquiridos anteriormente, com recursos próprios e sem qualquer transferência da Kazan. À luz do art. 50 do Código Civil, não há desvio de finalidade nem confusão patrimonial que autorize desconsideração da personalidade jurídica. Assim, THUANY e BROTHER'S não podem ser responsáveis solidárias nos termos do art. 124, I, do CTN.

II.5 – Ilegitimidade Passiva de Sócios, Gestores e Contadores (art. 135, III, CTN)

Afirma que não há prova de atos com excesso de poderes, infração à lei ou má gestão que legitime responsabilização pessoal. A simples função gerencial ou contábil não autoriza o redirecionamento.

II.6 – Ilegitimidade Passiva dos Contadores

Argumenta que contadores não podem integrar polo passivo como responsáveis tributários se não praticaram atos com dolo ou fraude. Critica a imputação automática e sem provas.

III – Mérito

III.1 – Perda de Objeto Quanto a Débitos de 2018 / Impossibilidade Jurídica da Imputação

Sustenta que parte dos débitos decorre de procedimentos distintos e aqueles concernentes a empresa TCG já foram regularizados, não podendo ser imputados no mesmo auto de infração. Argumenta que o lançamento mistura fatos geradores e períodos com natureza jurídica diversa, devendo ser reconhecida a perda de objeto.

III.2 – Inexistência de Grupo Econômico de Fato ou Irregular

Refuta completamente a tese fiscal de grupo econômico. Demonstra que cada empresa possui objeto social, CNPJ, contabilidade, empregados e operações independentes. Aponta ausência de vínculo hierárquico ou coordenação operacional.

III.2.i – Inexistência de Confusão Patrimonial – Imóveis

Apresenta documentação imobiliária e contábil evidenciando propriedade individualizada e ausência de uso cruzado entre empresas. A mera proximidade física não caracteriza confusão patrimonial.

III.2.ii – Confusão Patrimonial – Veículos e Marcas Próprias

Afirma que veículos e marcas são utilizados por empresas distintas por razões operacionais, mas registrados individualmente e com escrituração regular. Refuta a tese de utilização compartilhada como justificativa de grupo econômico.

III.3 – Contradições do Procedimento Fiscal

Aduz que o relatório fiscal é contraditório ao afirmar sucessão e grupo econômico sem apresentar elementos mínimos que sustentem ambas as teses. Aponta erros internos, falta de cronologia e ausência de demonstração da participação de cada empresa.

III.3.i – Imputação Indevida à KAZAN de Contribuições apuradas contra TCG e INAWA

Ressalta que a KAZAN nunca realizou atividades vinculadas aos fatos geradores descritos, sendo impossível atribuir-lhe obrigações previdenciárias de outras pessoas jurídicas. Informa que a empresa TCG efetuou o pagamento das contribuições sociais relativas ao período fiscalizado de 2018 e que a empresa INAWA foi liquidada por dissolução voluntária.

III.3.ii – Inexistência de Grupo Econômico (reforço)

III.3.iii – Necessária Individualização do Fato Gerador – Ausência de Prova – Inexistência de fundamento jurídico

Sustenta que o auto não individualizou fatos geradores, períodos, bases de cálculo, contribuições ou atividades de cada empresa/sócio, impedindo o exercício da defesa. Alega violação à legalidade e certeza do lançamento.

III.3.iv – Quantificação da Base de Cálculo e Compensação dos Tributos Recolhidos na Sistemática do Simples Nacional

Afirma que parte das empresas estava regularmente enquadrada no Simples, com recolhimento já efetuado. O lançamento desconsidera valores pagos e não reconhece direito à compensação.

III.4 – Penalidades

III.4.i – Improcedência da Multa Qualificada

Afirma que o Fisco não demonstrou dolo específico, fraude, simulação ou intuito de suprimir tributos, requisitos indispensáveis para multa de 150%. Pleiteia sua redução para multa simples.

Ao final do recurso requereu, em síntese, o reconhecimento das preliminares para declarar a nulidade integral do Auto de Infração por vícios no procedimento fiscal, ilegitimidade passiva das empresas e pessoas físicas incluídas, impossibilidade jurídica de imputação por grupo econômico inexistente, ausência de sucessão empresarial e ausência de fundamento para responsabilização solidária; subsidiariamente, requer a rejeição do mérito fiscal diante da

inexistência de grupo econômico, da ausência de confusão patrimonial, da falta de individualização dos fatos geradores, da indevida atribuição de débitos da INAWA e TCG à KAZAN, da obrigatoriedade de reconhecimento de pagamentos realizados no Simples Nacional, bem como a redução da multa qualificada.

O Recurso Voluntário apresentado pelos contadores Bruno e Nelson Ballarin apresentou os seguintes argumentos:

Insurgem-se contra a decisão de primeira instância que manteve sua responsabilização solidária, afirmando que o acórdão recorrido incorreu em manifesta violação ao art. 135, III, do CTN, ao deixar de demonstrar, de forma concreta e individualizada, qualquer ato doloso, fraudulento ou irregular praticado por eles no exercício de suas funções contábeis.

Sustentam que a decisão limitou-se a reproduzir afirmações genéricas do Termo de Verificação Fiscal, sem apontar qual teria sido a conduta específica atribuída a cada profissional, requisito indispensável para legitimar a responsabilização pessoal.

Defendem que suas atividades restringiam-se à execução ordinária dos serviços de escrituração e transmissão das informações prestadas pelas empresas da família Kazandjian, sempre sob a presunção de veracidade que acompanha os dados fornecidos pelos administradores.

Ressaltam que não exerciam atos de gestão, não substituíam os sócios administradores e tampouco tinham acesso aos fatos geradores em sua materialidade, razão pela qual não poderiam ser responsabilizados por eventuais irregularidades internas que escapavam ao seu raio de atuação.

Sustentam, ainda, que a decisão *a quo* incorreu em erro ao considerar fraudulentas as retificações das GFIP, uma vez que tais retificações foram realizadas **a pedido das próprias empresas**, antes da conclusão da fiscalização, com o objetivo de regularizar o enquadramento tributário e reconhecer débitos — fato que afasta, por completo, qualquer intenção de sonegação.

Afirmam que a confissão espontânea realizada pelas empresas evidencia a boa-fé de todos os envolvidos e descaracteriza a tese de dolo imputada no *decisum*.

No que se refere às notas fiscais posteriormente declaradas inidôneas, os Recorrentes ressaltam que todas as operações ocorreram quando as fornecedoras encontravam-se **regularmente habilitadas** no cadastro fiscal, sendo a posterior declaração de inidoneidade incapaz de gerar efeitos retroativos.

Aduzem que cabe à Administração Tributária controlar a habilitação dos emissores de NF-e, de modo que não se pode transferir essa responsabilidade ao profissional de contabilidade, que atua com base na presunção de legitimidade conferida pelo próprio Fisco.

Os Recorrentes afirmam que inexistem elementos que indiquem que tenham auferido vantagem econômica, participado de planejamento tributário ilícito ou utilizado seu conhecimento técnico para reduzir indevidamente a carga fiscal das empresas. Reiteram que a

decisão recorrida não demonstrou qualquer ato de excesso de poderes, infração à lei, estatuto ou contrato social que possa caracterizar a responsabilidade pessoal prevista no art. 135, III, do CTN.

Por fim, sustentam que, diante da ausência absoluta de individualização das condutas, da inexistência de dolo comprovado e da falta de nexo causal entre sua atuação profissional e os fatos geradores tributados, deve ser integralmente afastada a responsabilização que lhes foi atribuída. Requerem, portanto, o provimento do presente Recurso Voluntário para excluí-los do polo passivo da relação tributária, com fundamento na estrita legalidade, na segurança jurídica e nos princípios constitucionais do devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

Os autos foram encaminhados para julgamento pelo CARF.

Não foram apresentadas contrarrazões.

Em 07/06/2021 a empresa TCG SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA colacionou aos autos petição noticiando o pagamento de Contribuições Previdenciárias no período de março/2018 a dezembro/2019 (apresentou intimação para pagamento e GPS).

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**, Relator.

1. Admissibilidade

Os Recursos Voluntários são tempestivos, tendo sido apresentados antes da efetivação da intimação da decisão proferida pela Delegacia de Julgamento e posteriormente reiterados.

Com relação aos demais pressupostos de admissibilidade, não se pode conhecer do recurso da empresa e responsáveis solidários com relação as preliminares suscitadas nos seguintes tópicos:

II.2. – NULIDADE DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – INEXISTÊNCIA DE ABUSO DE PERSONALIDADE – IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DA EMPRESA TCG ,

II.3. – DA IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DE ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA A AUTUADA EM RELAÇÃO A TRIBUTOS DEVIDOS PELA EXTINTA EMPRESA INAWA,

II.6 – ILEGITIMIDADE PASSIVA DE PARTE DOS CONTADORES

Com relação a inexistência de responsabilidade tributária da empresa TCG, os recorrentes informam que houve pedido espontâneo para alteração do regime do Simples Nacional

para o Lucro Presumido, com pagamento das contribuições sociais relativas ao exercício de 2018 e que promoveu o parcelamento do crédito tributário referente ao exercício de 2019, que sequer estaria abrangido pelo período fiscalizado.

Destacam que tais fatos demonstram que a própria Administração Tributária reconheceu a legitimidade e tempestividade da conduta do contribuinte, tendo, inclusive, procedido à revisão do lançamento tributário nos termos do artigo 149, incisos IV e V, do Código Tributário Nacional. Assim, defende que os mesmos fatos – recolhimento de contribuições sobre a folha de pagamento da TCG – foram objeto de dois lançamentos distintos, de origens e naturezas jurídicas diversas.

Com relação a empresa INAWA, no tópico em referência, ressaltam que foi regularmente dissolvida por distrato social arquivado na Junta Comercial em abril de 2018, antes mesmo do início de qualquer procedimento fiscal em face do denominado grupo. Assim, a sociedade já não detinha personalidade jurídica ou capacidade para assumir obrigações, inclusive de natureza tributária, nos termos do Código Civil.

Afirmam, por fim, que a mera inclusão dos serviços prestados pela INAWA na base de cálculo das contribuições sociais devidas pela KAZAN não encontra amparo jurídico, uma vez que não há vínculo de solidariedade ou subsidiariedade que autorize tal exigência. Assim, entende que não subsiste fundamento para manter a autuação.

Ocorre que, no tocante às tais alegações, cumpre destacar que estes fundamentos não foram objeto da impugnação apresentada em primeira instância. Foram aduzidos somente no Recurso Voluntário, configurando inovação recursal, vedada pelo ordenamento que regula o processo administrativo.

Nos termos do artigo 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/72, a impugnação deve abranger, sob pena de preclusão, todos os motivos de fato e de direito, bem como os pontos de discordância que o sujeito passivo entenda pertinentes à sua defesa. O artigo 17 do mesmo diploma processual é expresso ao considerar não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada naquela oportunidade, vejamos:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Assim, é no momento da impugnação que se concentra a fase de defesa ampla, assim como se inaugura a fase litigiosa, não sendo lícito ao contribuinte inovar em recurso com teses que poderia e deveria ter apresentado na fase própria.

Para o adequado deslinde da controvérsia tributária, incumbe ao julgador delimitar com precisão o objeto do litígio, atuando exclusivamente dentro do espaço processual delineado. Esses limites são definidos, de um lado, pela pretensão deduzida pela Administração Tributária e, de outro, pela resistência apresentada pelo contribuinte, resultando na decisão proferida em primeira instância, posteriormente submetida à revisão recursal.

Nesse cenário, a impugnação assume papel essencial na estabilização da relação processual, fixando o âmbito de debate entre as partes. Desse modo, as questões suscitadas em sede recursal devem guardar estrita correspondência com aquelas originalmente articuladas na impugnação, sendo vedada a inovação argumentativa que venha a surpreender a Fazenda Pública ou alterar o objeto litigioso, sob pena de violação à preclusão processual.

A inovação processual afronta diretamente os princípios da preclusão e da estabilização da lide administrativa, os quais visam conferir celeridade e segurança jurídica ao processo fiscal.

Ademais, não se vislumbra a ocorrência de qualquer das hipóteses excepcionais previstas no §4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, como fato superveniente ou motivo de força maior que justificasse a apresentação tardia dessas alegações. Ao contrário, trata-se de fatos que já eram de pleno conhecimento do contribuinte ao tempo da impugnação e que poderiam ter sido oportunamente arguidos.

Por essa razão, não há que se falar em aplicação do princípio da verdade material para o conhecimento dessas teses. Embora tal princípio sirva de orientação interpretativa, não possui a força de afastar comandos legais expressos que regem o processo administrativo fiscal, especialmente no que toca à delimitação do objeto de defesa e à preclusão das alegações não oportunamente deduzidas.

