



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.720565/2022-11
ACÓRDÃO	3102-003.024 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de novembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	S. A. ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA. FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2018, 2019, 2020

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. COMÉRCIO.

Somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros. Para fins de apuração de créditos da contribuição, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2018, 2019, 2020

PIS/PASEP. APLICAÇÃO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao PIS/PASEP o decidido em relação à COFINS a partir da mesma matéria fática.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2018, 2019, 2020

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 124, I DO CTN.

A responsabilidade tributária prescrita no art. 124, inciso I do CTN pressupõe a partilha do mesmo fato gerador pelos interessados, o que não se configura com a presença de um simples interesse econômico do responsabilizado na prática do fato gerador tributado. O conceito de interesse comum do art. 124, I, do CTN, somente se presta para atribuir responsabilidade solidária entre duas ou mais pessoas que realizam conjuntamente o "fato gerador" do tributo, todos assumindo a condição

direta de contribuinte. O art. 124, I, do CTN não é uma norma de atribuição de responsabilidade à terceiro.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. INEXISTÊNCIA

A comprovação de existência de grupo econômico, embora possa ser apta a gerar efeitos nas esferas societária e trabalhista, por exemplo; não pode, isoladamente, gerar efeitos na seara tributária tendo em vista a necessidade de adequação ao tipo legal que, neste caso, determina a existência de interesse comum.

INCONSTITUCIONALIDADE. CARÁTER CONFISCATÓRIO. MULTA REGULAMENTAR.

O CARF não é competente para apreciar a inconstitucionalidade da lei tributária ou afastar aplicação de multa com base em argumento de suposta violação ao princípio do não-confisco (Súmula CARF nº 2).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado em julgar os recursos da seguinte forma: i) por maioria, em negar provimento ao recurso de ofício. Vencidos os conselheiros Fábio Kirzner Ejchel e Wilson Antônio de Souza Correa que davam provimento parcial para restabelecer a responsabilidade de GSA CORP INCORPORACOES IMOBILIARIAS LTDA, SYS PARTICIPACOES S/A, IMOTERRA INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA, CINCOL III INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA, STO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA, STO ATACADISTA DE ALIMENTOS EIRELI e COPIZA COMERCIO DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA. Designado o conselheiro Jorge Luis Cabral para redigir o voto vencedor.; e b) por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário, afastar a preliminar suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jorge Luis Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Fabio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antonio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa acima em face de autos de infração da Cofins (fls. 02/14), do PIS (fls. 15/27) e da multa regulamentar pela apresentação de EFD-Contribuições inexatas, incompletas ou omitidas (fls. 28/38).

Por bem relatar os fatos, transcrevo trechos do acórdão recorrido:

Autos de Infração

Os lançamentos lavrados do PIS e da Cofins exigem do sujeito passivo (e dos responsáveis solidários) as contribuições não cumulativas por insuficiência de recolhimentos, nos períodos de apuração 01/2018 a 07/2018, 11/2018 a 08/2019, e 03/2020 a 12/2020 totalizando R\$ 27.849.418,08 no auto de infração da Cofins (fls. 02/14), R\$ 6.031.218,92 no auto de infração do PIS (fls. 15/27), neles incluídos a multa de ofício de 75% e os juros de mora.

No corpo dos lançamentos está consignado:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

Os atos normativos infralegais citados na fundamentação legal deste Auto de Infração estão amparados pelo disposto no art. 100 da Lei nº 5.172/66 (CTN), sendo a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do CTN.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Valor apurado conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal lavrado nesta data e em seus anexos I (um) e II (dois) para Contribuição para o PIS, I

(um) e II (dois) para Cofins, e III (três) EFD-Contribuições apresentadas antes e depois do início do procedimento fiscal.

Já o lançamento da multa regulamentar (fls. 28/38) exige do sujeito passivo crédito tributário no valor de R\$ 6.671.851,28 pela apresentação da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS e para a Cofins com informações inexatas, incompletas ou omitidas, exigida nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779/99, relativamente aos fatos geradores entre 29/08/2018 e 06/04/2021, nos termos do artigo 12, parágrafo único, inciso II, da Lei nº 8.218/91, com redação dada pelo art. 4º da Lei nº 13.670/18.

No corpo do lançamento está consignado:

EFD-CONTRIBUIÇÕES INFRAÇÃO: APRESENTAÇÃO DE EFD-CONTRIBUIÇÕES COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS O sujeito passivo apresentou com informações inexatas, incompletas ou omitidas Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), exigida nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779/99, ensejando na aplicação de multa, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal lavrado nesta data, bem assim nos seus demonstrativos de 1 a 4 e nos anexos I (um) a V (cinco).

Termo de Verificação e Constatação Fiscal

Extrai-se do termo fiscal:

- O procedimento teve como escopo a apuração da Contribuição para o PIS e da Cofins, compreendendo os períodos de apuração de 01/2018 a 12/2020, sendo posteriormente completado para lançamento da multa regulamentar, em face da transmissão das EFD-C retificadoras que corrigiram as omissões de operações e informações incorretas de operações nas EFD-C transmitidas imediatamente antes do início do procedimento fiscal;
- Foram examinadas por amostragem as EFD-C comparando-se o seu conteúdo com informações da ECD, das NF-e e NFC-e de vendas, e das NF-e de compras emitidas pelos fornecedores;
- As operações de notas fiscais de vendas (bloco C) foram totalmente omitidas nos períodos 01, 11 e 12/2018 e de 01 a 12/2020, e parcialmente omitidas nos períodos de 01 a 12/2019;
- O sujeito passivo foi intimado a apresentar as EFD-Contribuições retificadoras tendo em vista as incorreções e omissões ali constatadas, bem como foi dado conhecimento da hipótese de aplicação da multa prevista no inciso II do art. 12 da Lei nº 8.218/1991 por conta das incorreções e omissões constatadas nas escriturações apresentadas antes do início do procedimento;
- A multa regulamentar foi constituída atendendo ao que dispõe o § 2º do art. 2º da Portaria RFB nº 48/2021;

- As datas de entrega das EFD-Contribuições imediatamente anteriores ao início do procedimento fiscal foram tomadas como fatos geradores da multa, uma vez que nelas constavam as irregularidades de omissão das operações de receitas financeiras, de omissão das operações de notas fiscais de vendas, e de omissão ou informação incorreta de operações dos ajustes de créditos.
- A multa foi calculada sobre as operações de ajustes de créditos informadas incorretamente nos registros M110 e M510, bem assim sobre aquelas omitidas nesses registros, sobre as receitas financeiras omitidas no registro F100, representadas pelas operações registradas na contabilidade e informadas por valores mensais na EFD-C, e sobre as omissões de operações de vendas não registradas no bloco C nos registros correspondentes;
- Atendendo às intimações da fiscalização, o sujeito passivo solicitou várias prorrogações de prazo e apresentou as escriturações retificadoras por duas vezes, sendo as últimas entre 04/05/2022 e 21/05/2022, dentro do prazo da intimação;
- A fiscalização concluiu que são consistentes os valores constantes das escriturações retificadoras transmitidas sob intimação fiscal.

Infrações Apuradas:

Apurou a autoridade autuante insuficiência de recolhimento: o sujeito passivo informou nas DCTF valores menores que os apurados nas escriturações retificadas sob intimação, com posterior ajuste no cálculo efetuado pela fiscalização:

As diferenças estão demonstradas nos ANEXOS I (UM) e II (DOIS) tanto para a Contribuição para o PIS como para a Cofins. Cada anexo demonstra a situação de todo o período sob exame.

Além desses, foi elaborado o ANEXO III (TRÊS) que demonstra as escriturações transmitidas imediatamente antes do início do procedimento fiscal e as transmitidas sob intimação, que foram utilizadas para a conclusão do procedimento fiscal.

O ANEXO I (UM) de cada contribuição demonstra a apuração dos valores extraídos eletronicamente das EFD-Contribuições transmitidas sob intimação.

O ANEXO II (DOIS) de cada contribuição demonstra o cálculo da fiscalização, alterando os valores a recolher apurados nos períodos 01/2018 e 02/2018, onde as receitas financeiras estavam incluídas na base de cálculo sujeita às alíquotas de 1,65% (PIS) e 7,65% (Cofins), de modo que a fiscalização chegou a valores um pouco menores que os apurados nas escriturações retificadoras, tributando essas receitas às alíquotas de 0,65% (PIS) e 4,00% (Cofins).

Apurou a autoridade autuante a multa prevista no inciso II do art. 12 da Lei nº 8.218/1991, com redução prevista no parágrafo único, inciso II, por descumprimento do § 3º do art. 11 da mesma Lei, c/c artigos 4º, inciso I, 6º, 9º e

10 da IN-RFB nº 1.252/2012, em face da omissão das operações de receitas financeiras no registro F100, da omissão ou informação incorretas das operações de ajustes de créditos de PIS e Cofins nos registros M110 e M510, e da omissão de operações de notas fiscais de vendas no bloco C nos registros correspondentes, todos das EFD-C compreendidas no período 01/2018 e 12/2020:

Os valores foram apurados nos ANEXOS I (UM) a V (CINCO), conforme descrição a seguir.

ANEXO I – demonstra as datas de apresentação das EFD-C antes do início do procedimento fiscal e as datas de apresentação das EFD-C no prazo da intimação, conforme dados do SPED – Sistema Público de Escrituração Digital.