Diante do exposto, conclui-se que as alegações introduzidas somente em sede recursal configuram inovação processual indevida e, por conseguinte, não merecem conhecimento.

O entendimento acerca da preclusão quando de inovação recursal encontra-se consolidado neste Conselho:

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Não deve ser conhecida a matéria inovada em recurso voluntário que não havia sido objeto de impugnação, tendo sido consumada a preclusão. (Ac. 2202-004.915, de 17/01/2019).

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação, que instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa (arts. 1416, Decreto nº 70.235/1972). Não se admite, pois, a apresentação, em sede recursal, de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública. Não configurada hipótese que autorize a apresentação de novos fundamentos na fase recursal, mandatório o reconhecimento da preclusão consumativa. (Ac. 2202-005.272, de 09/07/2019)

PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO QUANTO À INOVAÇÃO DA CAUSA DE PEDIR.

É vedado à parte inovar no pedido ou na causa de pedir em sede de julgamento de segundo grau, salvo nas circunstâncias excepcionais referidas nas normas que regem o processo administrativo tributário federal. (Ac. 2202-005.311, de 10/07/2019.)

INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso voluntário, em relação aos quais não teve oportunidade de se manifestar a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação em segunda instância, por preclusão processual. (Ac. 2402-007.507, de 07/08/2019).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

Matéria que não tenha sido objeto de impugnação e, portanto, não conste da decisão de primeira instância, não pode ser alegada em sede de recurso voluntário, por estar preclusa. (Ac CSRF. 9303-009.436, de 18/09/2019.)

Também não merece conhecimento o argumento apresentado pela empresa e responsáveis solidários no tocante a ilegitimidade passiva dos contadores.

Os recorrentes sustentam que não caberia aos contadores responderem solidariamente pelo crédito tributário, uma vez que a relação entre empresa e profissionais da contabilidade decorre de contrato de prestação de serviços de direito privado, cujo objeto limita-se à escrituração contábil e fiscal conforme as normas técnicas. Argumentam que não há vínculo societário ou condomínio jurídico entre os contadores e a empresa, de modo que eventual responsabilidade não poderia ser atribuída nos termos do artigo 135 do CTN.

Ocorre que o pretendido afastamento da responsabilidade solidária dos contadores não poderia ser pleiteado pelas empresas e sócios, uma vez que há entendimento sumulado pelo CARF em sentido contrário.

A respaldar este juízo segue Súmula CARF cuja aplicação é vinculante:

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.

Portanto, conheço parcialmente do recurso das empresas e sócios, não conhecendo dos argumentos relacionados nos itens II.2, II.3 e II.6 do Recurso Voluntário e conheço parcialmente do recurso apresentado pelos contadores.

2. Do Recurso da empresa e responsáveis solidários

2.1 – Das preliminares

2.1.1 – Vícios no procedimento fiscal e nulidade do lançamento

O recorrente sustenta, em síntese, que o lançamento é nulo porque a fiscalização atuou fora dos limites formais e materiais do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF). Afirma que o TDPF, ato administrativo que instaura e delimita a ação fiscal, não é simples formalidade, mas condição de validade de todo o procedimento de fiscalização.

Por ser ato administrativo típico, deve observar as regras de direito público e a disciplina específica da Receita Federal (Portaria RFB nº 6.478/2017) e do Decreto nº 70.235/1972,

além do CTN (arts. 96 e 100, quanto às normas complementares). Assim, a competência específica do Auditor para examinar determinados tributos e períodos nasce do TDPF e não pode ser ampliada por iniciativa unilateral do fiscal sem a documentação e a ciência exigidas.

No caso concreto, a ordem inicial teria autorizado apenas a auditoria de IRPJ referente aos exercícios de 2016 a 2018. A partir daí, entretanto, o Auditor teria desenvolvido ampla coleta de provas voltada às contribuições sociais (cota patronal, Gilrat e “terceiros”), expedindo intimações a empresas e terceiros e solicitando documentos que não guardam relação direta com a apuração de IRPJ, mas sim com folha de pagamento, GFIP e bases previdenciárias.

Em outras palavras, a fiscalização teria migrado do objeto originalmente autorizado (IRPJ) para outro (contribuições sociais), sem amparo prévio no TDPF.

O recorrente reconhece que a Portaria RFB nº 6.478/2017, no art. 8º, admite a inclusão de outros tributos quando a infração estiver lastreada nos mesmos elementos de prova já existentes. Alega, entretanto, que isso não se aplica ao caso, porque a fiscalização não se limitou a extrair conclusões de um mesmo conjunto probatório; ao contrário, produziu um novo acervo de evidências específico para as contribuições (diligências, intimações e documentos de natureza previdenciária).

Nessa hipótese, afirma, não basta invocar o art. 8º: é imprescindível cumprir o art. 9º da Portaria, com a alteração formal do TDPF e o respectivo registro eletrônico, garantindo-se a ciência do sujeito passivo.

Segundo a narrativa recursal, a inclusão das contribuições no TDPF só ocorreu tardiamente em 02/12/2020, dois dias antes da lavratura do auto (04/12/2020), e sem ciência prévia do contribuinte.

Com isso, a maior parte dos atos instrutórios relativos às contribuições teria sido praticada quando ainda não havia competência específica formalizada no TDPF, o que tornaria tais atos inválidos. Essa invalidade, prossegue o recorrente, contamina o lançamento, pois o Decreto nº 70.235/1972 exige que o auto de infração seja lavrado por servidor competente (art. 10, VI) e declara nulos os atos praticados por pessoa incompetente (art. 59, I).

A partir desse quadro, o recorrente invoca a ideia de desvio de finalidade: o auditor, com ordem para examinar IRPJ, teria direcionado a instrução para apurar contribuições sociais, apenas formalizando a ampliação do objeto no TDPF *a posteriori*, para “aperfeiçoar” um lançamento já conduzido de fato.

Para o contribuinte, isso viola a lógica do procedimento fiscal, que deve ser impessoal, objetivo e planejado (art. 4º, §1º, da Portaria), e assegura ao sujeito passivo ciência adequada do escopo da fiscalização desde o início, inclusive para o exercício pleno da defesa técnica durante a fase investigativa.

O recurso ancora essa tese em precedentes administrativos, citando decisões do CARF que reputam inválidos lançamentos de tributos não indicados no MPF/TDPF quando as

irregularidades apuradas não se apoiam nos mesmos elementos de prova do tributo originalmente autorizado; e que reconhecem o MPF/TDPF como condição de procedibilidade para o exercício regular da competência fiscal em cada caso concreto.

A razão desses julgados, segundo o recorrente, é que a competência geral do Auditor decorre da lei, mas a competência concreta para atuar sobre determinado tributo e período decorre do TDPF, e sua inobservância fulmina o procedimento.

Por fim, critica a decisão de primeira instância por ter tratado a limitação do TDPF como “formalismo” inócuo e por ter invocado, indevidamente, a Súmula CARF nº 46 (que versaria sobre outra matéria).

Defende, assim, que não se está diante de vício menor, mas de nulidade procedimental que atinge a própria essência do lançamento, impondo a sua anulação em razão da ausência de competência específica regularmente constituída e cientificada durante a maior parte da instrução relativa às contribuições sociais.

Em relação à alegação de nulidade do procedimento fiscal, não há que se falar em qualquer vício capaz de macular a validade do lançamento. O Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal, conforme informado pelos Recorrentes, está previsto na Portaria RFB nº 6.478/2017, constitui instrumento administrativo destinado a formalizar e organizar a atividade de fiscalização, garantindo transparência ao contribuinte e delimitando o objeto inicial da auditoria.

Por força do art. 4º, §§ 3º e 4º, da referida Portaria, o TDPF é emitido exclusivamente em meio eletrônico, permanecendo disponível para consulta pelo sujeito passivo mediante código de acesso, inclusive quanto às suas alterações. Portanto, cabia ao contribuinte, a qualquer tempo, acompanhar as informações e atualizações registradas eletronicamente no sistema da Receita Federal.

Ademais, a própria norma admite a ampliação do escopo do procedimento fiscal, seja para prorrogação de prazo ou para inclusão de tributo diverso, desde que a alteração seja formalmente registrada, o que se verificou no caso em análise.

A legislação prevê, inclusive, a possibilidade de o Auditor-Fiscal examinar livros e documentos relativos a períodos ou tributos não originalmente indicados, sempre que tais diligências se mostrem necessárias para a correta apuração da obrigação tributária (art. 5º, §§ 2º e 3º, da Portaria RFB nº 6.478/2017).

No presente caso, restou incontroverso que houve ciência do termo de início do procedimento fiscal e das intimações subsequentes, de modo que o contribuinte teve plena oportunidade de exercer o contraditório e a ampla defesa.

Nesse sentido, por entender da mesma forma, colaciono trecho da decisão de piso:

Noutra ponta, quando, no correr de seus trabalhos, o Auditor-Fiscal perceber que não concluirá ou necessitará ampliar o escopo da sua fiscalização (inclusão de outro tributo), em face às particularidades do caso concreto, e estando o

procedimento fiscalizatório dentro do prazo, poderá requerer sua prorrogação, ou mesmo a inclusão de outro tributo, é o que se depreende da norma (Portaria RFB nº 6.478, de 2017, grifei):

Art. 5º O TDPF conterà:

(...)

§ 1º No caso de procedimento de fiscalização, além dos elementos relacionados no caput, o TDPF-F ou TDPF-E conterà a indicação do tributo objeto do procedimento fiscal a ser executado e o respectivo período de apuração do fato punível, (...) § 2º O tributo e o período de apuração do fato punível inicialmente indicados nos termos do § 1º poderão ser, respectivamente, diversificado e ampliado, devendo a alteração ser registrada no TDPF-F ou TDPF-E e consignada no primeiro termo de ofício emitido pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução do procedimento fiscal.

§ 3º O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil poderá examinar livros e documentos referentes a períodos não consignados no TDPF, quando necessário para verificar os fatos que deram origem a valor computado na escrituração contábil fiscal do período em exame ou deles seja decorrente.

No caso concreto, verifica-se que não houve qualquer descumprimento da norma a ensejar a nulidade do feito

O lançamento tributário nos termos do art. 142 do CTN, como ato administrativo decorrente de uma atividade vinculada da administração fiscal, deve se pautar pela estrita observância da legislação de regência, e tem por objetivo verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, bem como demonstrar o cálculo do montante de tributo devido, identificando o sujeito passivo e aplicando a penalidade quando cabível.

Os artigos 10 e 11 do Decreto nº. 70.235/72 também apresentam os requisitos necessários do Auto de Infração. *Verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la nº prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único: Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Como se vê, o TDPF não é requisito formal do auto de infração e pode ser comparado ao MPF. Nesse sentido vale trazer entendimento já consolidado na jurisprudência administrativa:

Há que se ponderar que o MPF é ato de controle interno. Compreende, antes de tudo, medida administrativa organizacional, para controle do trabalho e informação ao contribuinte de que a ação fiscal levada a cabo junto a ele é de conhecimento do comando do órgão e como ele poderá se certificar de existência de tal procedimento administrativo (Acórdão nº. 2201-0141.176, Conselheira Relatora Débora Fófano dos Santos).

A nulidade do lançamento, por sua vez, deverá ser reconhecida quando for verificada a inobservância da legislação ou a falta de qualquer dos requisitos constitutivos, pois, estes vícios levam ao cerceamento do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Ademais a matéria não comporta maiores discussões, sendo pacífico o entendimento neste Conselho, que eventuais irregularidades do MPF não acarretam a nulidade do lançamento, consubstanciado na Súmula CARF nº 171, abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 171

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Rejeito, pois, a preliminar de nulidade.

2.1.2 – Da ilegitimidade passiva das empresas TCG, THUANY e BROTHER’S

O recorrente sustenta que a decisão de primeira instância manteve a responsabilidade solidária das empresas TCG, Thuany e Brother’s de forma abstrata e meramente teórica, limitando-se a invocar o art. 124, I, do CTN, sem apontar qualquer conduta concreta atribuível a essas sociedades que demonstre participação, ainda que indireta, na constituição do fato jurídico tributário. Afirma que não foi indicado nexo causal, nem atos comissivos ou omissivos que caracterizassem vínculo jurídico entre tais empresas e o fato gerador dos tributos exigidos.

A peça recursal enfatiza que a expressão “interesse comum”, constante do art. 124, I, do CTN, deve ser interpretada de modo restritivo, como interesse jurídico diretamente relacionado à situação que constitui o fato gerador, e não como mero interesse econômico, societário ou de grupo. Segundo essa leitura, o interesse relevante precisa estar presente no antecedente da regra matriz (critério material, espacial e temporal do fato jurídico tributário) ou no consequente (ligação direta na relação jurídica como sujeito passivo ou responsável), de sorte que a simples existência de grupo econômico ou de vínculos societários não bastaria para legitimar a solidariedade.

O recurso também sustenta que o art. 124, I, do CTN disciplina hipóteses de solidariedade em situações lícitas e, por isso, não poderia ser utilizado para responsabilizar terceiros por supostos ilícitos tributários. Eventuais alegações de fraude, abuso de personalidade jurídica ou planejamento tributário abusivo, se existentes, deveriam ser enquadradas nas normas específicas de responsabilidade tributária, não se admitindo a ampliação do conceito de “interesse comum” para alcançar condutas ilícitas sem o devido suporte legal e probatório.

Na mesma linha, critica-se o Parecer Normativo COSIT nº 4/2018. Embora se reconheçam pontos positivos do parecer, o recorrente afirma que ele não pode servir, por si só, de fundamento para a imputação de responsabilidade solidária a empresas do mesmo grupo econômico sem a demonstração cabal do nexo causal e da participação ativa e consciente de cada uma na situação que constituiu o fato gerador. Reforça-se que a responsabilização não pode decorrer de presunções ou da mera pertença a um grupo.

Em complemento, cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça que reitera a necessidade de comprovação efetiva da participação no fato gerador, assentando que a simples existência de grupo econômico não enseja solidariedade passiva.

Aplicando esses parâmetros ao caso, o recorrente aponta que o Termo de Verificação Fiscal atribui ilícitos distintos a empresas diversas (TCG e INAWA quanto ao Simples Nacional; Kazan e Vepea quanto a supostas operações simuladas), sem demonstrar qualquer atuação ilícita, interesse jurídico ou participação das empresas Thuany e Brother's, ou mesmo da TCG, na formação dos fatos geradores das contribuições exigidas da recorrente. Conclui, assim, que inexistente justificativa fática ou jurídica para a manutenção dessas sociedades no polo passivo na qualidade de responsáveis solidárias.

No entanto, no que se refere a empresa TCG, conforme podemos verificar ao analisar o Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 27723/27920) fica constatado que a empresa TCG não figura de maneira periférica ou abstrata no contexto fático apurado, mas atuou de forma concreta e relevante na materialização das condutas ilícitas atribuídas ao grupo.

A inconsistência entre os valores declarados e os efetivamente transferidos reforça o caráter irregular das operações entre as empresas do grupo. Enquanto a escrituração mencionava cerca de R\$ 10,1 milhões em serviços, as transferências bancárias realizadas pela Kazan e pela Vepea para Inawa e TCG no mesmo período somaram mais de R\$ 13,5 milhões, segundo informações obtidas em diligências e consultas ao Sped e-financeira.

Ressalte-se que 88% das receitas recebidas pela TCG tiveram origem direta em transferências feitas por empresas do grupo, o que demonstra que tais sociedades não possuíam vida empresarial autônoma, atuando apenas como veículos de intermediação financeira e de redução indevida da carga tributária.

Intimada a apresentar documentação comprobatória dos serviços alegadamente prestados, a TCG não apresentou relatórios, estudos técnicos, atas ou qualquer outro documento capaz de demonstrar a efetiva prestação de serviços. Essa omissão, somada ao volume de recursos envolvidos e à exclusividade da relação com empresas do próprio grupo, confirma o caráter fictício das operações, corroborando o entendimento da fiscalização de que se tratava de simulações voltadas a mascarar a verdadeira destinação dos valores.

A conduta irregular ficou ainda mais clara diante das retificações promovidas em suas GFIPs, nas quais, durante os exercícios de 2016 a 2018, alterou a informação sobre sua condição de optantes do Simples Nacional. As declarações originais informavam a opção pelo regime simplificado, mas, após a autuação fiscal, as empresas passaram a retificar os documentos e registrar que não eram optantes, ainda que, no mesmo período, tenham enviado DEFIS e PGDAS indicando o enquadramento no Simples.

Tal comportamento revela a intenção de ocultar a indevida utilização do regime, confirmando a prática ilícita e o reconhecimento pelo próprio grupo de que sua conduta era irregular.

Assim, restou configurada a utilização indevida do Simples Nacional, em fraude à legislação tributária, com reflexos diretos na apuração e recolhimento das contribuições sociais devidas.

Diante desse robusto conjunto de provas documentais e indícios consistentes, não há que se falar em responsabilização solidária meramente teórica. Ao contrário, está devidamente demonstrado que a TCG integrou de maneira efetiva e consciente o arranjo societário e contábil utilizado pelo grupo para reduzir indevidamente a carga tributária. A aplicação do art. 124, I, do CTN, é plenamente cabível, uma vez que há prova inequívoca do interesse comum e da participação direta da TCG nos fatos que deram origem à obrigação tributária.

Nesse ponto, vale transcrever trecho do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 27723/27920) em que se menciona a conduta omissiva e comissiva da empresa:

97. O teor das alegações da empresa, juntamente com os demais documentos confirmam o intuito do grupo em simular a ocorrência de prestação de serviços entre as empresas. No que se refere à TCG, empresa para a qual a Inawa transferiu empregados em 2018, por meio do e-dossiê 13032.356081/2020-26 (cópia às fls. 24068 a 24109), foram apresentadas apenas notas fiscais com a descrição genérica “serviços prestados” e relação de empregados. Destaque-se ainda que ela não atendeu a intimação que solicitou a entrega de sua escrituração contábil de acordo com a legislação pertinente. Todavia, como citado, protocolou relação contendo informações sobre seus empregados tais como nome, cargo, setor, dentre outras, como excerto colacionado abaixo:

(...)

98. Analisando-se os dados expostos acima, chama atenção as informações da coluna “Setor”, tais como: “Loja I”, “Loja II”, “Loja III”, “Crédito e Cobrança” e “Compras”, mormente porque não constam informações sobre filiais abertas pela TCG, não foram identificadas vendas realizadas pela empresa em 2018 e em relação às compras realizadas no citado período, essas totalizam um pouco mais de R\$ 14 mil e referem-se, em grande parte, a produtos alimentícios e farmacêuticos/higiene.

Com relação a Brother's, a análise da vasta documentação acostada aos autos revela que a empresa não se limitou a uma atuação meramente patrimonial, como alega o Recorrente, mas integrou ativamente o grupo econômico irregular por meio de diversas movimentações financeiras que comprovam seu envolvimento direto.

Os extratos bancários (e-fls. 24236/24241) referentes aos anos de 2017 e 2018 demonstram que a empresa resgatava investimentos ou recebia cobranças e, de imediato, transferia parte dos valores para as empresas Kazan e Vepea, estabelecendo um fluxo financeiro constante e interdependente entre as sociedades.

Em 2018, verificou-se ainda que a Brother's efetuou pagamentos à empresa Porte Figueira SPE Ltda., no valor de R\$ 40.000,00, destinados à aquisição de imóveis residenciais. Contudo, tais pagamentos foram simultaneamente abastecidos com recursos transferidos pela Kazan e pela Vepea no mesmo dia, o que revela a ausência de autonomia patrimonial da empresa e o papel de mera intermediária financeira dentro do grupo.

Outrossim, restou constatado que a Brother's recebeu valores da Vepea para quitar despesas pessoais, como o condomínio de apartamento em que reside Waldemar Kazandjian. Tal circunstância reforça o desvio de finalidade e o abuso da personalidade jurídica, com a utilização da pessoa jurídica para custear obrigações particulares de seus sócios.

No mesmo sentido, identificou-se que pagamentos realizados em 2020 à Royal Golf Riviera S. foram viabilizados por recursos repassados diretamente pela Kazan, revelando a triangulação de valores e a dependência econômica da Brother's em relação às demais empresas do grupo.

A Escrituração Contábil Digital de 2018 da própria Brother's, por sua vez, registra lançamentos na conta "Empréstimos a Empresas do Grupo", nos quais constam transferências de valores realizadas e recebidas da Vepea e da Kazan. Intimadas a comprovar a existência desses mútuos, as empresas não apresentaram contratos ou justificativas, evidenciando que se tratava de movimentações artificiais voltadas a legitimar repasses internos.

Além disso, verificou-se a alegação de contratação de serviços pela empresa inexistente FKZ, situação semelhante à identificada em outras empresas do grupo, como a Thuany, demonstrando o uso de documentos simulados para encobrir transações sem causa legítima.

Diante desse conjunto de elementos, conclui-se que a atuação da Brother's Participações não se limitou a um interesse econômico indireto, mas envolveu participação efetiva na prática de atos que constituem o fato gerador das contribuições exigidas. Assim, está caracterizado o interesse comum previsto no art. 124, I, do CTN, impondo-se o reconhecimento da responsabilidade solidária da empresa nos termos da legislação tributária.

Ainda em relação a empresa Thuany Administração e Participações, no âmbito da ação fiscal instaurada, foi formalmente intimada a apresentar informações financeiras completas relativas aos anos-calendário de 2016 a 2018. O pedido incluiu a entrega de extratos bancários, aplicações financeiras, cadernetas de poupança e demais investimentos mantidos pela empresa, tanto no Brasil quanto no exterior, bem como a identificação da origem e do destino de cada transação bancária realizada no período.

Também foram solicitadas as fichas cadastrais junto às instituições financeiras, de modo a esclarecer quem eram as pessoas autorizadas a movimentar os recursos, ou, em alternativa, a apresentação de cartas de autorização permitindo o acesso direto da Receita Federal a essas informações.

A Thuany, embora tenha solicitado prorrogações sucessivas para atender à intimação, não apresentou a totalidade das informações requeridas. A resposta protocolada em 20/07/2020 foi incompleta, sem contemplar todos os extratos bancários, tampouco detalhar a origem e destino das movimentações. Da mesma forma, não foram entregues as fichas cadastrais solicitadas.

Em razão dessa omissão, foram lavradas Requisições de Movimentação Financeira (RMFs) diretamente às instituições financeiras – Bradesco e Itaú –, cujas respostas passaram a compor os autos da fiscalização.

A análise dessas informações bancárias obtidas por meio das RMFs revelou que a escrituração contábil da Thuany não refletia a totalidade de sua movimentação financeira. Tal inconsistência é relevante porque, tratando-se de empresa optante pelo Lucro Presumido, sua escrituração deveria retratar de forma fidedigna a movimentação bancária, nos termos do art. 600 do Regulamento do Imposto de Renda de 2018.

A discrepância evidenciada reforça o caráter irregular das operações realizadas, uma vez que os valores circulavam à margem da contabilidade oficial, em evidente violação ao dever de transparência e escrituração.

Essas constatações indicam que a Thuany foi utilizada pelo Grupo Vepea como empresa de anteparo, com dupla finalidade: por um lado, para operacionalizar transações que não constavam nos registros formais e, por outro, para viabilizar blindagem patrimonial em favor das empresas operacionais e de seus sócios. Assim, a participação da Thuany não se limitou a uma existência meramente formal, mas se inseriu de forma concreta e funcional no arranjo societário fraudulento, integrando o esquema de ocultação de receitas, manipulação contábil e esvaziamento patrimonial.

A seguir colaciona trecho esclarecedor do Termo de Verificação Fiscal:

266. Analisando-se pormenorizadamente a movimentação financeira da Thuany Adm., constatou-se que as contas bancárias das empresas patrimoniais Thuany Adm. e Brother's eram usadas para viabilizar, à margem da contabilidade do Grupo Vepea e por meio do pagamentos a título de supostos aluguéis e de transferências injustificadas, a aquisição de veículos de alto padrão (Subseção f), o pagamento de plano de saúde para os sócios e familiares (Subseção g), a distribuição de lucros a Flávio (Subseção iii), a reforma do apartamento onde mora Flávio e Cristiane (Subseção i) e para transferência de valores a Waldemar (Subseção iv).

267. Atinente aos supostos valores que o Grupo Vepea e as empresas ligadas alegam pagar a título de aluguel à Thuany Adm., insta ressaltar que, conforme demonstra a Tabela 28, esses valores retornavam para o grupo, sem que houvesse motivação clara para isso. Destaque-se que cerca de 70% dos valores de aluguel declarados pela Thuany de 2016 a 2018, são de empresas do Grupo Vepea.

268. Além disso, como já relatado alhures, os sócios também utilizam imóveis sob propriedade da Thuany Adm. e Brother's sem, contudo, realizar o pagamento de aluguéis. Sublinhe-se que, para esses imóveis, sequer foram apresentados contratos de locação, de igual modo não constam informações em Dimob e também não foram declaradas receitas de locação advindos de tais imóveis.