ANEXO II – demonstra os valores totais das operações de receitas financeiras omitidas no registro F100, representadas pelas operações registradas na contabilidade e informadas por valores mensais, e sobre as omissões de operações de vendas não registradas no bloco C nos registros correspondentes.

ANEXO III – demonstra as operações contidas nos registros M110 e M510 das EFD-C apresentadas antes do início do procedimento fiscal e das retificadoras, onde se vê operações omitidas, informadas em valores incorretos e em valores indevidos.

ANEXO IV – demonstra a receita bruta mensal, para fins de determinar o limite de aplicação da multa, sendo os valores obtidos da ECD – Escrituração Contábil Digital relativa a cada período mensal.

ANEXO V – demonstra o cálculo da multa, tendo como base as operações de receitas financeiras totalmente omitidas, as operações de vendas totalmente omitidas nos registros do bloco C, e as operações de ajuste de créditos omitidas, indevidas ou de valores incorretos registros M110 e M510, sendo que sobre a base assim determinada incide o percentual de 5% de multa, aplica-se a tal valor o limite de 1% da receita bruta, obtendo-se a multa calculada e não havendo excesso em relação ao limite, aplica-se a redução de 75%, sendo por fim anotada a data do fato gerador para cada um dos períodos, correspondente à data de apresentação das EFD-C apresentadas imediatamente antes do início do procedimento fiscal.

Por último, foi imputada pela autoridade autuante a solidariedade tributária (art. 124, inc. I do CTN) a outras pessoas jurídicas que fariam parte do mesmo grupo econômico de fato do Contribuinte, o “Grupo Covre”, comercialmente conhecido como “Grupo Super Adega”.

Consignou a autoridade que o contribuinte confessou a existência de grupo econômico de fato no processo dossiê nº 10080.004526/0419-31, no qual se deliberou sobre dívidas de pessoas físicas e de pessoas jurídicas do grupo com a Procuradoria da Fazenda Nacional.

Aduz a autoridade fiscal que o grupo de empresas e pessoas físicas inicialmente encabeçados pelo sr. Sulivam Pedro Covre e sua esposa sra. Elsa Mitie Covre teria se estendido a empresas cujos quadros societários são compostos por diversos familiares, bem assim pelo contador do grupo, Antônio Sena Filho.

Concluiu a autoridade fiscal sobre a sujeição passiva indireta:

Considerando a situação exposta, cumpre-nos apontar as pessoas jurídicas solidariamente responsáveis com S. A. ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA., CNPJ 07.738.069/0001-66, para fins de garantia do crédito tributário, uma vez que os bens estão concentrados em empresas que, antes da configuração do grupo econômico em processos administrativos e judiciais, não tinham relação aparente com o sujeito passivo ora fiscalizado, a saber:

- 1 – CONSTRÓI INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS S.A. (GSA CORP), CNPJ 11.059.149/0001-62;
- 2 – SYS PARTICIPAÇÕES S.A., CNPJ 05.363.903/0001-50;
- 3 – IMOTERRA INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS, CNPJ 11.296.588/0001-99;
- 4 – CINCOL III INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 15.187.951/0001-99.

Além dessas, apontamos também as seguintes pessoas jurídicas solidárias, partes do grupo econômico conforme ANEXOS I e II e/ou constatações da fiscalização, com atividade similar ou integrada à do sujeito passivo ora atuado (têm estabelecimentos nos mesmos endereços umas das outras):

- 1 – STO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA, CNPJ 03.932.949/0001-18;
- 2 – STO ATACADISTA DE ALIMENTOS EIRELI, CNPJ 15.464.658/0001-21 (conforme Termo de Constatação de 23/08/2021);
- 3 – STO ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA. EPP, CNPJ 26.524.283/0001-64 (endereço da sede igual à filial 0002 de STO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA. e à filial 0004 de STO ATACADISTA DE ALIMENTOS EIRELI, tendo como sócio o contabilista do grupo econômico e por um integrante da família Covre);
- 4 – COPIZA COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA., CNPJ 07.513.341/0001-00. No Anexo III (TRÊS), dados do CNPJ, verifica-se os endereços coincidentes entre estabelecimento dessas empresas.

Tanto a empresa autuada quanto os 8 responsáveis solidários apresentaram impugnações aos lançamentos, conforme disposto abaixo:

Impugnação - Contribuinte

O sujeito passivo, cientificado das autuações no Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) em 19/12/2022 (fl. 474), uma segunda-feira, irressignado, solicitou a juntada da impugnação (fls. 480/500) em 18/01/2023 (fl. 477) alegando que:

Da Declaração e Recolhimento

- Houve a omissão da autoridade fiscal na apreciação de determinados créditos presumidos de PIS e Cofins, tendo em vista o regime não-cumulativo da empresa;
- Consequentemente, o montante exigido do recorrente é superior ao devido, de maneira que os autos de Infração tornam-se ilegais e inconstitucionais;
- Nos anexos I, III e V, a autoridade administrativa fiscal desconsiderou os créditos de insumos referentes às despesas com água, manutenções gerais atinentes às operações da empresa, materiais de limpeza e embalagens, nos respectivos registros M110 (PIS) e M510 (COFINS), consoante Tema nº 779 do STJ, definido no REsp 1.221.170/PR;
- Os respectivos créditos de PIS e COFINS são devidos e devem ser apurados, para fins de cálculo da contribuição devida a recolher;
- O sujeito passivo na condição de empresa do ramo alimentício, objetiva o reconhecimento dos custos e das despesas gerais comerciais no conceito de "insumos", para o fim de creditamento do PIS e da Cofins, nos termos dos artigos 171 e 172 da IN RFB nº 1911/2019;
- Alega o recorrente que insumo é cada um dos elementos, diretos e indiretos, necessários à atividade comercial, como matérias-primas, máquinas, equipamentos, energia elétrica, combustíveis, água, produtos de limpeza, embalagens, equipamentos de proteção individual, materiais de limpeza; embalagens; água; fretes e transportes; despesas com cartão de crédito; despesas com manutenção de máquinas empilhadeiras; eletrônicas e afins; despesas com e-commerce, sistemas, aluguéis e seguros;
- Essas despesas geram créditos de PIS e COFINS, porquanto são insumos da atividade empresarial, consoante Tema nº 779 do Superior Tribunal de Justiça, definido no REsp 1.221.170/PR.

Da Multa Regulamentar por Atraso na Entrega

- A autoridade administrativa fiscal lançou de ofício a multa por atraso na entrega das Escriturações Fiscais Digitais - Contribuições (EFD-C) no montante de R\$ 6.671.851,28;
- Embora tenha havido a aplicação da redução de até setenta e cinco por cento em razão do atendimento às notificações suscitadas pela fiscalização, a presente multa é inconstitucional à luz da desarrazoabilidade, desproporcionalidade e efeito confiscatório;

- É desarrazoado aplicar a multa de ofício em cumulação com a multa pelo descumprimento de obrigação acessória em valor que ultrapassa a própria sanção.

Da Solidariedade Passiva

- Não há responsabilidade solidária entre o contribuinte e os demais solidários arrolados, uma vez que não há qualquer interesse das outras pessoas jurídicas no tocante aos fatos geradores e rendimentos da sociedade empresária S.A Atacadista de Alimentos LTDA;
- A empresa S.A Atacadista de Alimentos LTDA é pessoa jurídica do segmento de comercialização no atacado e varejo de alimentos, e não tem nenhuma relação operacional com o impugnante;
- Não foi demonstrado o interesse comum predicado pelo art. 124, inc. I do CTN, e que não cabe presunção para imputar a responsabilidade solidária;
- Pugna pela improcedência da sujeição passiva indireta sobre as demais empresas.

Do Pedido - Contribuinte

Requer o impugnante que seja acolhida a impugnação para a suspensão dos créditos tributários lançados e a total improcedência das autuações.

Impugnações – Solidários

As impugnações dos responsáveis solidários, GSA CORP INCORPORACOES IMOBILIARIAS LTDA, SYS PARTICIPACOES S/A, IMOTERRA INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA, CINCOL III INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA, STO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA, STO ATACADISTA DE ALIMENTOS EIRELI, STO ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA e COPIZA COMERCIO DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA, apresentam o mesmo conteúdo.

Seguem abaixo as alegações de defesa dos responsáveis solidários:

- A autoridade fiscal teria incorrido em interpretação equivocada do art. 124, inc. I, do CTN, ao entender que o fato de compor um grupo econômico ensejaria o suposto interesse comum na situação que constitui o fato gerador;
- O Negócio Jurídico Processual celebrado entre as empresas do grupo econômico, relativo à “Escritura Pública de Amortização e Parcelamento de Débitos Inscritos em Dívida Ativa da União e Constituição de Garantia Pignoratícia e Hipotecária”, teria tido como escopo débitos tributários pretéritos, e não se trataria de reconhecimento de grupo econômico para assunção de toda e qualquer dívida de cada pessoa física ou jurídica;
- A empresa S.A Atacadista de Alimentos LTDA é pessoa jurídica do segmento de comercialização no atacado e varejo de alimentos, e que não teria nenhuma relação operacional com os sujeitos passivos indiretos do auto de infração;

- O “interesse comum” disposto na norma tributária não se refere a qualquer tipo de interesse, devendo ser de natureza material e vinculado à operação, o que não seria o caso;
- O interesse comum não deve ser confundido com o interesse econômico, vez que somente o interesse comum diz respeito às consequências advindas da realização do fato gerador.
- E, para que ocorra a transferência da responsabilidade passiva, deve haver o interesse jurídico comum, que advém a partir da existência de direitos e deveres idênticos, ou seja, há interesse jurídico quando o fato gerador é realizado conjuntamente;
- A autuação fiscal teria se valido da utilização do Art. 124, I, do CTN, para acobertar o Art. 50 do Código Civil, com manifesto intuito de se criar a desconsideração da personalidade jurídica pela via administrativa. E, no caso concreto, não teria havido comprovação, tampouco desvio de finalidade ou prática de atos ilícitos ou tentativa de ocultação de pessoas;
- O fato gerador seria concernente ao sujeito passivo S.A Atacadista de Alimentos LTDA, não cabendo presunção de solidariedade. Somente a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceiro, conforme Art. 128 do CTN;
- No caso concreto não teria restado demonstrada a subsunção do fato à norma do Art. 124, I, do CTN, porque não existe interesse comum entre o sujeito passivo do lançamento e as demais pessoas jurídicas, sequer interesse econômico, havendo apenas a coincidência do grau de parentesco, o que não seria fundamento para configuração de “interesse comum” ou de grupo econômico;
- A coincidência de parentesco não está prevista na legislação como justificativa para extensão da responsabilidade tributária.