Diante desse quadro, resta afastada qualquer alegação de ilegitimidade passiva ou de manutenção da responsabilidade de forma abstrata. A Thuany desempenhou papel ativo no contexto do planejamento tributário abusivo delineado pela fiscalização, servindo como instrumento para sustentar a fraude e reduzir indevidamente a carga tributária das demais empresas do grupo. Assim, a responsabilização solidária é medida que se impõe, com fundamento no art. 124, I, do CTN, diante do comprovado interesse comum e da participação efetiva da sociedade na consecução do ilícito tributário.

2.1.3 – Da ilegitimidade passiva dos sócios como responsáveis solidários

Os recorrentes sustentam, em primeiro lugar, que teria havido ausência de descrição de condutas concretas aptas a ensejar a responsabilização dos sócios, gestores e contadores. Alegam que tanto o Termo de Verificação Fiscal quanto o Acórdão recorrido limitaram-se a indicar nomes como responsáveis solidários, sem apontar atos específicos praticados com excesso de poderes, em infração à lei ou aos estatutos sociais. Para a defesa, essa imputação genérica e abstrata configuraria cerceamento de defesa, pois não se saberia, com precisão, quais os fatos imputados a cada pessoa.

Aduzem, ainda, que a aplicação do artigo 135, inciso III, do CTN pressupõe a prática de ato doloso, seja por excesso de poderes, seja por infração legal ou estatutária. Assim, o simples inadimplemento de tributos ou infrações formais de caráter acessório não configurariam a conduta exigida para legitimar a responsabilidade pessoal de sócios e administradores. A defesa destaca que não se pode presumir o dolo, cabendo ao Fisco a produção de provas concretas sobre atos praticados em desconformidade com a lei.

Também defendem que, além da exigência de dolo, é indispensável a demonstração do nexo causal entre o ato ilícito e o surgimento da obrigação tributária. Para os recorrentes, o ato doloso deve anteceder o surgimento da obrigação e estar diretamente vinculado à sua constituição, sob pena de inviabilizar a aplicação do artigo 135, inciso III, do CTN.

Para reforçar a tese, são mencionados precedentes deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e do Superior Tribunal de Justiça. Em tais julgados, reiterou-se a necessidade de prova cabal da prática de atos dolosos pelos gestores ou sócios, afastando a responsabilização quando a imputação decorre apenas da condição de administrador ou integrante do quadro social. Assim, a defesa argumenta que o entendimento jurisprudencial é claro ao exigir demonstração inequívoca de dolo.

Os recorrentes também trazem situações específicas, alegando que o Sr. Waldemar Kazandjian foi citado como sócio de fato, mas não possuía poderes de gestão ou de assinatura social à época dos fatos. Sustentam que Cláudia, Flávio e Thuany Kazandjian, embora figurassem formalmente como sócios em determinados períodos, jamais participaram da condução dos negócios ou da assinatura de contratos da empresa. Ressaltam, ainda, que os contadores Mário, Nilza e Paulo Sérgio Araújo teriam atuado apenas como responsáveis técnicos, sem poderes de gestão empresarial.

Por fim, formulam pedido subsidiário no sentido de que, caso não seja reconhecida a exclusão de todos os sócios e contadores do polo passivo, ao menos sejam afastados aqueles que não possuíam poderes de gestão, como os familiares citados e os contadores, os quais não participaram da administração da empresa no período fiscalizado.

No caso concreto, a responsabilização dos sócios encontra respaldo no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, que dispõe expressamente sobre a responsabilidade pessoal de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado quando atuam com excesso de poderes ou em infração à lei, contrato social ou estatuto. Embora a redação do dispositivo mencione “responsabilidade pessoal”, a interpretação consolidada pela jurisprudência e pela doutrina, bem como pelos pareceres técnicos da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, é no sentido de que se trata de responsabilidade solidária.

Nesse contexto, a aplicação da norma não se restringe apenas àqueles formalmente investidos na administração, mas também alcança quem exerce a gestão de fato da sociedade, mesmo que não constem poderes formais em contrato ou estatuto. A responsabilidade não é substitutiva nem subsidiária em sentido estrito, mas solidária, permitindo inclusive que a execução fiscal seja ajuizada simultaneamente contra a sociedade e seus administradores.

Quanto ao elemento subjetivo, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem admitido que a infração de lei, para os fins do artigo 135 do CTN, pode decorrer tanto de ato doloso quanto de conduta culposa, afastando a exigência de prova de dolo específico. Isso porque, em matéria tributária, a relevância recai sobre a prática do ato ilícito e seus efeitos, bastando que se verifique a infração à legislação ou ao contrato social.

No presente caso, a prova colhida pela Fiscalização demonstra, de forma inequívoca, que os atos praticados pela empresa Kazan foram realizados com o conhecimento e a participação dos sócios. As operações fictícias de compra e venda entre empresas sem capacidade operacional, bem como a utilização de sociedades noteiras e negócios simulados, não poderiam ter ocorrido sem a anuência ou, no mínimo, o consentimento de seus dirigentes.

Não se mostra plausível que movimentações financeiras vultosas, envolvendo diversas empresas do mesmo grupo econômico-familiar, pudessem ter transcorrido à margem do conhecimento dos responsáveis.

As evidências colhidas – como pagamentos a empresas inexistentes, transações comerciais simuladas e utilização de documentos ideologicamente falsos – evidenciam práticas típicas de fraude, simulação e evasão fiscal. Trata-se, portanto, de situações que se enquadram precisamente nas hipóteses previstas pelo artigo 135, inciso III, do CTN, legitimando a responsabilização dos sócios pelos créditos tributários decorrentes.

Em complemento vale colacionar trecho da decisão de piso com relação ao tópico:

Por outro lado, é certo que, para que a Fiscalização possa promover a responsabilização solidária dos administradores e/ou acionistas da pessoa jurídica, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, necessária se faz a prova cabal

de que os mesmos agiram com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, disso não se nega.

No caso sob exame, a Fiscalização logrou produzir o seu conjunto probatório, que indubitavelmente deu lastro para a apuração de irregularidades cometidas pela contribuinte Kazan no âmbito da legislação tributária federal.

Esse mesmo escopo probatório permite, indubitavelmente, concluir que os aludidos atos praticados pela contribuinte Kazan, o foram com a participação ou consentimento de seus sócios.

Com efeito, não é crível que os arrolados solidários não tivessem pleno conhecimento que da utilização de empresas sem capacidade operacional para simulação de operações de compra e venda entre elas, bem como realizavam operações comerciais fictícias com empresas inexistentes de fato.

Afinal, é inadmissível cogitar que os fatos narrados no presente caso, que retrata pagamentos de inúmeras despesas a diversas pessoas jurídicas, envolvendo valores significativos, pudessem passar à margem do conhecimento de seus dirigentes/ou acionistas

Assim, não prospera a alegação de ilegitimidade passiva. A prova documental e os indícios consistentes colhidos no procedimento fiscal demonstram o envolvimento direto ou indireto dos sócios na condução das práticas irregulares, afastando qualquer alegação de ausência de dolo ou de participação. Nessa linha, resta plenamente configurada a responsabilidade solidária de Cláudia Ferraresi Kazandjian, Fábio Ferraresi Kazandjian, Flávio Kazandjian e Thuany Ferraresi Kazandjian, devendo ser mantida sua inclusão no polo passivo da relação jurídico-tributária.

Com relação ao sócio de fato, a sua responsabilidade encontra respaldo no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, que prevê a solidariedade entre aqueles que possuem interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária. A doutrina denomina tal hipótese de “solidariedade de fato”, justamente porque decorre da participação concreta e direta na relação jurídico-tributária, afastando qualquer noção de mero vínculo fático ou de conveniência econômica.

No caso específico, restou demonstrado que o Sr. Waldemar Kazandjian, fundador do Grupo Vepea, atuou de maneira determinante na condução dos negócios e na estruturação patrimonial do conglomerado, ainda que não figurasse formalmente como sócio de direito em determinadas empresas. Sua participação se evidencia pela confusão patrimonial e pela prática reiterada de atos que ultrapassam a esfera de um simples colaborador ou beneficiário indireto. Entre os elementos probatórios, destacam-se a transferência de imóveis, o pagamento de contas pessoais pelas empresas do grupo, a utilização de seu endereço residencial como sede formal da Thuany Administração, a aquisição de veículos e bens em nome das sociedades, mas destinados a uso pessoal, bem como a utilização de funcionários e recursos empresariais para fins privados.

Essas condutas demonstram não apenas o interesse comum, mas sobretudo a participação ativa e consciente do Sr. Waldemar na utilização do grupo empresarial como instrumento de blindagem patrimonial e de fraude contra o Fisco. A vinculação entre os atos praticados e o resultado tributário é direta e inequívoca, configurando a hipótese legal de responsabilização solidária.

Portanto, a inclusão do Sr. Waldemar Kazandjian no polo passivo da relação jurídico-tributária não decorre de mera presunção, mas de um conjunto robusto de elementos que comprovam sua atuação como sócio de fato, beneficiário e condutor das práticas que ensejaram a autuação. Tais fatos se enquadram na hipótese do art. 124, inciso I, do CTN, que legitima a solidariedade pela presença do interesse comum na prática de atos fraudulentos e na evasão tributária.

Diante disso, rejeitam-se as alegações dos recorrentes no sentido de afastar sua responsabilidade, mantendo-se a imputação solidária ao Sr. Waldemar Kazandjian pelos créditos tributários decorrentes das condutas praticadas no âmbito do grupo econômico.

2.2 - Mérito

2.2.1 – Perda de objeto com relação aos débitos de 2018

O contribuinte sustenta que houve perda do objeto do auto de infração no que tange aos débitos de 2018, em razão da impossibilidade jurídica de imputar pagamentos realizados pela empresa TCG a título de suas próprias contribuições sociais. Defende-se que tais recolhimentos decorreram de procedimento administrativo distinto e, portanto, têm natureza jurídica diversa da exigência fiscalizada no presente auto.

Segundo os recorrentes, o equívoco do acórdão recorrido consistiu em considerar que os pagamentos efetuados pela TCG poderiam ser aproveitados em favor da Kazan, com base no regime de solidariedade do artigo 125 do CTN. Para a defesa, essa interpretação ignora que os pagamentos realizados decorreram de obrigação própria da TCG, constituída por lançamento específico (Intimação de Pagamento nº 00260978/2021), distinto do auto de infração ora combatido.

Ressalta-se que a contribuição previdenciária incidente sobre a folha é tributo sujeito ao lançamento por homologação, de forma que o contribuinte, dentro do prazo legal, pode revisar ou corrigir suas declarações espontaneamente, antes da constituição definitiva do crédito. Foi exatamente o que ocorreu: a TCG, ao ser reenquadrada no regime de Lucro Presumido, promoveu a retificação e recolheu integralmente as diferenças apuradas, acrescidas de multa de mora.

Assim, não se trata de pagamento de crédito tributário da Kazan, tampouco de quitação de débito exigido no auto de infração. O que houve foi a constituição de crédito autônomo e de natureza distinta, cujo sujeito passivo direto era a TCG, e não a Kazan. Ao existirem dois lançamentos diferentes sobre os mesmos fatos — um autuando a Kazan como devedora,

outro atribuindo a responsabilidade diretamente à TCG —, prevalece o segundo, por ser norma jurídica posterior, o que acarreta a perda de objeto do auto de infração no tocante ao exercício de 2018.

A defesa ainda destaca que não há espaço, atualmente, para imputação tributária automática, uma vez que o sistema bancário exige identificação precisa do tributo e do código de receita no momento do recolhimento. Assim, os pagamentos realizados pela TCG não poderiam ser redirecionados pela Administração a débitos de outro contribuinte, sob pena de esvaziar a regra do artigo 164 do CTN e ferir a segurança jurídica.

Com base nesses fundamentos, o recurso conclui que tanto os valores de tributo quanto as multas de ofício qualificadas referentes ao ano de 2018 devem ser anulados, por perda de objeto. O crédito correspondente já foi constituído e extinto em procedimento próprio contra a TCG, não havendo legitimidade em sua duplicidade dentro do auto lavrado contra a Kazan.

Não assiste razão aos recorrentes quanto à alegada perda de objeto do auto de infração relativamente ao exercício de 2018. Com efeito, de fato a TCG Serviços Administrativos Ltda., em 07/06/2021, promoveu pagamentos de contribuições previdenciárias referentes ao período de março/2018 a dezembro/2019.

Embora tais pagamentos coincidam temporalmente com parte do período autuado, isso não tem o condão de descaracterizar ou extinguir o crédito tributário regularmente constituído em face da empresa Kazan – Comércio, Importação e Exportação Ltda, até mesmo porque além do principal apurado também constam da autuação os seus consectários.

Nos termos do artigo 125, I, do Código Tributário Nacional, em havendo solidariedade, o pagamento realizado por um dos devedores obrigados aproveita aos demais. A legislação não distingue se o pagamento é feito na qualidade de devedor principal ou de corresponsável solidário; o que importa é a existência da obrigação solidária, que faz irradiar os efeitos da quitação para todos os obrigados.

Esse mesmo raciocínio é reforçado pelo artigo 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.862/2018, que expressamente prevê que o pagamento efetuado por um dos sujeitos passivos solidários aproveita aos demais, somente sendo integral, poderia conduzir à perda do objeto das impugnações apresentadas.

Portanto, não prospera a tese da defesa de que o crédito teria perdido objeto em virtude do pagamento parcial realizado pela TCG. O pagamento, na qualidade de responsável solidária, não anula o lançamento em face da Kazan, mas sim repercute sobre ele, na medida em que aproveita ao devedor principal.

De forma acertada, a decisão de piso em sua parte final determina que seja notificada a unidade jurisdicionante da existência de pagamentos efetuados pela TCG Serviços Administrativos LTDA. (responsável solidária), posteriormente à constituição do crédito, nos períodos coincidentes com aqueles objetos de lançamento de ofício os quais devem ser

aproveitados. Nada além disso pode ser feito com relação a suposta denúncia espontânea alegada.

Dessa forma, os valores recolhidos devem ser considerados para fins de amortização do crédito tributário constituído, mas não afastam sua higidez nem conduzem à extinção do auto de infração por perda de objeto.

Indefiro o pedido de perda relativo ao período de março a dezembro de 2018, tendo em vista que o pagamento não se deu de forma integral.

2.2.2 – Da inexistência de grupo econômico de fato ou irregular

Os recorrentes iniciam sua argumentação tratando do conceito de Grupo Econômico de Fato e Grupo Econômico de Direito, reconhecidos pelo ordenamento jurídico brasileiro. Sustentam que o acórdão recorrido, sem qualquer prova concreta, construiu com base exclusiva no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04/2018 um novo conceito jurídico societário denominado “grupo econômico irregular”, o que violaria o princípio da estrita legalidade em matéria tributária, a jurisprudência consolidada dos tribunais superiores e a doutrina majoritária sobre o tema.

Afirmam que, no direito brasileiro, a definição de grupo econômico varia conforme a legislação aplicável e o ramo do direito analisado. No direito concorrencial, há previsão expressa de solidariedade entre os integrantes de um grupo econômico. No direito societário, por sua vez, a regra é a inexistência de solidariedade, salvo hipóteses excepcionais de desconsideração da personalidade jurídica. Já no âmbito tributário, não existem regras que definam grupo econômico, mas apenas normas sobre responsabilidade solidária, que devem ser aplicadas de forma rígida, com base no princípio da legalidade e da capacidade contributiva.

Pontuam que a responsabilidade solidária tributária não pode ser presumida, mas somente atribuída quando prevista em lei, e que as condutas infracionais devem ser individualizadas e comprovadas. Citam doutrina de Andréa Medrado Darzé Minatel nesse sentido. Em seguida, explicam que o direito societário brasileiro regula expressamente o grupo econômico de direito, formalmente constituído mediante convenção arquivada no registro do comércio entre a sociedade controladora e suas controladas, com vistas a combinar esforços para a realização de objetivos comuns.

No entanto, a doutrina e a jurisprudência também reconhecem a existência de grupos econômicos de fato, mas sua definição não pode ser arbitrária. Para que haja tal reconhecimento, é necessário que uma sociedade detenha participação no capital social de outra, sem que exista convenção formal, mas com possibilidade de controle. Citam lições de Nelson Eizirik, que define grupo econômico de fato como aquele integrado por sociedades relacionadas apenas por participação acionária, sem organização formal, devendo ser tratadas juridicamente como autônomas. Na mesma linha, reforçam com referência novamente à doutrina de Minatel, que distingue grupos de direito e de fato, sempre preservando a autonomia jurídica e patrimonial das sociedades.

Assim, sustentam que os elementos apresentados pela fiscalização não comprovam a existência de grupo econômico, seja de direito, seja de fato. Argumentam que os contratos sociais demonstram que a recorrente não tem participação no capital da Thuany Administração e Participação Ltda., da Brother's & Co Participações Eireli ou da TCG Serviços Administrativos Ltda., sendo os sócios pessoas físicas e não jurídicas. Concluem que não existe relação de controle entre empresas, o que inviabiliza a aplicação das regras de grupo econômico do direito societário.

Invocam precedentes do CARF que afastaram responsabilidade solidária em hipóteses semelhantes, inclusive em contribuições previdenciárias. Destacam que, segundo tais julgados, não basta a existência de suposto grupo, mas é imprescindível a demonstração de controle societário e de atuação conjunta sobre fatos geradores.

Os recorrentes também apresentam quadro comparativo dos objetos sociais e gestões das empresas, indicando atividades distintas: a Kazan atua no comércio atacadista e varejista; a Thuany Administração na gestão patrimonial; a Brother's na compra e venda de imóveis; e a TCG na prestação de serviços administrativos. Defendem que a diversidade de objetos sociais afasta a existência de grupo econômico, uma vez que não há atividade comum que justificasse a centralização tributária.

Sublinham que não há confusão patrimonial ou contábil entre as empresas. Todas mantêm demonstrações contábeis próprias, com gestões e administrações independentes. Assim, segundo sua ótica, não se pode falar em grupo econômico de fato. Ressaltam ainda que a própria fiscalização, ao imputar responsabilidade solidária a sócios distintos, reconhece implicitamente a descentralização administrativa.

Por fim, argumentam que os laços existentes entre as empresas seriam apenas familiares e sucessórios, insuficientes para caracterizar um grupo econômico. Rebatem a adoção do conceito de “grupo econômico irregular” criado pelo Parecer COSIT nº 04/2018, afirmando que tal construção administrativa viola os artigos 109 e 110 do CTN, que vedam a alteração de conceitos de direito privado pelo direito tributário. Concluem, assim, que inexistente grupo econômico de fato ou irregular entre as empresas autuadas, razão pela qual deve ser afastada a responsabilidade solidária atribuída no auto de infração.

Tendo em vista que os Recorrentes trazem no recurso os mesmos argumentos apresentados na Impugnação com relação ao tópico, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão recorrido, nos termos do artigo 114, §12, I do RICARF (Portaria MF n.º 1.634/2023), para manter a decisão de piso:

b. DO GRUPO ECONÔMICO

Inicialmente, cabe registrar que a Fiscalização imputa a existência de grupo econômico de fato irregular/fraudulento entre as empresas, e não a existência de grupo econômico empresarial, que pressupõe a regularidade/formalização na sua constituição, ou ainda que as empresas dele integrantes assumam pública e ostensivamente a sua condição de “grupo”, o que não ocorre nos autos.

No caso, a auditoria fiscal considerou que as empresas, embora formalmente constituídas nos termos do Código Civil, atuavam, em realidade, como empreendimento único, e que a estrutura societária adotada teve por objetivo a redução da sua carga tributária, ao afirmar que:

Como será detalhado nas próximas seções, o Grupo Vepea realizou a abertura de empresas para dar a aparência de independência quando, na verdade, atuavam como uma sociedade una. Na prática, não existia separação entre as empresas, entretanto, formalmente existem diferentes razões sociais, regimes tributários e sócios. Tudo isso para que se pudesse, dentre outras coisas, perpetrar irregularidades tributárias como as que originaram a lavratura deste auto de infração. (TVF, fls. 28202/28203)

Por seu turno, a figura jurídica de grupo econômico irregular foi extensamente explorada no Parecer Normativo COSIT nº 04, de 10 de dezembro de 2018, que tratava de normatizar e esclarecer o tema da responsabilidade solidária do inciso I, do art. 124 do CTN.

A seguir se destaca os principais trechos pertinentes ao tema:

[...] Grupo econômico irregular

20.2. Todavia, a terminologia "grupo econômico" deve ser lida com cuidado, pois é plurívoca. O seu conceito não pode ser dado de forma aleatória, genérica, para qualquer situação. É a regra-matriz específica que determina o antecedente jurídico que gera uma sanção como consequente jurídico. Pode ocorrer de em uma determinada situação os requisitos para a configuração do que se denomina "grupo econômico" sejam mais restritos, ou mesmo distintos, do que em outra. (...)

22. Desta feita, não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica de pessoa jurídica, a qual existe apenas formalmente, uma vez que inexistente autonomia patrimonial e operacional. Nesta hipótese, a divisão de uma empresa em diversas pessoas jurídicas é fictícia. A direção e/ou operacionalização de todas as pessoas jurídicas é única. O que se verifica nesta hipótese é a existência de um grupo econômico irregular, terminologia a ser utilizada no presente Parecer Normativo.

23.1. A unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica demonstra a artificialidade da existência de distintas personalidades jurídicas. E é essa empresa real, unificada, que realiza o fato gerador dos respectivos tributos.

25. Nessa toada, há que se ter a comprovação pela fiscalização da existência de grupo irregular, que, repita-se, não se confunde com o grupo econômico de fato legítimo. Devese comprovar o cometimento do ilícito societário, mesmo que por prova indireta ou indiciária, pois mero interesse econômico no lucro não é passível de responsabilização solidária. Não

obstante, cabe observar que a distribuição disfarçada de lucros a que se referem os arts. 60 e 61 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, denota a existência de abuso de personalidade jurídica a caracterizar grupo econômico irregular.

[...]

Com essas considerações, estabelece-se que os requisitos fundamentais para caracterização de grupo econômico irregular ou de fato são: (i) administração única/centralizada; (ii)

confusão patrimonial; e (iii) liame inequívoco entre as empresas capaz de configurar desrespeito à autonomia gerencial, operacional e patrimonial das empresas; assim, enquadrada no abuso da personalidade jurídica, pois as empresas existiriam apenas formalmente, porém operando como uma só entidade (unicidade empresarial).

Por seu turno, os impugnantes não demonstraram e/ou sequer comprovaram a inexistência de um grupo econômico irregular na forma como fora constituído pela fiscalização, nos termos do parágrafo anterior.

Contra as alegações da defesa, o farto conjunto probatório trazido pela fiscalização evidenciou a existência do grupo econômico de fato irregular/fraudulento formado entre as empresas envolvidas, que atuam como empreendimento único, confusão patrimonial e abuso da personalidade jurídica. Não podemos perder de vista que a fiscalização, em seu extenso trabalho, e, na busca pela verdade material, diligenciou diversas pessoas jurídicas e físicas, bem como iniciou procedimento de fiscalização em outras.

As empresas constituem grupo econômico de fato irregular essencialmente porque são ou foram, em realidade, administradas conjuntamente ao longo do tempo, na medida em que os sócios se revezam na administração formal das mesmas e/ou as administravam-nas simultaneamente, além da constatação de uma confusão patrimonial entre elas por meio da realização de pagamento de despesas conjuntas e do pagamento de empregados com recursos oriundos exclusivamente da Kazan.

Prova contundente da administração conjunta das empresas consiste na decisão envolvendo a alocação de funcionários, materializada no número expressivo de transferências de empregados entre as empresas sem rescisão do contrato de trabalho ao longo do período fiscalizado.

Veja, não se trata aqui de uma ou outra transferência, mas de um número expressivo de transferências de empregados sem rescisão de contrato de trabalho entre empresas que são administradas por membros de grupo familiar, que se revezam na administração e/ou administram as empresas do grupo.

Tais transferências evidenciam, para além da prática abusiva, a ‘confusão’ entre as empresas do grupo, na medida em que os empregados ora prestam serviços

em uma e ora em outra empresa, como se as empresas envolvidas fossem, em realidade, estabelecimentos de uma única empresa.

E isso sem falar que dificilmente tal elevado número de transferências, nos moldes como ocorreram, sem rescisão de contrato de trabalho, teriam sido realizadas entre empresas autônomas, independentes e concorrentes entre si.

Outra prova consistente é a **existência de diversas procurações em nome do Sr. Flávio Kazandjian** que lhe garantia amplos poderes para gerir outras empresas do grupo.

De mais a mais, no bojo de mais de 28.000 (vinte e oito mil) páginas, entendo convincente que o farto conjunto probatório apresentado evidencia o comando centralizado das atividades das empresas do grupo econômico de fato irregular, valendo destacar todas as constatações realizadas, em seu esmerado trabalho, pela Auditoria Fiscal e sintetizadas no Termo de Verificação Fiscal.