Dos Pedidos – Responsáveis Solidários

Nos pedidos, requerem o recebimento das impugnações, a total improcedência dos autos de infração, a anulação do auto de infração, em razão da ilegalidade do auto lavrado, a total improcedência da responsabilização solidária; e a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários lançados.

A impugnação apresentada pelo sujeito passivo foi analisada e julgada improcedente pela 16ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07 (DRJ07), por unanimidade de votos. As impugnações apresentadas pelos solidários foram consideradas parcialmente procedentes nos seguintes termos: os membros acordam “para julgar definitivamente decidida no âmbito do contencioso administrativo tributário federal a infração tributária do PIS e da Cofins “Insuficiência de declaração/recolhimento”; manter as demais infrações tributárias e o crédito tributário exigido, e afastar a responsabilidade solidária imputada

com base no art. 124, inc. I, nos termos do relatório e voto do presente julgado” conforme acórdão 107-024.683, cuja ementa está transcrita abaixo:

PROCESSO 17095.720565/2022-11

ACÓRDÃO 107-024.683 – 16ª TURMA/DRJ07

SESSÃO DE 14 de dezembro de 2023

INTERESSADO S.A. ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA

CNPJ/CPF 07.738.069/0001-66

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2020

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Reputa-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo, tornando-se definitiva administrativamente.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2020

ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO.

Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa de ofício, nos moldes da legislação que a instituiu.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. ART. 124, INC. I DO CTN. INTERESSE COMUM.

São solidariamente obrigadas aquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Pessoas atuando de maneira concorrente, valendo-se de atos coordenados com repercussão tributária, são atraídas para o polo passivo da obrigação tributária, vez que se caracteriza o interesse tanto econômico quanto jurídico, implicando na solidariedade prevista no art. 124, inciso I do CTN. A imputação da responsabilidade não pode ser presumida, devendo estar lastreada por fundamentos e provas da atuação em conjunto visando ocultar a ocorrência do fato gerador.

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2020

MULTA REGULAMENTAR. EFD-CONTRIBUIÇÕES.
INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS.

A apresentação da EFD-Contribuições com informações inexatas, incompletas ou omitidas está sujeita ao lançamento de multa regulamentar.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2020

EMPRESA COMERCIAL. CRÉDITO DE INSUMO.
IMPOSSIBILIDADE.

Para pessoas jurídicas que pratiquem atividade comercial, custos e despesas não podem ser configurados como insumos, pois tal termo somente é aplicável nas atividades de prestação de serviços e de produção ou fabricação de bens ou produtos, uma vez que lhes é reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda (inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2020

LANÇAMENTO SOBRE A MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se à Contribuição para o PIS o decidido sobre a Cofins, por se tratar de mesma matéria fática.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Em atendimento ao art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e do artigo 1º parágrafo 2º da Portaria MF nº 2/2023, a DRJ recorreu de ofício a este CARF.

Por seu turno, tendo tomado ciência da decisão de 1ª instância em 09/02/24 pela abertura da mensagem de ciência na sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, a empresa apresentou, em 06/03/24, recurso voluntário em que solicita:

Diante o exposto, requer-se:

a. O recebimento e conhecimento do presente Recurso Voluntário, tendo em vista tempestivo e pertinente;

b. Requer-se a total PROCEDÊNCIA do Recurso Voluntário;

c. O JULGAMENTO PROCEDENTE DO RECURSO VOLUNTÁRIO, com a reforma integral do Acórdão em epígrafe.

Diante o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, requer-se o acolhimento do presente recurso, a fim de ser julgado procedente.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

1) Do recurso de ofício

Como relatado, a DRJ recorreu a este CARF em função do disposto no artigo 34 do Decreto nº 70.235/1972 e do artigo 1º parágrafo 2º da Portaria MF nº 2/2023, que dispõem que:

Decreto 70.235/72

Art. 34. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão:

I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

II - deixar de aplicar pena de perda de mercadorias ou outros bens cominada à infração denunciada na formalização da exigência.

Portaria MF Nº 2/23

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, substituto, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição, e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

A decisão de primeira instância efetivamente excluiu a responsabilidade tributária de 08 solidários, cabendo, assim, recurso de ofício que deve, nesse contexto, ser conhecido.

A inclusão dos solidários no polo passivo da obrigação tributária foi assim resumida no Termo de Verificação Fiscal:

De acordo com o Código Tributário Nacional, no seu art. 124, inciso I e parágrafo único, são solidariamente obrigadas, sem benefício de ordem, as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Já o inciso II do mesmo art. traz as mesmas obrigações para as pessoas que a lei designar.

O sujeito passivo faz parte um grupo econômico de fato, autodenominado Grupo Covre, conforme se vê em sua confissão constante do processo dossiê nº 10080.004526/0419-31 (ANEXO I) para fins de negócio jurídico processual de dívidas das diversas pessoas físicas e pessoas jurídicas do grupo com a Procuradoria da Fazenda Nacional. É comercialmente conhecido como Grupo Super Adega.

Em decorrência de tal negócio jurídico processual foi lavrada a respectiva “Escritura Pública de Amortização e Parcelamento de Débitos Inscritos em Dívida Ativa da União e Constituição de Garantia Pignoratícia e Hipotecária” (ANEXO II), em que as pessoas físicas e jurídicas reafirmam a autodenominação de grupo e expressamente confessam as dívidas em negociação, bem como admitem o interesse comum nos fatos geradores, e obrigam-se solidariamente assumindo a corresponsabilidade passiva pelos débitos, também já reconhecida no processo administrativo nº 12221.000848/2015-16 e nos processos judiciais 2354-22.2017.4.01.3400, 9807-25.2004.4.01.3400, 0016989-57.2007.4.01.3400, 22610-64.2009.4.01.3400, 0009815-02.2004.4.01.3400 e 44550-07.2017.4.01.3400 (fls. 95/96 da escritura)

Verifica-se pelos dois anexos ora citados que o grupo de empresas e pessoas físicas inicialmente encabeçado por Sulivam Pedro Covre e sua esposa Elsa Mitie Covre estendeu-se a empresas cujos quadros societários são compostos por diversos familiares, bem assim pelo contador do grupo, Antônio Sena Filho.

Considerando a situação exposta, cumpre-nos apontar as pessoas jurídicas solidariamente responsáveis com S. A. ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA., CNPJ 07.738.069/0001-66, para fins de garantia do crédito tributário, uma vez que os bens estão concentrados em empresas que, antes da configuração do grupo econômico em processos administrativos e judiciais, não tinham relação aparente com o sujeito passivo ora fiscalizado, a saber:

- 1 – CONSTRÓI INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS S.A. (GSA CORP), CNPJ 11.059.149/0001-62;
- 2 – SYS PARTICIPAÇÕES S.A., CNPJ 05.363.903/0001-50; 3 – IMOTERRA INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS, CNPJ 11.296.588/0001-99;
- 4 – CINCOL III INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 15.187.951/0001-99.

Além dessas, apontamos também as seguintes pessoas jurídicas solidárias, partes do grupo econômico conforme ANEXO I e II e/ou constatações da fiscalização, com atividade similar ou integrada (têm estabelecimentos nos mesmos endereços umas das outras) à do sujeito passivo ora atuado:

1 – STO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA, CNPJ 03.932.949/0001-18;

2 – STO ATACADISTA DE ALIMENTOS EIRELI, CNPJ 15.464.658/0001-21 (conforme Relatório de Diligência Fiscal de 23/08/2021); 3 – STO ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA. EPP, CNPJ 26.524.283/0001-64 (endereço da sede igual à filial 0002 de STO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA. e à filial 0004 de STO ATACADISTA DE ALIMENTOS EIRELI, tendo como sócio o contabilista do grupo econômico e por um integrante da família Covre);

4 – COPIZA COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA., CNPJ 07.513.341/0001-00

A decisão de primeira instância, por sua vez, afastou a sujeição passiva dos 08 responsáveis solidários (GSA CORP INCORPORACOES IMOBILIARIAS LTDA, SYS PARTICIPACOES S/A, IMOTERRA INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA, CINCOL III INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA, STO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA, STO ATACADISTA DE ALIMENTOS EIRELI, STO ATACADISTA DE ALIMENTOS EPP LTDA e COPIZA COMERCIO DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA), conforme disposto abaixo:

O exposto até aqui já é suficiente para afastar uma das principais alegações das impugnações dos responsáveis solidários, a de que, ainda que tivesse sido comprovada a participação delas no chamado grupo Melo, a responsabilidade do inciso I do art. 124 do CTN não poderia ser aplicada porque não é possível caracterizar o seu interesse comum na situação que constituiu os fatos geradores lançados, ou seja, de que elas participaram dos fatos geradores objeto das autuações fiscais no contribuinte.

O requisito de participação direta da pessoa jurídica no fato gerador para possibilitar a sua responsabilização solidária, como visto acima, é relativizado em situações de prática de atos ilícitos, sobretudo quando tais ilícitos são perpetrados no contexto de grupo econômico irregular em que se vislumbra abuso na personalidade jurídica das pessoas integrantes do grupo, com desrespeito à autonomia patrimonial e operacional das entidades (chamada confusão patrimonial) que são dirigidas por comando único.

Nestes casos admite-se a responsabilização solidária das pessoas jurídicas pertencentes ao grupo, mesmo que não tenham tido vínculo direto com o fato gerador.

Em outros termos, cabe a confirmação, ou não, da alegação dos impugnantes de que mesmo pertencendo ao grupo mesmo econômico, poderia ter havido

qualquer confusão patrimonial a justificar as suas inclusões no polo passivo das obrigações tributárias.

Entretanto, não foi esta narrativa fiscal que embasou os lançamentos. Os autos de infração de PIS e de Cofins se pautaram pela diferença entre os valores declarados nas EFDs retificadoras transmitidas sob intimação e os valores declarados em DCTF, além da correção de ajustes nos créditos considerados indevidos.

Logo, percebe-se que a instrução dos autos não demonstra um trabalho investigativo por parte da fiscalização para chegar à conclusão de que o sujeito passivo e as empresas arroladas para o polo passivo tivessem atuado de maneira concorrente, valendo-se de construções artificiais e ardilosas para se esquivar de obrigações tributárias.

Portanto, não restou demonstrado que os responsabilizados atuaram de maneira ativa, individual e unida com o fiscalizado, assumindo reciprocamente direitos e obrigações que circunscreveram os fatos jurídicos que dão essência à obrigação tributária.

Assiste razão em parte à DRJ.

No Anexo I do Relatório Fiscal foi anexada solicitação de Negócio Jurídico Processual da autuada junto à Procuradoria da Fazenda Nacional onde a mesma lista uma série de pessoas jurídicas e físicas que se responsabilizam por seus débitos, oferecendo como garantia todos os imóveis disponíveis do grupo bem como 2,5% de seu faturamento mensal:

Requer, ainda o parcelamento ordinário em 60 (sessenta) parcelas dos débitos referentes à empresa S.A ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA, CNPJ nº 07.738.069/0001-66, inclusive nas que aparece na situação de corresponsabilidade, e dos débitos não ajuizados da empresa AERO FACTORING LTDA, CNPJ nº 00.819.530/0001-66.

Para garantia do parcelamento a requerente oferta como garantia todos os imóveis disponíveis do grupo, bem como o percentual de 2,5 % (dois e meio por cento) do seu faturamento mensal.

O Anexo II traz Escritura Pública de Amortização e Parcelamento de Débitos Inscritos em Dívida Ativa da União e Constituição de Garantia Pignoratícia e Hipotecária na qual novamente uma série de pessoas físicas e jurídicas – dentre elas, a autuada – assumem, de forma conjunta, seus débitos perante a União (credora-hipotecária), conforme excertos abaixo:

S A I B A M quantos esta virem que, aos trinta dias do mês de setembro do ano de dois mil e dezenove (30/09/2019), na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, Edifício Ministério da Fazenda - Órgãos Regionais, no SAS - Quadra 03, Bloco "O", 9.º andar, Brasília - Distrito Federal, compareceram perante mim, Tabelião-Substituto, partes entre si justas e contratadas, de um lado, **como credora-hipotecária: UNIÃO**, pessoa jurídica de direito público interno, nos termos do artigo 41, I, do Código Civil, domiciliada no Distrito Federal, inscrita no CNPJ sob n.º 00.394.460/0001-41, **presentada pelo Procurador da Fazenda Nacional, OBERDAN BARROS DE MELO JÚNIOR**, brasileiro, casado, inscrito no CPF sob o n.º 013.890.731-57 e na OAB/DF sob o n.º 43412, nomeado pela Portaria Interministerial Nº 69, de 11 de março de 2014, publicada no DOU de 13 de março de 2014, Seção 2, e carteira de identidade n.º 1057, expedida em 6 de maio de 2014 pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, com local de trabalho na Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional da 1ª Região, em Brasília, Distrito Federal, conforme poderes que lhe são conferidos pelo artigo 14 do DL 147, de 3 de fevereiro de 1967, combinado com o disposto no artigo 7º do Anexo I do Decreto nº 5.136 de 7 de julho de 2004 e no artigo 12 da Lei Complementar nº 73 de 10 de fevereiro de 1993, e outro lado, **como devedor, o grupo econômico COVRE, formado pelas pessoas jurídicas de direito privado: I) S.A. ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA**, pessoa jurídica de direito privado, constituída sob a forma de sociedade empresária limitada, registrada na Junta Comercial do Distrito Federal, NIRE n.º 53201328937, inscrita no CNPJ sob n.º 07.738.069/0001-66, com sede na QNL 2, Área Especial 3, Parte 1, Taguatinga - Distrito Federal, **neste ato apresentada por suas sócias**

(...)

extinção dos referidos débitos. **CLÁUSULA 2ª** - São objeto do presente NEGÓCIO os imóveis, processos e inscrições relacionados nos Anexos I e IV. **CLÁUSULA 3ª** - Visando a celebração conjunta do presente NEGÓCIO e a amortização unificada dos débitos, as pessoas físicas e jurídicas do acima denominado GRUPO COVRE confessam de forma irrevogável e irrevogável a dívida relacionada no Anexo I e admitem a existência de interesse comum nos fatos geradores das referidas inscrições, em relação às quais se obrigam solidariamente, assumindo a corresponsabilidade passiva



Ainda que os débitos da autuada com a Fazenda Pública nos casos do Negócio Jurídico e da Escritura não sejam os mesmos dos presentes lançamentos, entendo que existem elementos, nesses documentos, que comprovam que existe, sim, um interesse comum entre as pessoas físicas e jurídicas signatárias dos documentos – interesse, ressalte-se, confessado expressamente por elas: “As pessoas físicas e jurídicas do acima denominado Grupo Covre confessam de forma irrevogável e irrevogável a dívida relacionada no Anexo I e admitem a existência de interesse comum nos fatos geradores das respectivas inscrições, em relação às quais se obrigam solidariamente, assumindo a responsabilidade passiva...”

O não pagamento de débitos com a União que venham a se tornar exigíveis durante a vigência do Negócio, inclusive, é motivo de rescisão do Negócio:

a homologação do presente NEGÓCIO. **DAS HIPÓTESES DE RESCISÃO DO NEGÓCIO - CLÁUSULA 30** - Implicará rescisão do presente NEGÓCIO, com a imediata execução das garantias: I - a falta de pagamento de 2 (duas) amortizações mensais, consecutivas ou não, conforme valor atualizado estipulado no Anexo I; II - o não pagamento de prestações de débitos incluídos em parcelamentos do grupo COVRE com a União e de débitos que venham a se tornar exigíveis durante a vigência do NEGÓCIO, inscritos ou não em dívida ativa da União; III - a alienação de bens ou direitos sem prévia

Os débitos constantes nos presentes lançamentos podem tornar-se exigíveis, estando, assim, no meu entendimento – assim como outros débitos da empresa – ligados a todo o grupo Covre e sendo de interesse comum de todos os envolvidos, já que o seu eventual inadimplemento evidentemente impactará a todos.

Todos os signatários dos documentos comprometeram-se com a regularidade da autuada e com o pagamento dos débitos devidos por S.A. Atacadista não podendo, nesse contexto, deixar de ser responsabilizados nos lançamentos efetuados no âmbito do presente processo.

Assim com o conhecimento de todos os elementos acostados ao processo, entendo indevido excluir os signatários dos documentos dos Anexos I e II da responsabilidade solidária, já que o interesse comum está caracterizado, claro e admitido por eles mesmos.

Assinaram os documentos e foram incluídas no polo passivo dos presentes lançamentos as seguintes empresas (além da autuada S.A. ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA.): GSA CORP INCORPORACOES IMOBILIARIAS LTDA, SYS PARTICIPACOES S/A, IMOTERRA INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA, CINCOL III INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA, STO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA, STO ATACADISTA DE ALIMENTOS EIRELI e COPIZA COMERCIO DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA).

Já a empresa STO ATACADISTA DE ALIMENTOS EPP LTDA não é signatária do Negócio Jurídico e da Escritura e foi incluída no polo passivo apenas por ter endereço igual à filial 0002 de STO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA e da filial 0004 de STO ATACADISTA DE ALIMENTOS EIRELI, além de ter como sócio o contabilista do grupo econômico e integrante da família Covre.

Para este caso específico, entendo que não está evidenciado o interesse comum, devendo, então, ser excluída a responsabilidade solidária da empresa nos termos do julgamento da primeira instância.

Assim, voto por conhecer do recurso de ofício e, no mérito, por dar-lhe provimento para manter a responsabilidade solidária de GSA CORP INCORPORACOES IMOBILIARIAS LTDA, SYS PARTICIPACOES S/A, IMOTERRA INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA, CINCOL III INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA, STO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA, STO ATACADISTA DE ALIMENTOS EIRELI e COPIZA COMERCIO DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA.