Concluindo, não há como as alegações trazidas pela defesa, genéricas, quando não, desprovidas de comprovação, pôr em dúvida a caracterização da existência de Grupo de Fato, diante da análise do conjunto de indícios acompanhados de provas trazidos pela fiscalização e colhidos durante o desenrolar de criterioso trabalho de investigação envolvendo diligências, depoimentos e coleta de documentos acompanhados de pesquisas em sistemas da Receita Federal e de outras instituições.

Rejeitam-se, portanto, as alegações, para manter o entendimento da existência de grupo econômico de fato.

Quanto à responsabilidade solidária das empresas integrantes do grupo econômico, destaco, ainda, o teor da Súmula CARF nº 210:

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

Diante do exposto, entendo que não assiste razão aos recorrentes e nego provimento ao recurso voluntário.

2.2.3 – Da inexistência de confusão patrimonial

A tese recursal tenta afastar a confusão patrimonial detectada pela fiscalização e corroborada pela decisão de piso.

Os recorrentes se concentram na origem remota e na titularidade formal dos bens imóveis vinculados às pessoas jurídicas Thuany Administração e Participações Ltda. e Brother's & Co Participações (EIRELI), afirmando que tais ativos foram adquiridos de terceiros, com recursos

de sócios e antes do período fiscalizado (2016–2018), apoiando-se em matrículas e instrumentos societários (v.g., Matrículas nº 220.601 e 220.606, 6º CRI/SP — aptos 21 e 71 do Ed. Castel Gandolfo, “docs. juntados com a Impugnação”; Matrícula nº 33.956, CRI de Itu/SP — Terras de São José, R.6 de 18/03/2010; e sentença na ação de usucapião Proc. nº 0046458-86.2011.8.26.0100 — Matrícula nº 232.530).

Sustentam ainda que a Fiscalização teria se valido de “indícios frágeis” (p. ex., imagens públicas) e ignorado tais registros (TVF, Cap. V — “Confusão e Blindagem Patrimonial”, fls. 106–172).

Com a devida vênia, tais elementos — embora idôneos para comprovar propriedade e aquisição pretérita — não enfrentam o núcleo da controvérsia, que é a promiscuidade de usos e desembolsos no período auditado.

A confusão patrimonial não exige que o bem tenha sido adquirido no triênio fiscalizado; ela decorre do modo de fruição econômica e dos fluxos financeiros então verificados (pagamentos cruzados, benefícios pessoais custeados por pessoas jurídicas, ausência de reembolso/contraprestação, “empréstimos” intercompanhias sem formalização etc.).

É justamente o que descreve o TVF ao inaugurar o Capítulo V (itens 173–175, fls. 106–108), quando aponta a utilização de Thuany e Brother’s como veículos perenes para preservar patrimônio e suportar despesas do conglomerado, indicando, entre outros pontos, que as contas bancárias — “principalmente a da Thuany Adm.” — eram usadas para aquisição/renovação de bens e remunerações indiretas a sócios.

No tocante ao apartamento nº 21 (Matrícula nº 220.601, 6º CRI/SP), os autos registram que o imóvel foi atribuído à Thuany em 14/04/2016. O TVF anota sua utilização residencial por sócio (Flávio e esposa) e reformas vultosas no período 2016–2018 (itens 177–190, fls. 108–116). Ainda que os recorrentes afirmem que as despesas foram pagas pela própria Thuany, tal fato não é neutro: quando pessoa jurídica patrimonial arca com gastos de bem usufruído por pessoa física vinculada, exige-se contrato (locação/comodato) com cláusulas claras e aderência a preço de mercado, reembolso quando devido, e tratamento contábil-tributário correspondente (depreciação, eventual receita de aluguel, DIRF/DIMOB, IRPJ/CSLL/PIS/COFINS quando aplicável). Ausente essa demonstração específica, o padrão é compatível com benefício pessoal custeado pela pessoa jurídica, típico indício de confusão.

Quanto ao apartamento nº 71 (Matrícula nº 220.606 — o próprio TVF refere 220.606 no item 191, fl. 110; os recorrentes também mencionam 220.609 nos autos), registra o TVF a cadeia de eventos envolvendo a fração ideal original (2002), integralização em Thuany (2004) e posterior atribuição à Brother’s em 14/04/2016 (itens 191–195, fls. 110–113).

A cronologia remota não elide a análise superveniente: a valoração aqui recai sobre transferências e desembolsos contemporâneos (2016–2018) entre Kazan/Vepea e as patrimoniais (vide Cap. V e seções de movimentação financeira — p.ex., itens 273–279, fls. 170–173, onde também surgem “empréstimos a empresas do grupo” sem lastro contratual).

No que respeita aos lotes 287 e 288 no Condomínio Terras de São José (Itu/SP), é fato documentado que houve integralização em 24/11/2004 (R.6 na Matrícula nº 33.956 em 18/03/2010). O TVF registra, contudo, a manutenção dos bens na DIRPF do sócio até 2008 e retificação apenas em 23/04/2010 (itens 204–205, fls. 113–115).

Ainda que regularizada a titularidade, isso não resolve as questões de uso, rateio de despesas e tributação no triênio 2016–2018 — que é quando se apuram fluxos cruzados e suportes de gastos pelas pessoas jurídicas patrimoniais em benefício de terceiros do suposto grupo.

Os recorrentes mencionam comodatos com autorização para locação (autorizações anexadas a impugnação). Tal arranjo é lícito em tese, mas impõe demonstração concreta: instrumentos completos (prazo, encargos, conservação), coerência contábil e tributação da receita auferida, com aderência a valor de mercado. Sem essa prova, a cessão gratuita/onerosa intrafamiliar via pessoa jurídica patrimonial reforça a promiscuidade patrimonial.

Em relação aos imóveis da Rua Padre Raposo/Madre de Deus (Matrícula nº 15.401) e Rua Carlos Muller/Genoveva D’Ascoli (Matrículas nº 6.202 e 12.913), o TVF descreve a cadeia dominial (incluindo hipoteca, arrematação e posterior aquisição pela Thuany em 2013) e o uso por Vepea/Kazan (filial e locações, com sobreposição temporal de locatários e valores idênticos) — itens 214, 217–218 e 220–221.

Novamente, não se leva em consideração a legitimidade da aquisição (anterior ao período), mas a segregação econômica: quem utilizou, quem pagou IPTU/condomínio/obras, como tais gastos/receitas foram reconhecidos e tributados, e se havia contratos e preços de mercado para tais usos no triênio auditado. Os recorrentes não trouxeram, com a precisão necessária, essa documentação comprobatória.

Quanto à valoração da prova, não se tomou imagens públicas (p. ex., Google Street View) como elemento autossuficiente, mas sim como indícios corroborados por extratos bancários, lançamentos contábeis (v.g., “empréstimos a empresas do grupo” na ECD — itens 278–279, fl. 173) e declarações fiscais (Cap. V, fls. 106–172; e capítulos financeiros citados).

Diante da ausência, pelos recorrentes, de contratos, critérios de rateio, reembolsos e prova de tributação compatível que demonstrem segregação patrimonial efetiva no período 2016–2018, a mera prova de titularidade e aquisição pretérita não afasta o conjunto probatório de confusão patrimonial delineado no TVF.

Nesse sentido deve ser rejeitada a alegação de inexistência de confusão patrimonial relativamente aos imóveis apontados, ante a não apresentação, pelos recorrentes, de documentação idônea e contemporânea a tempo e modo corretos que comprove a necessária segregação econômica, contratual e tributária no triênio fiscalizado.

Os recorrentes sustentam que a fiscalização, ao tratar da suposta confusão patrimonial envolvendo veículos, baseou-se em provas frágeis e indiretas, colhidas à distância,

sem valor para demonstrar irregularidades. Alegam que, embora cerca de quatorze veículos tenham sido registrados no ativo da Thuany, tais bens eram objeto de comodato verbal firmado com sócios, empregados ou terceiros, razão pela qual as despesas de manutenção, seguros e multas foram suportadas por aqueles que detinham a posse, e não pela empresa proprietária. Argumentam que essa prática é legítima, encontra amparo no Código Civil e não caracteriza confusão patrimonial.

No tocante à utilização de documentos fiscais, como a juntada de multa de trânsito com anotação manuscrita de Waldemar Kazandjian, a defesa sustenta que tais elementos não têm relevância para demonstrar a existência de interesse jurídico comum que configure confusão patrimonial. Da mesma forma, entende que a referência a endereços de contato ligados ao escritório de contabilidade ou a empresas do grupo não acrescenta valor probatório, por não indicar qualquer irregularidade.

Quanto às marcas próprias “Kaz” e “Kazoo”, os recorrentes afirmam que não há anomalia no fato de a titularidade constar no ativo da empresa Brother’s, ainda que comercializadas pela Kazan. Explicam que houve cessão regular dos direitos, devidamente registrada, sendo firmado instrumento particular de licenciamento gratuito pelo prazo de vinte anos. Argumentam que a transferência teve origem em acordo familiar, para evitar enriquecimento ilícito de sócios que não participaram da construção da marca, prática que seria comum no mercado.

Por fim, os recorrentes afirmam que as demais referências trazidas pela fiscalização — como movimentações financeiras, seguros de saúde ou registros de e-mails corporativos — são frágeis, não se prestando a comprovar confusão patrimonial, tampouco a justificar a desconsideração da personalidade jurídica ou a responsabilização por débitos tributários de terceiros.

Não merece acolhimento a alegação dos Recorrentes de que a utilização de veículos pela família Kazandjian e por empresas ligadas não configuraria confusão patrimonial. O Termo de Verificação Fiscal é claro ao apontar que foram identificados cerca de 14 veículos registrados em nome da empresa Thuany Adm., a qual, entretanto, não possui motoristas contratados nem desenvolve atividade econômica relacionada à compra, venda ou aluguel de veículos. Consta dos autos que, por diligência, a própria Thuany Adm. apresentou documentos relativos a gastos com manutenção, seguros e multas desses veículos, incluindo anotações manuscritas de ex-sócio, o Sr. Waldemar Kazandjian, o que demonstra controle e utilização pessoal dos bens móveis.

Ademais, o procedimento fiscal apurou que despesas com combustível e manutenção de tais veículos foram pagas por empresas operacionais do grupo, como a Inawa e a TCG, além de terem sido utilizados também por seus empregados.

Entre 2014 e 2019, a Thuany adquiriu veículos de luxo — como Mercedes GLS 350, Range Rover Sport, Jeep Grand Cherokee, BMW X1, entre outros — totalizando quase R\$ 2 milhões em aquisições.

Em diversas notas fiscais relacionadas a tais veículos constam como contatos e-mails de sócios e gestores do grupo, como “waldermar@vpa.com.br” e “de.ray@vpa.com.br”, confirmando que a utilização e administração dos veículos extrapolava a esfera da empresa patrimonial, alcançando interesses pessoais e de outras sociedades do grupo.

Ressalte-se, ainda, que a Thuany Adm., intimada, não apresentou qualquer documento que comprovasse atividade empresarial que justificasse a aquisição e manutenção de frota própria, reforçando o caráter irregular da conduta.

No tocante às marcas próprias, igualmente não prospera a defesa. Restou comprovado que o grupo comercializava produtos sob as marcas “Kaz” e “Kazoo”, ao mesmo tempo em que a titularidade desses direitos foi transferida entre empresas do grupo.

Ainda, em 2018, a Brother’s adquiriu também a titularidade do domínio eletrônico “kaz.com.br”. Tal movimentação demonstra que ativos intangíveis estratégicos foram deslocados entre as sociedades do grupo, sem qualquer contrapartida financeira aparente, evidenciando confusão patrimonial e operacional.

O uso pela Kazan de marcas formalmente registradas na Brother’s, sem qualquer contrato de cessão onerosa ou comprovação de condições de mercado, caracteriza prática irregular, apta a desconstituir a separação formal entre as empresas.

Portanto, diante da robustez dos elementos constantes do procedimento fiscal – que incluem pagamentos cruzados, utilização indistinta de veículos por sócios, familiares e empregados de diferentes empresas, bem como a transferência de marcas e domínios entre sociedades do mesmo grupo sem respaldo contratual ou econômico – conclui-se pela caracterização da confusão patrimonial.

Assim, indefere-se a alegação da Recorrente, mantendo-se a imputação de responsabilidade solidária e a desconsideração da separação formal entre os patrimônios.

Vale mencionar que os recorrentes anexaram vasta documentação ao Recurso Voluntário. Parte dos documentos já haviam sido colacionados junto a Impugnação. No entanto, na tentativa de validar a questão relacionada aos imóveis, novo contratos foram apresentados.