2) Do recurso voluntário

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

Traz preliminar de inconstitucionalidade e ilegalidade da supressão de instância, questões sobre declaração e recolhimento do PIS e Cofins e, por fim, alegações sobre a multa regulamentar por atraso na entrega das EFD-C.

A seguir, análise sobre cada um dos 3 tópicos:

2.1 – Preliminar de inconstitucionalidade e ilegalidade da supressão de instância.

Nesse tópico, a recorrente traz as seguintes principais argumentações:

Em que pese o entendimento da respeitável 16ª Turma da DJR 01, compreende-se que há improcedência no Auto de Infração lavrado bem como ilegalidade no v. Acórdão no tocante à supressão do contraditório e da ampla defesa no tocante à discussão referente à matéria de “insuficiência de declaração e recolhimento” de IRPJ, e improcedência no que tange aos demais temas, aos quais analisar-se-á em sequência.

Primeiramente, no processo administrativo fiscal busca-se a verdade material, e não apenas a verdade formal. Nesse diapasão, há sim impugnação expressa no tocante à ilegalidade e inconstitucionalidade do lançamento de ofício do IRPJ, de modo que o suposto trânsito em julgado administrativo nesse aspecto viola o princípio constitucional e legal do contraditório, da ampla defesa e do duplo grau de jurisdição.

Ora, a impugnação trouxe expressamente que “impugna-se o presente Auto de Infração no tocante à ausência de declaração e recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e das Contribuições Sociais sobre o Lucro Líquido”, de modo que, sistematicamente, há o pedido de total improcedência do Auto de Infração, não podendo ser ignorado o direito do contribuinte de prosseguir questionando o mérito e a forma do lançamento de ofício nas instâncias administrativas superiores.

(...)

O princípio da ampla defesa em cotejo com o do contraditório revelam a imprescindibilidade do direito do duplo grau de jurisdição. Isso porque, se a matéria e a controvérsia é discutida apenas e tão somente por uma mesma instância julgadora, existe o risco iminente de os argumentos e fatos trazidos por uma das partes - no caso, o contribuinte - serem desconsiderados ou suprimidos em prol do interesse da Fazenda Pública.

(...)

Portanto, há, preliminarmente, manifesta inconstitucionalidade e ilegalidade na supressão de instância no tocante à questão da declaração e recolhimento do Imposto de Renda Sobre a Pessoa Jurídica.

Não assiste razão à recorrente.

A análise desse tópico fica bastante prejudicada já que a recorrente exclusiva e reiteradamente refere-se a “lançamento de IRPJ e CSLL” que nem existiu, já que estamos tratando de lançamentos de PIS e Cofins, além de multa regulamentar pela apresentação da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS e para a Cofins com informações inexatas, incompletas ou omitidas.

De qualquer forma, numa análise genérica, não existe inconstitucionalidade, ilegalidade, cerceamento de defesa ou supressão de instância no procedimento que pudessem resultar em nulidade dos lançamentos ou da decisão de primeira instância.

Não ocorreu nenhuma das circunstâncias previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 que pudessem representar nulidade ou improcedência dos lançamentos ou decisão da DRJ:

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.

Os autos de infração e todos os termos lavrados durante a ação fiscal foram emitidos por autoridade competente e, em nenhum momento, houve preterição do direito de defesa.

As conclusões da fiscalização estão todas fundamentadas e amparadas na legislação mencionada nos autos de infração e termo de verificação e constatação fiscal.

Importante repisar que os autos de infração obedecem as exigências estatuídas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972:

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.

Os fatos que ensejaram os lançamentos tributários foram clara e detalhadamente descritos nas peças fiscais, sendo elaborados demonstrativos que apontaram as bases de cálculo e os valores das respectivas infrações. Foram, também, demonstradas as devidas correspondências entre os fatos constatados e as penalidades aplicáveis (dispositivos legais infringidos).

A empresa e os responsáveis solidários foram devidamente cientificados dos lançamentos e apresentaram tempestivamente impugnações – que foram todas aceitas, não existindo, assim, nenhuma forma de cerceamento de defesa. O mesmo ocorreu com o recurso voluntário apresentado pela recorrente.

Nenhum argumento trazido pelos sujeitos passivos nas impugnações e pela empresa autuada no recurso voluntário deixou de ser tratado ou considerado.

Assim, a preliminar deve ser afastada.

2.2 – Declaração e recolhimento do PIS e Cofins.

A seguir, excertos do recurso voluntário nesse tópico:

Impugna-se o presente Auto de Infração no tocante ao recolhimento das Contribuições PIS e COFINS.

Em análise aos anexos dos cálculos das contribuições sociais PIS e COFINS, observa-se que houve a omissão da autoridade fiscal na apreciação de determinados créditos presumidos de PIS e COFINS, tendo em vista o regime não-cumulativo da Impugnante.

(...)

Nos anexos I, III e V, a autoridade administrativa fiscal desconsiderou os créditos de PIS e COFINS referentes às despesas com água, manutenções gerais atinentes às operações da empresa, materiais de limpeza e embalagens, nos respectivos registros M110 (PIS) e M510 (COFINS).

Ocorre que os respectivos créditos de PIS e COFINS são devidos e devem ser apurados, para fins de cálculo da contribuição devida a recolher.

Essas despesas geram créditos de PIS e COFINS, porquanto são insumos da atividade empresarial, consoante Tema nº 779 do Superior Tribunal de Justiça, definido no REsp 1.221.170/PR.

A Impugnante objetiva, na condição de empresa do ramo alimentício, o reconhecimento dos custos e das despesas gerais comerciais no conceito de “insumos”, para o fim de creditamento, na apuração das contribuições exacionais de PIS e COFINS.

(...)

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, considerando-se a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Em última análise, o que se pretende discutir e assegurar é o aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS, a partir da consideração de determinadas despesas para efeitos do conceito de insumo, esclarecido pelo Superior Tribunal de Justiça.

(...)

Nesses termos, impugna-se a apuração de cálculo e, consequentemente, o lançamento de ofício das contribuições sociais PIS e COFINS.

Não assiste razão à recorrente.

Trata-se de alegação de que despesas com água, manutenções gerais atinentes às operações da empresa, materiais de limpeza e embalagens, considerados como insumos, não teriam sido considerados pela autoridade fiscal.

O assunto foi tratado de forma clara e precisa no acórdão recorrido, razão pela qual adoto os seus fundamentos constantes nos trechos abaixo:

Aduz ainda o recorrente, que nos anexos I, III e V, a fiscalização desconsiderou os créditos referentes às despesas com água, manutenções gerais atinentes às operações da empresa, materiais de limpeza e embalagens, nos respectivos registros M110 (PIS) e M510 (COFINS).

Para o autuado, tais despesas seriam insumos da sua atividade empresarial e por isso gerariam créditos a serem apurados para fins de cálculo das contribuições a recolher, consoante Tema nº 779 do Superior Tribunal de Justiça, definido no REsp 1.221.170/PR.

A fiscalização intimou o autuado a retificar suas declarações EFDs por entender que, dentre outros, havia omissão ou incorreção nos registros M110 e M510.

E na conclusão da ação fiscal, de fato, a fiscalização considerou como créditos indevidos os ajustes de efetuados pelo autuada em relação às despesas com água, manutenções gerais, materiais de limpeza e embalagens nos registros M110 e M510, conforme cópia de trecho do anexo III abaixo reproduzida, ajustando a diferença entre o resultado dos valores declarados nas EFDs retificadoras (sob intimação) e os valores confessados em DCTF:

(...)

Sobre o tema, de início importa destacar que os créditos das contribuições sociais do PIS e da Cofins não se presumem, mas são aqueles que estão em conformidade com o disposto na legislação federal das contribuições sociais, notadamente nas Leis nº 10.637/2002 e nº Lei nº 10.833/2003.

Assim, após o sujeito passivo declarar os créditos que entende possuir, o fisco possui, dentro do prazo decadencial o poder dever de examiná-los, deferindo ou não o direito pleiteado, fundamentando sua decisão.

No presente caso, o recorrente alega que as empresas comerciais têm tanto o direito ao crédito de mercadorias revendidas e como o dos insumos de sua operação, tomando por base nos artigos 171 e no artigo 172 da IN RFB nº 1911/2019 e o disposto na decisão do STJ no REsp 1.221.170/PR.

(...)

Em que pesem as alegações, não há como dar guarida ao autuado!

Os dispositivos da IN RFB nº 1911/2019 reproduzem o que consta na Lei nº 10.637/2002 e na Lei nº 10.833/2003. Ao contrário do alegado pelo autuado, a IN esclarece que os bens e serviços utilizados como insumos geram créditos da não cumulatividade na atividade de prestação de serviços e na atividade de produção ou fabricação de bens destinados à venda.

As Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002 (trechos com redações idênticas) assim dispõem:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito)(Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

- bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

Com efeito, constata-se da leitura dos dispositivos que os créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos só podem ser apropriados por prestadores de serviços ou por produtores ou fabricantes de bens ou produtos destinados à venda. Certamente, não é o caso do impugnante com relação aos bens e serviços utilizados no desempenho de sua atividade que é a comercialização: "(...) a empresa S.A Atacadista de Alimentos LTDA é pessoa jurídica do segmento de comercialização no atacado e varejo de alimentos (...)", restando, em relação a tal atividade, a possibilidade de apropriação dos créditos previstos no inciso I (calculados em relação a bens adquiridos para revenda).

Dessa forma, a utilização do conceito de insumo é própria de prestadores de serviços, produtores e fabricantes. Por consequência, os conceitos de essencialidade e de relevância, que estão intrinsecamente correlacionados ao conceito de insumo, não são aplicáveis ao presente caso no que tange à atividade do impugnante.

É nesse mesmo sentido o Parecer Normativo (PN) COSIT nº 05/2018:

2. INEXISTÊNCIA DE INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL

40. Nos termos demonstrados acima sobre o conceito definido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros.

41. Destarte, para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda (inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

42. Em razão disso, exemplificativamente, não constituem insumos geradores de créditos para pessoas jurídicas dedicadas à atividade de revenda de bens: a) combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos próprios de entrega de mercadorias; b) transporte de mercadorias entre centros de distribuição próprios; c) embalagens para transporte das mercadorias; etc

A Solução de Consulta Cosit nº 142/2023 reitera esse entendimento:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. PRODUÇÃO DE BENS. COMÉRCIO.

A modalidade de creditamento pela aquisição de insumos é a regra geral aplicável às atividades de produção de bens e de prestação de serviços no âmbito da não cumulatividade da Cofins, sem prejuízo das demais modalidades de creditamento estabelecidas pela legislação, que naturalmente afastam a aplicação da regra geral nas hipóteses por elas alcançadas.

Somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros. Para fins de apuração de créditos da contribuição, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda.

Por fim, em decisão recentíssima, o CARF aprovou a Súmula 234, de aplicação obrigatória, que dispõe que, na atividade de comércio, não é possível a apuração de créditos das contribuições não cumulativas com base no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003:

Súmula 234

Na atividade de comércio não é possível a apuração de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS com base no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Assim, não há o que se falar em insumos na atividade exercida pela recorrente, motivo pelo qual não deve ser dado provimento ao recurso nesse aspecto.

2.3 – Da multa regulamentar por atraso na entrega da EFD-C.

Abaixo, principais excertos do recurso voluntário nesse tópico:

Impugna-se o lançamento desta multa regulamentar, porque, embora tenha havido a notória aplicação da redução de até setenta e cinco por cento em razão do atendimento às notificações suscitadas pela equipe de Auditores Fiscais da RFB, entende-se que a presente multa é **inconstitucional**.

A multa regulamentar pelo atraso na transmissão da EFD-C, cuja aplicação é diária no montante de 5%, é inconstitucional, porque viola o princípio do não confisco.

(...)

Isso porque, além do lançamento do tributo, há a aplicação da multa de 75% mais a multa por atraso na transmissão da EFD-C.

A penalidade sobre o atraso no montante de R\$ 6 milhões de reais é confiscatória na medida em que somada à multa de 75% ultrapassa o limite confiscatório de 100%.

Não assiste razão à recorrente.

Trata-se de alegações de inconstitucionalidade da multa regulamentar, caráter confiscatório e aplicação simultânea de multa de ofício de 75% e regulamentar por não cumprimento de obrigação acessória.

Mais uma vez, adoto como razões de decidir o exposto no acórdão recorrido:

A multa regulamentar aqui analisada está prevista no inciso II do artigo 12 da Lei nº 8.218/1991, com redação prevista no parágrafo único, inciso II, e é devida nos casos em que as informações referentes aos seus registros e respectivos arquivos forem omitidos ou forem prestados incorretamente.

A lei estabeleceu que para as pessoas jurídicas que utilizarem o Sistema Público de Escrituração Digital, a multa será reduzida a 75% se a obrigação for cumprida no prazo fixado em intimação fiscal:

(Lei nº 8.218, de 1991)

Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (...)

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

II - multa equivalente a 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação correspondente, limitada a 1% (um por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações referentes aos registros e respectivos arquivos; e (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

Parágrafo único. Para as pessoas jurídicas que utilizarem o Sistema Público de Escrituração Digital, as multas de que tratam o caput deste artigo serão reduzidas:

(Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

I - à metade, quando a obrigação for cumprida após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; e (Incluído dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

II - a 75% (setenta e cinco por cento), se a obrigação for cumprida no prazo fixado em intimação. (Incluído dada pela Lei nº 13.670, de 2018) (Grifei)

No caso concreto, a fiscalização intimou o contribuinte a apresentar as EFDs retificadoras tendo em vista que as declarações dos anos-calendário 2018 a 2020 entregues antes do início do procedimento fiscal encontravam-se com omissões e incorreções em seus registros:

O sujeito passivo enquadra-se no regime de apuração da não cumulatividade, sendo intimado a cumprir com a obrigatoriedade de entrega de todas as ECD do período, o que de fato ocorreu, salientando que a intimação para a entrega da escrituração relativa ao ano-calendário 2019 deu-se no Termo de Início de procedimento paralelo para apuração do IRPJ e reflexos (nº 0100100-2021-00077-0).

Foram examinadas por amostragem as EFD-C, bem assim comparando o conteúdo com informações da ECD, das NF-e e NFC-e de vendas, e das NF-e de compras emitidas pelos fornecedores, o que apontou a consistência dos valores constantes das escriturações retificadoras transmitidas sob intimação. (...)

As datas de entrega das EFD-Contribuições imediatamente anteriores ao início do procedimento fiscal foram tomadas como fatos geradores da multa, uma vez que nelas constavam as irregularidades de omissão das operações de receitas financeiras, de omissão das operações de notas fiscais de vendas, e de omissão ou informação incorreta de operações dos ajustes de créditos.

Vale destacar que as operações de notas fiscais de vendas (bloco C) foram totalmente omitidas nos períodos 01, 11 e 12/2018 e de 01 a 12/2020, e parcialmente omitidas nos períodos de 01 a 12/2019.

No Termo de Início do presente procedimento o sujeito passivo foi intimado a apresentar as EFD-Contribuições (EFD-C) retificadoras (item 8) tendo em vista as incorreções e omissões ali constatadas, bem como foi dado conhecimento da hipótese de aplicação da multa prevista no inciso II do art. 12 da Lei nº 8.218/1991 por conta das incorreções e omissões constatadas nas escriturações apresentadas antes do início do procedimento.

Dessa forma, a multa foi calculada sobre as operações de ajustes de créditos informadas incorretamente nos registros M110 e M510, bem assim sobre aquelas omitidas nesses registros, sobre as receitas financeiras omitidas no registro F100, representadas pelas operações registradas na contabilidade e informadas por valores mensais na EFD-C, e sobre as omissões de operações de vendas não registradas no bloco C nos registros correspondentes.

Assim, durante a ação fiscal, o autuado apresentou declarações retificadoras, sendo que as últimas retificadoras foram entregues entre 04/05/2022 e 21/05/2022, dentro do prazo da intimação.

No TVF, a autoridade demonstrou as datas de apresentação das EFDs no período 01/2018 e 12/2020 em face da omissão das operações de receitas financeiras no registro F100, da omissão ou informação incorretas das operações de ajustes de créditos de PIS e Cofins nos registros M110 e M510, e da omissão de operações de notas fiscais de vendas no bloco C nos registros correspondentes, estampando o descumprimento por parte do autuado do disposto no inciso II do art. 12 da Lei nº 8.218/1991:

ANEXO I - demonstra as datas de apresentação das EFD-C antes do início do procedimento fiscal e as datas de apresentação das EFD-C no prazo da intimação, conforme dados do SPED - Sistema Público de Escrituração Digital.

ANEXO II - demonstra os valores totais das operações de receitas financeiras omitidas no registro F100, representadas pelas operações registradas na contabilidade e informadas por valores mensais, e sobre as omissões de operações de vendas não registradas no bloco C nos registros correspondentes.

ANEXO III - demonstra as operações contidas nos registros M110 e M510 das EFD-C apresentadas antes do início do procedimento fiscal e das retificadoras, onde se vê operações omitidas, informadas em valores incorretos e em valores indevidos.

ANEXO IV - demonstra a receita bruta mensal, para fins de determinar o limite de aplicação da multa, sendo os valores obtidos da ECD - Escrituração Contábil Digital relativa a cada período mensal.

ANEXO V - demonstra o cálculo da multa, tendo como base as operações de receitas financeiras totalmente omitidas, as operações de vendas totalmente omitidas nos registros do bloco C, e as operações de ajuste de créditos omitidas, indevidas ou de valores incorretos registros M110 e M510, sendo que sobre a base assim determinada incide o percentual de 5% de multa, aplica-se a tal valor o limite de 1% da receita bruta, obtendo-se a multa calculada e não havendo excesso em relação ao limite, aplica-se a redução de 75%, sendo por fim anotada a data do fato gerador para cada um dos períodos, correspondente à data de apresentação das EFD-C apresentadas imediatamente antes do início do procedimento fiscal.

Logo, não há reparos a fazer no procedimento fiscal, tendo sido apuradas com precisão os valores das multas regulamentares. Logo, deve-se manter as multas regulamentares aplicadas em razão das omissões e informações incorretamente prestadas.

Portanto, não há como dar provimento à impugnação em relação à matéria, não havendo o que se falar em aplicação desarrazoada da multa de ofício em cumulação com a multa pelo descumprimento de obrigação acessória, ou ainda em confisco ou aplicação de qualquer outro princípio constitucional, uma vez que escapa de a competência do contencioso administrativo tributário federal manifestar-se sobre constitucionalidade ou ilegalidade de lei, nos termos da Súmula CARF nº 02, abaixo reproduzida:

Súmula nº 02, CARF:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, deve ser negado provimento ao recurso voluntário nesse tópico.

3) Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso de ofício para, no mérito, dar-lhe parcial provimento para manter a responsabilidade solidária de GSA CORP INCORPORACOES IMOBILIARIAS LTDA, SYS PARTICIPACOES S/A, IMOTERRA INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA, CINCOL III INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA, STO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA, STO ATACADISTA DE ALIMENTOS EIRELI e COPIZA COMERCIO DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA e por conhecer do recurso voluntário, afastando a preliminar suscitada e, no mérito, por negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Jorge Luís Cabral**, redator designado

Com a devida vênia ao Ilustre Relator, redijo divergência em relação ao voto vencido, por maioria, somente em relação ao Recurso de Ofício, onde a Autoridade Julgadora de Primeira Instância afastou a responsabilidade solidária atribuída às seguintes pessoas: GSA CORP INCORPORACOES IMOBILIARIAS LTDA, SYS PARTICIPACOES S/A, IMOTERRA INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA, CINCOL III INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA, STO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA, STO ATACADISTA DE ALIMENTOS EIRELI, STO ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA e COPIZA COMERCIO DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA.

O afastamento da responsabilidade solidária resultou em Recurso de Ofício em cumprimento ao previsto no art. 34, do Decreto 70.235/1972, que foi conhecido por esta Turma Colegiada, e para o qual passo a tratar do mérito, acompanhando o Ilustre Relator em todos os demais temas tratados neste voto.

A Autoridade Tributária assim motivou a imputação da Responsabilidade Solidária, com base no inciso I, do art. 124, da Lei nº 5.172/1966, o CTN:

De acordo com o Código Tributário Nacional, no seu art. 124, inciso I e parágrafo único, são solidariamente obrigadas, sem benefício de ordem, as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Já o inciso II do mesmo art. traz as mesmas obrigações para as pessoas que a lei designar.

O sujeito passivo faz parte um grupo econômico de fato, autodenominado Grupo Covre, conforme se vê em sua confissão constante do processo dossiê nº 10080.004526/0419-31 (ANEXO I) para fins de negócio jurídico processual de dívidas das diversas pessoas físicas e pessoas jurídicas do grupo com a Procuradoria da Fazenda Nacional. É comercialmente conhecido como Grupo Super Adega. Em decorrência de tal negócio jurídico processual foi lavrada a respectiva “Escritura Pública de Amortização e Parcelamento de Débitos Inscritos em Dívida Ativa da União e Constituição de Garantia Pignoratícia e Hipotecária” (ANEXO II), em que as pessoas físicas e jurídicas reafirmam a autodenominação de grupo e expressamente confessam as dívidas em negociação, bem como admitem o interesse comum nos fatos geradores, e obrigam-se solidariamente assumindo a corresponsabilidade passiva pelos débitos, também já reconhecida no processo administrativo nº 12221.000848/2015-16 e nos processos judiciais 2354-22.2017.4.01.3400, 9807 25.2004.4.01.3400, 0016989-57.2007.4.01.3400, 22610-64.2009.4.01.3400, 0009815-02.2004.4.01.3400 e 44550 07.2017.4.01.3400 (fls. 95/96 da escritura)

Verifica-se pelos dois anexos ora citados que o grupo de empresas e pessoas físicas inicialmente encabeçado por Sulivam Pedro Covre e sua esposa Elsa Mitie Covre estendeu-se a empresas cujos quadros societários são compostos por diversos familiares, bem assim pelo contador do grupo, Antônio Sena Filho.

Considerando a situação exposta, cumpre-nos apontar as pessoas jurídicas solidariamente responsáveis com S. A. ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA., CNPJ 07.738.069/0001-66, para fins de garantia do crédito tributário, uma vez que os bens estão concentrados em empresas que, antes da configuração do grupo econômico em processos administrativos e judiciais, não tinham relação aparente com o sujeito passivo ora fiscalizado, a saber:

1 – CONSTRÓI INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS S.A. (GSA CORP), CNPJ 11.059.149/0001-62; 2 – SYS PARTICIPAÇÕES S.A., CNPJ 05.363.903/0001-50; 3 – IMOTERRA INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS, CNPJ 11.296.588/0001-99; 4 – CINCOL III INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., CNPJ 15.187.951/0001-99. Além dessas, apontamos também as seguintes pessoas jurídicas solidárias, partes do grupo econômico conforme ANEXO I e II e/ou constatações da fiscalização, com atividade similar ou

integrada (têm estabelecimentos nos mesmos endereços umas das outras) à do sujeito passivo ora atuado:

1 – STO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA, CNPJ 03.932.949/0001-18;

2 – STO ATACADISTA DE ALIMENTOS EIRELI, CNPJ 15.464.658/0001-21 (conforme Relatório de Diligência Fiscal de 23/08/2021);

3 – STO ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA. EPP, CNPJ 26.524.283/0001-64 (endereço da sede igual à filial 0002 de STO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA. e à filial 0004 de STO ATACADISTA DE ALIMENTOS EIRELI, tendo como sócio o contabilista do grupo econômico e por um integrante da família Covre);

4 – COPIZA COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA., CNPJ 07.513.341/0001-00; e

No Anexo III (TRÊS), dados do CNPJ, verifica-se os endereços coincidentes entre estabelecimento dessas empresas.

Destaco que a autuação decorreu do confronto entre as NF-e, a ECD e as EFD-Contribuições, quando constatou-se que teria havido inconsistências com omissões de notas fiscais na apuração das contribuições.

Não há alegação de fraude ou de simulação na descrição dos fatos pela Autoridade Tributária, e nem que as pessoas consideradas responsáveis tenham participado das transações que ensejaram o lançamento tributário. Assim, restou apenas o fato de que as responsáveis solidárias apresentaram-se como garantidoras de dívidas tributárias de um grupo econômico ao qual pertencem, em relação a outros tributos de períodos anteriores, conforme a reprodução dos documentos no voto do Ilustre Relator, e declarando-se como tendo interesse comum nos fatos geradores que geraram a dívida inscrita.

Já a Autoridade Julgadora de Primeira Instância, assim manifestou-se sobre a responsabilidade solidária:

(...)

O requisito de participação direta da pessoa jurídica no fato gerador para possibilitar a sua responsabilização solidária, como visto acima, é relativizado em situações de prática de atos ilícitos, sobretudo quando tais ilícitos são perpetrados no contexto de grupo econômico irregular em que se vislumbra abuso na personalidade jurídica das pessoas integrantes do grupo, com desrespeito à autonomia patrimonial e operacional das entidades (chamada confusão patrimonial) que são dirigidas por comando único.

Nestes casos admite-se a responsabilização solidária das pessoas jurídicas pertencentes ao grupo, mesmo que não tenham tido vínculo direto com o fato gerador.

Em outros termos, cabe a confirmação, ou não, da alegação dos impugnantes de que mesmo pertencendo ao grupo mesmo econômico, poderia ter havido qualquer confusão patrimonial a justificar as suas inclusões no polo passivo das obrigações tributárias.

Entretanto, não foi esta narrativa fiscal que embasou os lançamentos. Os autos de infração de PIS e de Cofins se pautaram pela diferença entre os valores declarados nas EFDs retificadoras transmitidas sob intimação e os valores declarados em DCTF, além da correção de ajustes nos créditos considerados indevidos.

Logo, percebe-se que a instrução dos autos não demonstra um trabalho investigativo por parte da fiscalização para chegar à conclusão de que o sujeito passivo e as empresas arroladas para o polo passivo tivessem atuado de maneira concorrente, valendo-se de construções artificiais e ardilosas para se esquivar de obrigações tributárias.

Portanto, não restou demonstrado que os responsabilizados atuaram de maneira ativa, individual e unida com o fiscalizado, assumindo reciprocamente direitos e obrigações que circunscreveram os fatos jurídicos que dão essência à obrigação tributária.

Ao fim e ao cabo, afasto a sujeição passiva indireta com base no art. 124, inc. I, imputada aos responsáveis solidários GSA CORP INCORPORACOES IMOBILIARIAS LTDA, SYS PARTICIPACOES S/A,

IMOTERRA INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA, CINCOL III INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA, STO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA, STO ATACADISTA DE ALIMENTOS EIRELI, STO ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA e COPIZA COMERCIO DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA, dando provimento às impugnações em relação a este item das impugnações apresentadas.

Em tempo, os responsáveis solidários ainda requereram a improcedência dos autos de infração nos termos o artigo 15 do Decreto nº 70.235/1972, em razão da ilegalidade dos lançamentos, haja vista a regular apresentação dos documentos comprobatórios da regularidade das operações.

Entretanto, não há dar razão neste item.

Conforme já exposto no tópico “1. Impugnação da Contribuinte” do presente voto, a autuação fiscal mostrou-se precisa, devidamente fundamentada e com respaldo legal.

Logo, nego provimento às impugnações em relação a este item.

Tendo em vista todo o acima exposto, concluo pela procedência em parte das impugnações apresentadas pelos responsáveis solidários, para excluí-los da sujeição passiva em relação aos autos de infração de PIS e Cofins do presente processo, uma vez que não restou evidenciado mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que as pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico realizaram nos períodos aqui analisados, ainda que indiretamente, o fato gerador dos respectivos tributos abusando de suas personalidades jurídicas, situação em que seria cabível a imposição de responsabilidade tributária aos seus integrantes em razão do interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, de que trata o inciso I do art. 124 do CTN.