Importante esclarecer que o artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 1972 limitou o momento para a apresentação de provas, dispondo que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

A preclusão temporal para a apresentação de provas foi ressalvada apenas nas situações previstas nas alíneas abaixo reproduzidas:

Art.16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos

referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

(...)

Na situação em exame é incabível aceitar o pedido de posterior juntada de documentos quando não demonstrado nos autos que havia fato impeditivo à sua apresentação junto com a impugnação.

2.2.4 – Das alegadas contradições do Procedimento Fiscal

Os recorrentes sustentam que o procedimento fiscal é contraditório: TCG e INAWA teriam sido tratadas como “inexistentes de fato”, mas suas GFIPs e escrituração serviram como base de cálculo para o lançamento. Alegam, ainda, ausência de definição sobre a situação dessas empresas no Simples Nacional, pois não houve ato formal de desenquadramento, nem indicação de outro regime, nem desconsideração societária, ao mesmo tempo em que a KAZAN foi responsabilizada diretamente.

Quanto à TCG, afirmam que houve retificação acolhida pela RFB para 2018, com pagamento integral, e parcelamento de 2019, enquanto a INAWA teria sido dissolvida voluntariamente antes da fiscalização. Com isso, defendem que não subsistiria crédito exigível contra a KAZAN com base naquelas folhas, e que eventuais cobranças deveriam recair sobre as próprias TCG/INAWA ou, se fosse o caso, por solidariedade formalmente fundamentada.

Sustentam inexistir comprovação de grupo econômico nos moldes legais aplicáveis, assinalando que não houve aplicação do art. 30, IX, da Lei 8.212/91, nem ato de desconsideração previsto no art. 229, §2º, do Decreto 3.048/99. Reiteram que não há simulação societária e que as empresas possuíam gestão autônoma.

Argumentam faltar individualização do fato gerador: o lançamento teria aplicado a alíquota de 20% do art. 22 da Lei 8.212/91 sobre totais de GFIP de TCG/INAWA sem demonstrar, empregado a empregado, os requisitos do vínculo com a KAZAN (pessoalidade, subordinação,

habitualidade e onerosidade) ou a efetiva prestação de serviços à autuada. Defendem que cabe à fiscalização apresentar elementos materiais que vinculem cada trabalhador à KAZAN.

Por fim, de modo subsidiário, caso algum valor seja mantido, requerem a exclusão/dedução, na base de cálculo, das contribuições já recolhidas por TCG e INAWA na sistemática do Simples Nacional, nos termos da Súmula CARF nº 76, para evitar dupla incidência.

Tais alegações, contudo, não merecem prosperar.

Consoante demonstrado no Relatório Fiscal, a autuada, juntamente com as sociedades TCG e INAWA, integrava uma única estrutura empresarial, com simulação de prestação de serviços e utilização de empresas interpostas com o exclusivo propósito de reduzir a carga tributária. Restou comprovado que os trabalhadores formalmente registrados nas empresas TCG e INAWA prestavam, de fato, serviços em favor da KAZAN/Vepea.

É importante registrar que a fiscalização não se limitou a examinar as informações contábeis dessas sociedades, mas realizou diligências externas, obteve documentos junto a fornecedores e instituições financeiras, identificou a inexistência de relatórios, medições ou qualquer prova da efetiva execução dos serviços pelas supostas prestadoras.

As constatações revelaram que TCG e INAWA funcionaram, na prática, como veículos artificiais, utilizadas apenas para interposição de mão de obra e adesão indevida ao Simples Nacional.

Nesse cenário, incide o disposto no artigo 149, inciso VII, do Código Tributário Nacional, que autoriza o lançamento de ofício quando constatado dolo, fraude ou simulação. Igualmente, o artigo 118, inciso I, do CTN dispõe que a definição legal do fato gerador deve ser interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos praticados, de modo que os efeitos tributários subsistem independentemente da roupagem formal utilizada.

Assim, restou evidenciado que a remuneração dos trabalhadores vinculados formalmente à TCG e INAWA corresponde, em verdade, a remuneração de empregados da KAZAN, sendo legítima a exigência das contribuições previdenciárias incidentes sobre tais pagamentos.

Cumprido afastar, ainda, a alegação de que seria necessária a individualização do vínculo empregatício de cada trabalhador. Em se tratando de simulação, a relação jurídica de emprego decorre automaticamente da constatação da fraude, bastando a prova, como feita nos autos, de que as empresas interpostas inexistiam de fato e serviram apenas para ocultar a relação direta entre os trabalhadores e a KAZAN.

No tocante à alegação de que não houve aplicação do artigo 30, inciso IX da Lei 8.212/91, no que diz respeito a eventual configuração de Grupo Econômico, vale colacionar trecho da decisão de piso relacionada:

Nesta toada, conforme se depreende da legislação tributária, existe expressa previsão legal no âmbito previdenciário para que, em existindo grupo econômico,

dever-se-á atribuir a todos as empresas do grupo a responsabilidade pelas obrigações principais e acessórias.

A Lei nº 8.212/1991, artigo 30, inciso IX, não deixa dúvida quanto a matéria trazida nos presentes autos, ensejando a possibilidade de indicação de várias empresas pelo montante do débito:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

[...]

IX as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei;

No mesmo sentido, reporta-se à CLT, artigo 2º, § 2º, que, ao tratar a matéria dispõe:

Art. 2º. Considera-se empregador a empresa individual ou coletiva, que, assumindo os riscos de atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços.

[...]

§ 2º. Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

A Lei nº 6.404/76, igualmente, oferece proteção ao entendimento da autoridade fiscal, ao conceituar grupo econômico em seus artigos 265 e 267, nos seguintes termos:

Art. 265. A sociedade controladora e suas controladas podem constituir, nos termos deste Capítulo, grupo de sociedades, mediante convenção pela qual se obriguem a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns.

§ 1º A sociedade controladora, ou de comando do grupo, deve ser brasileira, e exercer, direta ou indiretamente, e de modo permanente, o controle das sociedades filiadas, como titular de direitos de sócio ou acionista, ou mediante acordo com outros sócios ou acionistas.

§ 2º A participação recíproca das sociedades do grupo obedecerá ao disposto no artigo 244.

[...]

Art. 267. O grupo de sociedades terá designação de que constarão as palavras "grupo de sociedades" ou "grupo".

Parágrafo único. Somente os grupos organizados de acordo com este Capítulo poderão usar designação com as palavras "grupo" ou "grupo de sociedade".

Assim, em função da composição societária das empresas, administração e fatos apurados em sede de diligência fiscal, que comprovam a interligação entre elas e, conseqüentemente, a existência de grupo econômico, e havendo expressa previsão legal que ampare a solidariedade descrita no presente lançamento, deve ser mantida a responsabilidade solidária imputada às seguintes empresas: BROTHER'S & CO - PARTICIPAÇÕES EIRELI, TCG SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA., THUANY ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.

Quanto à invocação da Súmula CARF nº 76, a recorrente pretende sejam deduzidas, do valor apurado no lançamento, as contribuições previdenciárias recolhidas pelas interpostas pessoas jurídicas optantes pelo regime tributário do Simples a título de contribuições previdenciárias.

Nota-se que a pretensão da recorrente é utilizar-se de valores recolhidos por outras pessoas jurídicas, optantes pelo simples, e que não foram excluídas desse regime.

Nesse sentido, acrescento aos bem lançados fundamentos trazidos pelo julgador de piso, que pelo fato de não ter havido exclusão das empresas, do regime do SIMPLES, de forma que não houve a descaracterização da personalidade jurídica dessas empresas interpostas, não pode a recorrente valer-se de valores recolhidos por pessoas jurídicas diversas com o fim de reduzir tributos por ela (recorrente) devidos.

Tais pagamentos não se configuram como indevidos, de forma que eventual compensação dos mesmos com os tributos devidos pela recorrente esbarram nas vedações à compensação prevista no art. 89, § 2º da Lei nº 8.212, de 1991, por não se constituírem em pagamentos indevidos da recorrente, ou seja, não são créditos de sua titularidade, e portanto não se enquadram nas hipótese de compensação prevista no citado dispositivo legal.

Nesse mesmo sentido, transcrevo trecho do voto condutor do Acórdão 2402-004.800, proferido pelo Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, em sessão de 10/12/2015:

Explico melhor. A base para recolhimento do Simples é um percentual da receita bruta da empresa e isso independe da quantidade de empregados que esta tenha. Portanto, o fato dos empregados das empresas contratadas terem sido vinculados pela fiscalização à contratante, em nada afeta o seu recolhimento para Seguridade Social, haja vista que a base de cálculo não é a folha de pagamento, mas a receita.

Assim, o fato dos empregados das empresas, digamos, cedentes de mão-de-obra, terem suas remunerações vinculadas à empresa "tomadora dos serviços" não representou a exclusão daquelas do Simples, por esse motivo os pagamentos efetuados naquele regime tem causa jurídica e não devem ser objeto de compensação no presente lançamento.

Diferentemente ocorre quando uma empresa é excluída do Simples e o fisco efetua o lançamento dos tributos contra esta pela sistemática normal de recolhimento. Nestes casos, a causa do pagamento no regime simplificado deixa de existir em razão da exclusão e, caso não haja a apropriação dos recolhimentos nos lançamentos decorrentes da saída do Simples, haverá um enriquecimento sem causa da Fazenda, o que é inadmissível no nosso regime constitucional, cujo pilar de sustentação da tributação é a legalidade.

O aproveitamento dos tributos recolhidos no Simples nos casos de exclusão do regime é inclusive objeto da Súmula n.º 76, assim redigida:

"Súmula CARF nº 76: Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada."

No presente caso não há pertinência com a hipótese aventada pela recorrente, pois a autuada principal jamais integrou o Simples Nacional e, além disso, as supostas prestadoras interpostas empresas não foram excluídas do Simples Nacional. Não há, portanto, valores passíveis de compensação na sistemática do Simples a serem aproveitados.

Diante de todo o exposto, restando clara a ocorrência de simulação e a caracterização da autuada como verdadeira responsável pelas contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de seus empregados, rejeito integralmente as alegações dos recorrentes quanto à suposta ausência de fundamento jurídico do lançamento.

2.3 – Da multa de ofício

Os recorrentes impugnam a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, argumentando que não houve prática de fraude, dolo ou conluio que justificasse sua imposição. Sustentam que a fiscalização não demonstrou provas concretas de ocultação do fato gerador ou de artifícios fraudulentos, sendo a penalidade aplicada de forma desproporcional.

Alegam que a empresa TCG quitou espontaneamente seus débitos após revisão de ofício, enquanto a INAWA já havia sido liquidada antes do período fiscalizado, não havendo vínculo jurídico que pudesse responsabilizar a Kazan por eventuais pendências. Destacam, ainda, que ambas possuíam contabilidade própria, cujas informações foram aceitas pelo próprio Fisco e utilizadas como base de cálculo no lançamento.

Reforçam que as empresas citadas sempre atuaram de forma autônoma, ainda que compostas por membros da mesma família, o que não poderia ser confundido com a existência de grupo econômico de fato. Nesse sentido, sustentam que não há elementos para caracterizar planejamento tributário abusivo ou fraude, mas apenas uma realidade de empresas familiares com objetivos sociais distintos.

A defesa também rebate a hipótese de conluio, destacando que a gestão compartilhada entre os membros da família Kazandjian decorreu de questões sucessórias e do falecimento de sócios, e não de manobra empresarial fraudulenta. Argumentam que a simples coincidência de administração por familiares não pode ser tomada como indício de fraude, sob pena de penalizar injustamente empresas familiares em geral.

Por fim, invocam a Súmula nº 14 do CARF para reforçar que a ausência de comprovação do dolo específico da autuada inviabiliza a aplicação da multa qualificada. Em síntese, defendem que a penalidade de 150% deve ser afastada por ausência de demonstração de fraude, conluio ou qualquer intuito de sonegação.

Com relação à aplicação da multa qualificada, cumpre destacar que o art. 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/96, dispõe que o percentual de 75% será duplicado, passando a 150%, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, ou seja, quando configurada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

No caso concreto, restou amplamente demonstrado nos autos que os recorrentes se valeram de artifícios com o objetivo de dissimular a ocorrência do fato gerador e de ocultar a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária. As empresas interpostas foram utilizadas como instrumento para simular a prestação de serviços e, assim, reduzir indevidamente a carga tributária incidente sobre as contribuições sociais devidas, estando caracterizado o intuito de fraude.

Diante dessa constatação, a fiscalização, em estrita observância aos mandamentos legais que regem a matéria, desconsiderou as empresas de fachada e considerou os segurados como empregados da própria autuada, efetuando o lançamento do crédito tributário com a devida aplicação da multa qualificada.

Portanto, constatada a ocorrência de simulação e fraude, não há como afastar a penalidade aplicada.

Entretanto, em virtude da publicação da Lei nº 14.689/2023, que estabeleceu em seu art. 8º que a multa de ofício qualificada não poderá exceder 100% do valor do tributo devido, cabe aqui a aplicação da retroatividade benigna, nos termos do art. 106, II, “c” do CTN.

Assim, a multa qualificada deve ser reduzida de 150% para 100%.

3. Do Recurso dos contadores

No recurso voluntário, os recorrentes, na qualidade de contadores da empresa autuada, insurgem-se contra a responsabilização pessoal que lhes foi atribuída no auto de infração. Defendem que a fiscalização não trouxe aos autos qualquer prova de que tenham agido com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto, requisitos previstos no art. 135 do CTN para ensejar a responsabilização de terceiros. Alegam que sua atuação profissional limitou-se ao cumprimento de atribuições técnicas próprias da contabilidade, como a escrituração, elaboração

de demonstrações financeiras e transmissão de obrigações acessórias, não havendo qualquer ingerência ou participação na gestão da empresa fiscalizada e suas subsidiárias.

Afirmam, ainda, que a simples condição de contador não autoriza a imputação de responsabilidade solidária pelos débitos tributários da empresa, especialmente quando não demonstrado dolo, fraude ou conluio.

Argumentam que inexistem nos autos provas de que tenham se beneficiado economicamente das condutas que deram origem ao lançamento, tampouco elementos que indiquem participação direta em eventual sonegação ou planejamento abusivo. Ressaltam que a fiscalização incorreu em erro ao presumir envolvimento dos contadores sem individualizar condutas, estendendo indevidamente a eles penalidades que caberiam apenas aos administradores ou gestores.

Os recorrentes sustentam, também, que a aplicação da multa qualificada no percentual de 150% é descabida, uma vez que não houve comprovação da prática de atos dolosos que configurem fraude, sonegação ou conluio, hipóteses que justificariam tal penalidade. Argumentam que suas atividades profissionais foram exercidas dentro dos parâmetros legais e éticos, inexistindo qualquer expediente ardiloso que pudesse caracterizar ocultação de fatos geradores ou dissimulação de operações.

Nesse sentido, reforçam que o recurso traz farta fundamentação demonstrando a improcedência da imputação fiscal e a necessidade de afastar tanto a responsabilização pessoal quanto a qualificação da multa.

Por fim, invocam princípios constitucionais e tributários como a legalidade, a tipicidade e a pessoalidade das sanções, destacando que não se pode ampliar, por presunção, o alcance das penalidades para abranger terceiros que não participaram do fato gerador.

Defendem que a responsabilização pessoal do contador exige a demonstração inequívoca de sua participação ativa em atos ilícitos, o que não foi verificado no caso concreto. Dessa forma, pleiteiam o cancelamento da imputação solidária e da multa qualificada aplicada, por ausência de base legal e probatória que a justifique.

Colacionam jurisprudência do CARF e dos tribunais sobre o tema.

Cumpra consignar que o presente voto se restringirá à análise da imputação de responsabilidade solidária aos contadores, uma vez que os argumentos atinentes ao lançamento já foram devidamente examinados por ocasião da análise do recurso apresentado pela Kazan e demais responsáveis solidários.

Extrai-se do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 27723/27920) que os fundamentos para incluir as referidas pessoas físicas como responsáveis solidárias pelo crédito tributário formalizado nos presentes autos foi o fato de exercerem funções de contador em empresas ligadas ao sujeito passivo e empresas coligadas. A base legal para a imputação da responsabilidade se deu com base no artigo 135, inciso II do CTN, nos seguintes termos:

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

(...)

II - os mandatários, prepostos e empregados;

A relação entre a pessoa jurídica e os contadores, consubstanciada em contratos de prestação de serviços, tem natureza mandamental onde o mandante (pessoa jurídica) autoriza o mandatário (contadores) a cumprir obrigações fiscais em seu nome.

Vê-se que está se tratando de conduta em que se exorbita dos poderes outorgados o que significaria, no presente caso, agir sem o conhecimento do mandante. Poder-se-ia dizer que a intenção do legislador seja mitigar a aplicação excessiva do princípio geral da objetividade.

Daí porque ao tratar da responsabilidade pessoal do agente, o enquadramento legal correto seria o inciso III, alínea “b” do artigo 137 do CTN e não o inciso II do artigo 135 como mencionado.

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

(...)

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

(...)

b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

Assim, a responsabilidade tributária dos contabilistas mandatários, com o surgimento de relação jurídica para com o fisco, existirá tão somente em três hipóteses: atos praticados com excesso de poderes, atos praticados com infração de lei e prática de ilícitos tributários com dolo específico contra o outorgante.

Haverá responsabilização pessoal quando os atos praticados com excesso de poderes ou com infração de lei resultarem de atuação dolosa do contabilista, que age com plena consciência de que está extrapolando os poderes que lhe foram outorgados ou violando a lei tributária.

Na linha do exposto, o que se deve averiguar é se os atos praticados pelos contadores tinham ou não a anuência da empresa, porventura em atendimento à solicitação dos representantes legais da pessoa jurídica.

O fato de os responsabilizados terem atuado, no papel de representantes legais, com escopo delimitado por procurações eletrônicas e sem a correta orientação aos representantes legais das empresas, conforme mencionado no Relatório Fiscal e na decisão de piso, e mesmo serem responsáveis pela escrituração contábil, fiscal e pessoal das empresas do

Grupo Kazan, a meu ver, não transforma os referidos profissionais em responsáveis solidários pelo crédito.

Não se vislumbra nos autos qualquer indicativo de que as irregularidades apuradas tivessem ocorrido à revelia dos sócios da empresa, ou contrariando expressamente orientação por eles transmitida.

Não se pode confundir a atuação dos referidos profissionais com a atuação dos sócios e grupo econômico que perpetraram o esquema de sonegação, uma vez que os mesmos foram instrumentos auxiliares nesse processo, mas isso não leva à configuração de uma das hipóteses de responsabilização, não podendo-se confundir a figura dos efetivos gestores das empresas com procuradores que desenvolvem atos profissionais regulamentados.

Ainda que a postura e a atuação dos profissionais possam ser condenáveis por não terem sido adequadas e, portanto, aptas a ensejar infrações ético-disciplinares perante os respectivos conselhos de classe, ou ainda, ser objeto de apuração de eventuais infrações penais, mas não aquela intentada pelo fisco, qual seja, a de inclusão em processo de garantia do referido crédito.

Em vista do exposto, não cabe a responsabilização de BRUNO MARQUES BALLARIN e NELSON BALLARIN nos moldes efetuados pela autoridade lançadora.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por: I) conhecer parcialmente do Recurso Voluntário de KAZAN - COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA e demais empresas e sócios corresponsáveis solidários (BROTHER'S & CO - PARTICIPAÇÕES EIRELI; TCG SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA.; THUANY ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.; CLAUDIA FERRARESI KAZANDJIAN; FABIO FERRARESI KAZANDJIAN; FLAVIO KAZANDJIAN; THUANY FERRARESI KAZANDJIAN; WALDEMAR KAZANDJIAN), não conhecendo dos argumentos relacionados a inovação recursal e preclusão processual, bem como dos argumentos em que pedem pelo afastamento de responsabilidade em nome de terceiros, e na parte conhecida, rejeitar as preliminares de nulidade e ilegitimidade passiva e no mérito dar parcial provimento, para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%; (II) conhecer parcialmente do Recurso Voluntário dos contadores responsáveis solidários BRUNO MARQUES BALLARIN e NELSON BALLARIN para no mérito, dar provimento parcial para excluí-los do rol de responsáveis solidários pelo crédito tributário formalizado nos presentes autos.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, redator designado

Cumprimentando o excelente voto do nobre Relator, ousou divergir, porém, exclusivamente quanto à manutenção da responsabilidade solidária dos sócios Cláudia Ferraresi Kazandjian, Fabio Ferraresi Kazandjian e Thuany Ferraresi Kazandjian.

A propósito, entendo que não há, a partir dos elementos constantes dos autos, comprovação ou, sequer, descrição individualizada dos atos ou condutas praticados pelos sócios imputados como corresponsáveis com fulcro no art. 135 do CTN consoante itens 323 a 326 do Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 27.723 a 27.920, com exceção do Sr. Flavio Kazandjian, cujas condutas individualizadas na qualidade de gestor do grupo sob análise encontram-se fartamente demonstradas e descritas no âmbito do referido Termo.

Acerca do tema, alinho-me à necessidade de tal individualização de conduta para fins da referida responsabilização, em linha com posicionamento já anteriormente adotado no âmbito deste Conselho e, inclusive, deste Colegiado, consoante perfeitamente descrito no âmbito do Acórdão CARF nº. 2101-002.825, de relatoria da Conselheira Ana Carolina da Silva Barbosa, *in verbis*:

“(…)

O artigo 135, III, do CTN, responsabiliza pessoalmente os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Ora, quais foram os atos praticados pelos diretores?

A fiscalização não trouxe qualquer comprovação de conduta dolosa que justificasse a imputação da responsabilidade solidária aos diretores.

A autoridade fiscal precisa motivar adequadamente o Auto, bem como demonstrar a **participação direta** e consciente daqueles que detêm poderes de representação e administração na realização dos atos alegadamente simulados ou fraudulentos (grifo do redator deste voto vencedor).

A atribuição de responsabilidade tributária não constitui expediente que possa ser utilizado de modo automático, uma vez que **tal instituto exige a comprovação de que os fatos ou atos que geraram o descumprimento de normas tributárias tenham sido praticados com dolo pela pessoa qualificada como responsável**. A mera qualificação de diretor jamais poderia ensejar responsabilidade pessoal ou solidária, ainda mais nesse caso concreto, no qual a simulação restou afastada. (grifo nosso)

O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária das pessoas listadas no art. 135 do CTN, como entendeu a autoridade fiscal.

Esse entendimento foi ratificado em recurso julgado sob o rito do art. 543-C do CPC (sistemática de recursos repetitivos), cuja ementa foi assim redigida:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE. [...]

2. É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa (EREsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005).

3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

[...]” (Resp 1.101.728/SP, julgado. Dje 23/03/2009).

Em situação semelhante, foi o recente voto da Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, no Acórdão nº. 2202-010.504, sessão de 06/03/2024:

Trata-se de responsabilidade tributária que ocorrerá se houver atuação do administrador ou procurador contrários ao contrato/estatuto ou à lei. Ou seja, para a configuração da responsabilidade tributária solidária, prevista no art. 135, III, do CTN, é imprescindível que o auto de infração descreva especificamente a conduta praticada em excesso de poder ou de infração de lei ou contrato social e identifique o agente para cada ato infrator, no que o auto de infração em questão foi falho. (grifo nosso)

Também neste sentido, o Acórdão da CSRF nº. 9101-005.502, julgado na sessão de 12/07/2021:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. DIVERGÊNCIA DEMONSTRADA.

(...)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. PODERES DE GESTÃO/ADMINISTRAÇÃO.

I - O art. 135 do CTN, ao dispor no caput, sobre os atos praticados, diz respeito aos atos de gestão para o adequado funcionamento da sociedade, exercidos por aquele que tem poderes de administração sobre a pessoa jurídica. **A plena subsunção à norma que trata da sujeição passiva indireta demanda constatar se as obrigações tributárias, cujo surgimento ensejaram o lançamento de ofício e originaram o crédito tributário, foram resultantes de atos praticados com**

excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Fala-se em conduta, acepção objetiva (de fazer), não basta apenas o atendimento de ordem subjetiva (quem ocupa o cargo). Ou seja, não recai sobre todos aqueles que ocupam os cargos de diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, mas apenas sobre **aqueles que incorreram** em atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (grifo nosso).

(...)”.

Do acima exposto, entendo que a argumentação/acusação fiscal no sentido de que as condutas infracionais ora em análise não poderiam ser instrumentalizadas sem o conhecimento e participação ativa dos sócios Claudia Ferraresi Kazandjian, Fabio Ferraresi Kazandjian e Thuany Ferraresi Kazandjian, mas, note-se, sem demonstração detalhada, nos autos, da(s) conduta(s) de cada um dos referidos sócios acima, é insuficiente para manutenção dos citados sujeitos passivos no polo passivo da obrigação tributária.

Assim, voto por excluir a responsabilidade solidária dos sócios Cláudia Ferraresi Kazandjian, Fabio Ferraresi Kazandjian e Thuany Ferraresi Kazandjian.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Heitor de Souza Lima Junior