Entendo que está correta a posição da Autoridade Julgadora de Primeira Instância, que inclusive fundamenta suas conclusões com base no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04/2018, do qual reproduzo trechos relevantes à discussão:

12. Como norma geral à responsabilidade tributária, o responsável deve ter vínculo com o fato gerador ou com o sujeito passivo que o praticou. Segundo Ferragut:

O legislador é livre para eleger qualquer pessoa como responsável, dentre aqueles pertencentes ao conjunto de indivíduos que estejam (i) indiretamente vinculadas ao fato jurídico tributário ou (ii) direta ou indiretamente vinculadas ao sujeito que o praticou. Esses limites fundamentam-se na Constituição e são aplicáveis com a finalidade de assegurar que a cobrança de tributo não seja confiscatória e atenda à capacidade contributiva, pois, se qualquer pessoa pudesse ser obrigada a pagar tributos por conta de fatos praticados por outras, com quem não detivessem qualquer espécie de vínculo (com a pessoa ou com o fato), o tributo teria grandes chances de se tornar confiscatório, já que poderia incidir sobre o patrimônio do obrigado, e não sobre a manifestação de riqueza ínsita ao fato constitucionalmente previsto. Se o vínculo existir, torna-se possível a recuperação e a preservação do direito de propriedade e do não-confisco.

12.1. Exemplificando: na responsabilidade por substituição tributária, o vínculo deve ser com o fato tributário, quando é própria, ou com a pessoa, quando atua como agente de retenção, não obstante na maioria dos casos conter ambos os vínculos. Já na responsabilização cujo antecedente é um ato ilícito, o vínculo com a pessoa está sempre presente, como se vê na lista das que podem ser responsabilizadas pelos arts. 134 e 135 do CTN.

13. **Voltando-se à responsabilidade solidária, o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.**

O artigo do CTN que fundamentou a responsabilização solidária está assim redigido:

Seção II

Solidariedade

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

Vemos que o CTN exige que haja interesse comum na situação que constituiu o fato gerador que está sendo objeto de lançamento, o que cria uma fronteira de limitação do requisito que determina a existência da responsabilização solidária. O fato de existir interesse econômico comum difuso, dentro de um grupo econômico com várias empresas não é suficiente para determinar a ocorrência do requisito de delineamento da situação fática exigida pelo inciso I, do art. 124, do CTN.

A responsabilidade solidária é espécie do gênero de responsabilidade determinada no CTN, onde um terceiro que não seria sujeito passivo da obrigação tributária, originada pela ocorrência da hipótese prevista para caracterizar um fato gerador definida em Lei, passa a responder total ou parcialmente, em caráter supletivo ou excludente da responsabilidade do sujeito passivo, pela obrigação tributária.

Responsabilidade Tributária

Seção I

Disposição Geral

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

A formação de um grupo econômico não representa por si só interesse comum em todos os fatos geradores das empresas que os compõem, mesmo que se possa reconhecer que haja de forma inerente um interesse econômico comum ao grupo econômico, que trata da organização de uma atividade por sua integração vertical ou horizontal. Este arranjo organizacional não é ilegítimo, pelo contrário, está expressamente previsto na Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, o Código Civil, nos seguintes termos:

Art. 49-A. A pessoa jurídica não se confunde com os seus sócios, associados, instituidores ou administradores. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

Parágrafo único. A autonomia patrimonial das pessoas jurídicas é um instrumento lícito de alocação e segregação de riscos, estabelecido pela lei com a finalidade de estimular empreendimentos, para a geração de empregos, tributo, renda e inovação em benefício de todos. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, pode o juiz, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, desconsiderá-la para que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares de administradores ou de sócios da pessoa jurídica beneficiados direta ou indiretamente pelo abuso. (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 1º Para os fins do disposto neste artigo, desvio de finalidade é a utilização da pessoa jurídica com o propósito de lesar credores e para a prática de atos ilícitos de qualquer natureza. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 2º Entende-se por confusão patrimonial a ausência de separação de fato entre os patrimônios, caracterizada por: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

I - cumprimento repetitivo pela sociedade de obrigações do sócio ou do administrador ou vice-versa; (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

II - transferência de ativos ou de passivos sem efetivas contraprestações, exceto os de valor proporcionalmente insignificante; e (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

III - outros atos de descumprimento da autonomia patrimonial. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)
§ 3º O disposto no caput e nos §§ 1º e 2º deste artigo também se aplica à extensão das obrigações de sócios ou de administradores à pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

*§ 4º **A mera existência de grupo econômico sem a presença dos requisitos de que trata o caput deste artigo não autoriza a desconconsideração da personalidade da pessoa jurídica.** (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)*

§ 5º Não constitui desvio de finalidade a mera expansão ou a alteração da finalidade original da atividade econômica específica da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

Na prática, o que a Autoridade Tributária faz ao atribuir responsabilidade solidária a terceiros, mesmo dentro de um grupo econômico, sem que se demonstre claramente os requisitos exigidos por Lei, é desconsiderar a autonomia patrimonial e jurídica do contribuinte, estendendo os efeitos de seus atos às empresas do grupo econômico em relação aos fatos geradores que ocasionaram a autuação, com base em documento onde Recorrente e solidários declaram interesse comum em relação a fatos e períodos diversos dos autuados.

O interesse econômico que pode deflagrar a aplicação do inciso I, do art. 124, do CTN, deve ser sobre o fato gerador da obrigação principal, e não um interesse em relação a outros fatos, ou mesmo em relação aos ganhos econômicos de um grupo de empresas, como está escrito de forma cristalina naquele dispositivo legal.

Abaixo, reproduzo trecho de Acórdão da Câmara Superior do CARF que vai nesta mesma linha de raciocínio:

Processo nº 10680.770268/2020-14

Recurso Especial do Contribuinte

Acórdão nº 9202-010.012 – CSRF / 2ª Turma

Sessão de 29 de outubro de 2021

Recorrente PAVOTEC - PAVIMENTACAO E TERRAPLENAGEM LTDA

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 124, I DO CTN.

A responsabilidade tributária prescrita no art. 124, inciso I do CTN pressupõe a partilha do mesmo fato gerador pelos interessados, o que não se configura com a presença de um simples interesse econômico do responsabilizado na prática do fato gerador tributado. O conceito de interesse comum do art. 124, I, do CTN, somente se presta para atribuir responsabilidade solidária entre duas ou mais pessoas que realizam conjuntamente o "fato gerador" do tributo, todos assumindo a condição direta de contribuinte. O art. 124, I, do CTN não é uma norma de atribuição de responsabilidade à terceiro. RESPONSABILIDADE INEXISTÊNCIA SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO.

A comprovação de existência de grupo econômico, embora possa ser apta a gerar efeitos nas esferas societária e trabalhista, por exemplo; não pode, isoladamente, gerar efeitos na seara tributária tendo em vista a necessidade de adequação ao tipo legal que, neste caso, determina a existência de interesse comum.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(...)

09 – Avaliando o relatório fiscal e os documentos juntados em que se funda o lançamento em relação à responsabilidade solidária pelo art. 124, I do CTN verifico, ao contrário da decisão recorrida, que não há provas da referida responsabilidade sendo que a fiscalização reconhece que os documentos comprobatórios da mesma se baseiam apenas nas fichas de cadastro da Receita Federal do Brasil (e-fls. 47/75).

10 – O relato da autoridade fiscal, com a devida vênia, não traz nenhuma possibilidade de se aventar na responsabilidade pelo interesse comum que constitua fato gerador da obrigação principal, pois, ao que verifico, descreve apenas as empresas em que as pessoas físicas sócias da contribuinte (sujeito passivo principal) são sócias das responsáveis solidárias.

11 – O relatório fiscal, não traz qualquer relato ou comprovação de fato em que sentido tais empresas (responsáveis solidárias), contêm interesse comum na situação que ocasionou o lançamento da contribuição à recorrente (sujeito passivo principal), mas apenas a simples alegação de existência de um grupo econômico de fato.

12 – Caso a autuação tivesse por pressuposto o art. 124, II c/c art. 30, IX da Lei 8.212/91, pode-se até pensar em tal assertiva por parte da autoridade fiscal, contudo, a imputação fiscal é apenas com base no art. 124, I do CTN, sob a alegação de grupo econômico de fato.

13 – No caso do art. 124, I do CTN não basta demonstrar mero interesse econômico, mas jurídico, para que haja a imputação de tal responsabilidade, e no caso, não houve a devida demonstração por parte da autoridade fiscal do interesse comum de tais empresas (responsáveis solidárias) que apenas contêm, em muitos dos casos, mera identidade entre os seus sócios.

14 – Da forma como lançada, entendo que houve mais uma imputação de responsabilidade objetiva pelo simples fato de haver sócios em comum entre as empresas, não havendo demonstração efetiva dos sujeitos passivos solidários quanto a interesse comum.

15 – Não houve demonstração por exemplo de: divisão entre empregados de uma e outra, confusão patrimonial, caixa único entre as empresas, enfim, para que por consequência as obrigações tributárias pudessem ser atribuídas a todos os integrantes, diretos e indiretos do grupo, contudo, nada disso foi comprovado e por isso entendo pelo provimento do recurso.

(Acórdão nº 9202-010.012, Conselheiro Relator Marcelo Milton da Silva Risso, 2ª Turma, Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 29/10/2021)

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral