



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720179/2014-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.614 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2023
Recorrente LANCHONETE ROSALISKA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS. IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. OUTRAS IMPUGNAÇÕES APRESENTADAS CONTRA AUTOS DE INFRAÇÃO LAVRADOS EM FACE DE EMPRESAS INTEGRANTES DO MESMO GRUPO ECONÔMICO DE FATO. PROCESSOS DISTINTOS QUE NÃO SE COMUNICAM.

Mesmo que os motivos ensejadores do lançamento tenham por pano de fundo a existência de "*grupo econômico de fato*", cada uma das empresas envolvidas possui personalidade jurídica própria e autônoma, que não se confunde com a dos seus sócios e das demais pessoas jurídicas integrantes do grupo, podendo adquirir direitos e assumir obrigações, com autonomia patrimonial, *ex vi* do disposto no artigo 1º c/c artigos 49-A e 52 do Código Civil.

Sendo os lançamentos relativos a sujeitos passivos com personalidade jurídica distinta, é incabível a reunião dos autos de infração em um único processo, conforme disposto no o § 2º do artigo 38 do Decreto nº 7.574, de 2011.

Embora se reconheça que o processo administrativo fiscal deva ser regido pelos princípios da instrumentalidade das formas e do formalismo moderado, não se pode prescindir que o contribuinte, ao menos, se desincumba da prática do mais elementar ato inerente ao exercício do direito de defesa e ao contraditório, consistente no oferecimento tempestivo da impugnação, como elemento indispensável para a instauração da lide.

A imiscuição de contribuintes distintos no mesmo processo administrativo, quando as autuações foram lavradas individualmente, ensejaria violação do sigilo fiscal das partes, prática vedada pelo *caput* do artigo 198 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, ficando preteridos os demais argumentos apresentados pela parte, por serem incompatíveis com os fundamentos aqui adotados.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Luciano Bernart, Mauricio Novaes Ferreira, Jandir Jose Dalle Lucca, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocada) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1.Trata-se de Recurso Voluntário interposto conjuntamente pelos responsáveis solidários GERVÁSIO CAVALCANTE DE MACEDO e MARIA DOS ANJOS DE BRITO CAVALCANTI DE MACEDO (fls. 719/733) em face do v. acórdão de fls. 691/700, que não conheceu da impugnação de fls. 562/569 por entendê-la intempestiva, de modo a manter os lançamentos de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, nos termos dos autos de infração de fls. 450/489, lavrados com base no arbitramento do lucro, posto que notificado a apresentar os livros e documentos de sua escrituração, o contribuinte deixou de apresentá-los, enquadrando-se desta forma na hipótese prevista no inciso III do artigo 530 do RIR/1999; bem como a sujeição passiva atribuída em conformidade com os termos de fls. 537/538 e 541/542.

2.Para melhor compreensão a respeito da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o Relatório da r. decisão recorrida:

Trata o presente processo, da exigência de R\$ 775.760,31 a título de imposto de renda pessoa jurídica, R\$ 238.480,60 a título de contribuição social sobre o lucro líquido, R\$ 248.417,30 a título de contribuição para o financiamento da seguridade social e R\$ 53.823,75 a título de contribuição para o PIS/Pasep, referentes ao ano calendário de 2009, acrescidos de multa de ofício à razão de 225%. O lançamento foi efetuado com base no arbitramento do lucro, posto que notificado a apresentar os livros e documentos de sua escrituração, o contribuinte deixou de apresentá-los, enquadrando-se desta forma na hipótese prevista no inciso III do artigo 530 do RIR/1999, apoiado pelo Termo de Verificação Fiscal (fls. 256 a 276).

A base legal para a exigência do IRPJ é o artigo 3º da Lei nº 9.249/1995 e artigo 42 da Lei nº 9.430/1996; para a CSLL, o art. 2º da Lei nº 7.689/1988 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/1990, art. 2º da Lei nº 9.249/1995, art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, art. 22 da Lei nº 10.684/2003, art. 3º da Lei nº 7.689/1988, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/2008 e, art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/1995 com as alterações; introduzidas pela Medida Provisória nº 449/2008; a exigência da Cofins encontra amparo no art. 8º da Lei nº 9.718/1998, art. 1º da Lei Complementar nº 70/1991; art. 2º da Lei nº 9.718/1998, art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/1995, com as alterações introduzidas pelo art. 28 da Medida Provisória nº 449/2008 e art. 3º da Lei nº 9.718/1998, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.096/2005; por fim, para o PIS, o enquadramento legal é o art. 1º da Lei Complementar nº 7/70, arts. 2º, inciso I e 9º da Lei nº 9.715/1998, arts. 2º da Lei nº 9.718/1998, art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715/1998, art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/1995, com as alterações introduzidas pelo art. 28 da Medida Provisória nº 449/2008, art. 3º, da Lei nº 9.718/1998, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01 e pelo art. 41 da Lei nº 11.196/2005.

Às fls. 537 e 538 consta o Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 1/2 emitido em nome de Gervásio Cavalcanti de Macedo, CPF 484.350.234-00, enquadrando-o na situação prevista no artigo 124 da Lei nº 5.172 de 1966 - Código Tributário Nacional. Foi emitido, ainda, o Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 2/2 (fls. 541 e 542), em nome de Maria dos Anjos de Brito Cavalcanti de Macedo, CPF 036.084.674-24, alocando-a na situação prevista no artigo 124 da Lei 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional.

Termos de Revelia / Cartas de Cobrança foram lavrados para os responsáveis solidários Gervásio Cavalcanti de Macedo (fl. 553) e Maria dos Anjos de Brito Cavalcanti de Macedo (fl. 552) tendo em vista que, dentro do prazo regulamentar, não foi apresentada impugnação ao lançamento, nem foi efetuado o recolhimento do crédito tributário exigido no presente processo.

Em 07/10/2014, por meio de seu procurador, os sujeitos passivos solidários Gervásio Cavalcanti de Macedo e para Maria dos Anjos de Brito Cavalcanti de Macedo apresentaram contestação às Cartas de Cobrança (fls. 562 a 569), alegando, em síntese, que:

- conforme se infere do Termo de Constatação Fiscal, os Auditores da RFB promoveram uma ação fiscal única que abrangeu dez MPFs;

- essa execução englobada dos dez MPFs numa só auditoria fiscal foi justificada pelo fato das irregularidades detectadas nas diversas pessoas jurídicas apresentarem “*situações em comum*”, que evidenciariam se tratar de empresas apenas “*formalmente independentes*”, pois teriam funcionado no período examinado “*como um grupo econômico de fato*”;

- no Termo de Constatação Fiscal (o único para os dez procedimentos fiscais), está informado, de modo absolutamente inequívoco e expreso, que, a despeito da constituição individualizada dos créditos tributários para cada ente do grupo, “*serão os lançamentos apensados uns aos outros para que tenham contenciosos em comum*”;

- relativamente aos PAFs nºs 19515.723066/2013-22, 19515.720122/2014-58, 19515.720121/2014-11, 19515.722887/2013-41 e 19515.721663/2013-12, os requerentes apresentaram tempestivas impugnações. E em tais defesas (todas de idêntico teor e fundamentação), foram arguidas diversas nulidades, arbitrariedades e ilegalidades da ação fiscal que deu origem a todas as autuações e que fundamenta a malfadada sujeição passiva solidária.

- diante do que apurou, entendeu e asseverou o próprio fisco no Termo de Constatação Fiscal, não podem os requerentes ser considerados revéis quanto aos demais processos administrativos, visto que, em rigor, encontra-se efetivamente impugnada a ação fiscal (que, insista-se, é única) e, em consequência, impugnados todos os créditos tributários e a imputação de responsabilidade tributária solidária dela (ação fiscal) decorrentes;

- a não apresentação de tempestivas defesas nos processos administrativos em apreço não denota o desinteresse (ou a desídia) dos requerentes em impugnar os correspondentes gravames. Em verdade, isso somente ocorreu porque havia a convicção de que os lançamentos seriam apensados uns aos outros e que tramitariam em “*contencioso em comum*” (conforme consta expressamente do próprio TCF). De sorte que a insurgência manifestada, em uma (ou algumas) defesa(s), contra a ação fiscal e a sujeição passiva solidária propriamente dita seria suficiente para impugnar todos os lançamentos de ofício;

- a intenção de se insurgir contra todas as exações restou incontroversa quando os requerentes formalizaram “*Impugnação ao Termo de Ciência Fiscal*” em que são nominalmente citadas as dez pessoas jurídicas fiscalizadas e pugnou-se pela improcedência das acusações contidas nos dez respectivos procedimentos fiscais;

- dadas as peculiaridades do vertente caso, não há que se aplicar com rigor o artigo 21 do Decreto nº 70.235/72, posto que a exigência foi verdadeiramente impugnada, sendo que os requerentes, tão-somente, deixaram de reproduzir nos feitos epígrafados as razões de inconformismo deduzidas nas tempestivas defesas interpostas em processos administrativos conexos e relacionados às mesmas bases fáticas;

- como os Auditores autuantes entenderam que os requerentes são “*os reais beneficiários das atividades*” das dez pessoas jurídicas fiscalizadas, cuja independência seria um “*engodo e expediente de simulação*”, perfeitamente possível sustentar que as dez autuações foram lavradas contra os mesmos sujeitos passivos e se vinculam aos mesmos

elementos de prova; situação que enseja a incidência do § 2º do artigo 38 do Decreto nº 7.574/2011;

- diante de todas as informações, alegações e acusações contidas no TCF (em que, de modo insistente, se faz referência a uma “*conexão fática*” entre as empresas fiscalizadas), seria até uma incoerência a RFB não reconhecer a unidade e a íntima vinculação dos lançamentos, já que fundados em idêntica matéria de fato e resultantes de mesma ação fiscal, e não reconhecer que a interposição de impugnação pelos pretensos sujeitos passivos solidários em um ou alguns dos processos foi suficiente para instaurar a fase litigiosa do procedimento como um todo;

- o apensamento dos lançamentos num contencioso administrativo em comum impunha-se, inclusive, sob o ponto de vista da segurança jurídica, haja vista a possibilidade de haver (caso cada gravame tramite de modo isolado e independente) soluções conflitantes quanto a situações idênticas;

- é imprescindível que os efeitos do julgamento das defesas formuladas nos Processos 19515.723066/2013-22, 19515.720122/2014-58, 19515.720121/2014-11, 19515.722887/2013-41 e 19515.721663/2013-12 (decisão essa que, indubitavelmente, será única) também se estendam aos demais feitos, de forma a evitar a inusitada e inadmissível situação de serem os requerentes demandados em cobranças executivas (e ações penais) alicerçadas em acusação fiscal que sequer foi julgada/confirmada definitivamente no âmbito do contencioso administrativo;

- uma vez consideradas as referidas singularidades do caso concreto (em que há uma única ação fiscal, uma única base fática e os mesmos responsáveis tributários solidários), forçoso concluir que não se consumou a revelia dos requerentes nos autos dos processos em que eles tão-somente deixaram de apresentar, no prazo regulamentar, as mesmas razões impugnatórias que foram articuladas nos outros feitos, que, segundo o próprio TCF, deveriam estar apensados àqueles primeiros para terem “*contenciosos administrativos em comum*”. Destarte, para que não haja qualquer nulidade, sobretudo pela preterição do direito de defesa, necessário que se aguarde o julgamento das impugnações interpostas, visto que a eventual procedência (total ou parcial) repercutirá inexoravelmente em todos os lançamentos advindos da mesma ação fiscal efetivamente hostilizada;

- ao formalizar “*Impugnação ao Termo de Ciência Fiscal*” pertinente aos dez MPFs, os requerentes pugnaram para que “*todas as publicações e intimações*” relacionadas ao processo fossem encaminhadas exclusivamente aos seus então patronos. Não obstante, os Autos de Infração e os Termos de Sujeição Passiva Solidária foram endereçados aos domicílios dos requerentes;

- além da convicção de que a ação fiscal já estava devidamente impugnada, os requerentes estavam certos de que as intimações a esta referentes, no mínimo, também seriam encaminhadas aos advogados constituídos nos autos. Em razão disso, deixaram de repassar (dentro do trintídio regulamentar) parte dos documentos aos profissionais que haviam contratado para cuidar de seus interesses e apresentar a(s) defesa(s) cabível(is). Inegável, assim, que restou prejudicado o pleno exercício do direito de defesa dos requerentes;

- por fim requer que se reconheça instaurada a fase litigiosa dos PAFs 19515.723162/2013-71, 19515.720286/2014-85, 19515.720179/2014-57, 19515.720180/2014-81 e 19515.720178/2014-11; e que se determine o apensamento dos mesmos aos autos dos PAFs 19515.723066/2013-22, 19515.720122/2014-58, 19515.720121/2014-11, 19515.722887/2013-41 e 19515.721663/2013-12 de sorte que todos se sujeitem aos efeitos do julgamento que será proferido acerca deste contencioso administrativo, bem como se determine que não se proceda a qualquer ato de cobrança dos débitos tributários em questão, inscrição em CADIN, encaminhamento de Representação para Fins Penais ou qualquer outra medida restritiva, enquanto não houver decisão administrativa definitiva quanto às defesas formuladas;

- entretanto, caso se entenda de modo diverso, requer-se alternativamente que, tendo em vista a prévia solicitação deduzida na “*Impugnação ao Termo de Ciência Fiscal*” quanto ao exclusivo encaminhamento das intimações aos causídicos então constituídos, seja reconhecida a nulidade das intimações referentes aos Autos de Infração / Termo de Sujeição Passiva Solidária dos PAFs 19515.723162/2013-71, 19515.720286/2014-85, 19515.720179/2014-57, 19515.720180/2014-81 e 19515.720178/2014-11, a fim de que seja reaberto aos requerentes o prazo para formalização das respectivas impugnações.

3.A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) houve por bem não conhecer da impugnação em decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA.

Impugnação apresentada fora do prazo legal não instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo e não pode ser conhecida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

Impugnação Não Conhecida

Crédito Tributário Mantido

4.Inconformados, os responsáveis solidários GERVÁSIO CAVALCANTE DE MACEDO e MARIA DOS ANJOS DE BRITO CAVALCANTI DE MACEDO interpueram Recurso Voluntário comum, via do qual reeditam e reforçam as alegações deduzidas na sua impugnação de fls. 562/569, insistindo na tempestividade da medida.

- o caso concreto não se refere a uma simples autuação lavrada contra uma contribuinte específica. Com efeito, está informado no TCF que se trata de ação fiscal única que teve por objeto um "*grupo econômico de fato*" constituído por dez empresas apenas formalmente independentes, cujas atividades tiveram os recorrentes como reais beneficiários.
- o próprio acórdão objurgado ressalta que: "As conexões entre as empresas se confirmaram nas verificações, evidenciando que a divisão do grupo em empresas formalmente independente era, em concreto, engodo e expediente de simulação (...). Nas operações comprovadas ocorridas ficou evidenciada a atuação de pessoas (...) que pela amplitude e suas ações demonstravam ter o efetivo poder de decisão em todas as unidades do grupo, os 10(dez) CNPJs sob ação fiscal (...)".
- desde o início ficou claro que era única auditoria fiscal, justificada pelo fato das irregularidades detectadas apresentarem "*situações em comum*", que indicariam a existência de pessoas jurídicas distintas apenas na forma, que "*operavam conjuntamente com os mesmos objetivos*", tendo funcionado no período examinado "*como um grupo econômico de fato*".
- não é por outro motivo que foi lavrado um único Termo de Constatação Fiscal, em que consta a expressa e inequívoca informação de que os lançamentos, embora obedeçam as personalidades jurídicas das empresas, serão "***apensados uns aos outros para que tenham contenciosos em comum***". E bem diferente do que entendeu a DRJ, referido esclarecimento de que seriam obedecidas as personalidades jurídicas apenas reforça a posição de unicidade das autuações, visto que seria absolutamente desnecessário caso, de fato, se tratasse de exigências e feitos administrativos estanques e distintos.
- em verdade, se tivessem sido rigorosamente observadas as prescrições do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 (o qual fundamenta as autuações), o fisco teria formalizado os lançamentos de ofício em nome dos recorrentes como efetivos titulares das contas correntes, visto que eles foram considerados os reais

beneficiários da movimentação financeira em questão. É o que determina o § 5º daquele dispositivo legal.

- consoante preconiza a Súmula CARF nº 32: "A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, **salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros**".
- citam como precedente o Acórdão nº 106-16.656.
- no item 2.1.8 do TCF, as próprias autoridades fiscais asseveram que: "(..) pela conclusão que quem (sic) detém o domínio pode controlar os resultados, os controladores do grupo identificados e nomeados neste relatório, serão tratados para todos os efeitos legais e tributários, nas apurações que se fazem, como os reais beneficiários das movimentações financeiras constatadas" (gn).
- portanto, diante das circunstâncias fáticas e conclusões descritas no TCF (quais sejam: que os recorrentes não só movimentaram as contas bancárias das PJs, mas que são, **"PARA TODOS OS EFEITOS LEGAIS E TRIBUTÁRIOS"**, os **"REAIS BENEFICIÁRIOS"** de tal movimentação financeira), o correto seria que a determinação das receitas omitidas fosse efetuada em relação àquelas pessoas físicas (na condição de efetivas titulares das contas correntes).
- a **(irregular)** formalização dos créditos tributários individualizados para as dez empresas (de acordo com as movimentações bancárias vinculadas a cada CNPJ) de modo algum afasta as peculiaridades do caso concreto que foram exaustivamente indicadas ao longo do TCF (e que servem de fundamento às próprias exigências fiscais) quanto à *"conexão"* entre as dez empresas autuadas e à sua independência apenas formal.
- nada disso também se altera pelo simples fato do TCF citar *"contenciosos administrativos"* (no plural), até porque, como foram indicados dois sujeitos passivos solidários, suponha-se a possibilidade da haver impugnações diversas contra a mesma autuação.
- vale ressaltar que, ao contrário do afirmado pela DRJ, a ciência de cada auto de infração *"separada e individualmente"*, por si só, não é justificativa para se deixar de aplicar o disposto no § 2º do artigo 38 do Decreto nº 7574/2011.
- como os auditores autuantes entenderam que os recorrentes são *"os reais beneficiários"* da movimentação financeira de todas as pessoas jurídicas fiscalizadas, as quais seriam meramente *"de fachada"*, lícito asseverar que, em rigor, as dez autuações foram lavradas contra os mesmos sujeitos passivos e se vinculam aos mesmos elementos de prova; situação que reclama a incidência da norma regulamentar acima transcrita.
- não tem o menor sentido a DRJ questionar a convicção dos recorrentes quanto ao apensamento de todos os lançamentos. Isso porque o TCF, ao fazer expressa menção a tal apensamento, deixa claro, sim, que se trata de autuações umbilicalmente interligadas.
- a apresentação de defesas específicas em relação à parte das dez empresas autuadas apenas denota a referida convicção, pois que justificativa os recorrentes teriam para se insurgir somente contra alguns lançamentos e deixar de fazê-los quanto aos outros, se todos se fundamentam nas mesmas acusações

e nos mesmos elementos probatórios? Evidente que nenhuma. Na realidade, além da certeza de que o litígio já estava instaurado, os recorrentes estavam convictos de que as notificações dos lançamentos, no mínimo, também seriam encaminhadas aos advogados constituídos nos autos, e, em razão disso, deixaram de repassar (dentro trintídio regulamentar) parte desses documentos aos profissionais que haviam contratado para cuidar de seus interesses (até porque houve o expresse requerimento para que todas as intimações relacionadas ao processo fossem encaminhadas ao endereço profissional dos seus então patronos).

- o que importa é que está inequivocamente evidenciada no caso concreto a clara intenção dos recorrentes em impugnar TODAS as exigências fiscais em que figuram na condição de sujeitos passivos solidários; algo que se depreende não só pelo teor das defesas tempestivamente apresentadas (nas quais não se discute os créditos tributários propriamente ditos que foram constituídos contra cada empresa, mas, sim, são levantadas nulidades e ilegalidades referentes às autuações como um todo), mas também pelo fato de ter sido formalizada "*Impugnação ao Termo de Ciência Fiscal*", em que são nominalmente citadas as dez pessoas jurídicas fiscalizadas e requerida a improcedência das acusações contidas nos dez respectivos procedimentos fiscais.
- por tudo isso, percebe-se que não procede a motivação declinada no acórdão recorrido para não reconhecer a instauração da fase litigiosa no presente feito.
- diante de todas as informações, alegações e acusações contidas no TCF (em que, de modo insistente, se faz referência a uma "*conexão fática*" entre as empresas fiscalizadas), seria até uma incoerência a administração negar a unidade e a íntima vinculação dos lançamentos — já que fundados em idêntica matéria de fato e resultantes de mesma ação fiscal (tanto poderiam ser objeto de um único processo administrativo) — e não reconhecer que a interposição de impugnação pelos pretensos sujeitos passivos solidários em um ou alguns dos processos foi suficiente para determinar a litigiosidade do procedimento como um todo.
- por conta dessa incontroversa vinculação, o apensamento dos lançamentos num contencioso administrativo em comum (consoante expressamente indicado no TCF) impunha-se, inclusive, sob o ponto de vista da segurança jurídica, haja vista a possibilidade de haver (caso cada gravame tramite de modo isolado e independente) soluções conflitantes quanto a situações idênticas. Ou seja, imprescindível que o julgamento das defesas tempestivamente formuladas também produza efeitos quanto aos demais feitos.
- importante ressaltar que se encontra pendente de apreciação nesta Egrégia Corte recurso dos sujeitos passivos solidários (cópia em anexo) em que, dentre outros vícios e nulidades, foi deduzida uma sólida argumentação jurídica quanto à inobservância do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 (que serve de fundamento legal das autuações) e dos ditames legais que disciplinam a apuração das bases impositivas dos tributos exigidos; alegação essa que, por óbvio, não se dirige apenas contra a exação referente ao PAF em que interposto o recurso (mas contra todos os demais lançamentos conexos) e que,

uma vez acolhida, demonstrará a insanável falta de higidez jurídica de TODAS as peças impositivas (visto que ostentam as mesmas ilegalidades).

- seria ofensivo aos mais mezinhos princípios do direito pátrio não estender aos dez PAFs (que decorreram da mesma ação fiscal) os efeitos do futuro julgamento do sobredito recurso. Basta imaginar a situação de insegurança jurídica que se criaria na hipótese de, reconhecida a insubsistência das autuações nos feitos em que houve a interposição de defesas tempestivas, a administração prosseguir na cobrança dos créditos tributários relativos aos outros processos (o Judiciário, certamente, teria que ser provocado para garantir que não haja tratamentos díspares a situações idênticas; tudo com enormes prejuízos à Fazenda Pública).
- **dadas as peculiaridades do caso concreto**, a posição da **DRJ** de que o litígio não restou instaurado só pode ser fruto de um excessivo e inconcebível formalismo, haja vista que os fundamentos em que se escoram TODOS os lançamentos foram verdadeiramente impugnados, sendo que os recorrentes apenas deixaram de reproduzir nos demais feitos dentro do prazo regulamentar as mesmas razões de inconformismo deduzidas nas tempestivas defesas interpostas em PAFs conexos, resultantes de uma única ação fiscal, relacionados a idênticas bases fáticas, com os mesmos sujeitos passivos solidários e que (segundo o próprio TCF) deveriam estar apensados àqueles primeiros para terem "*contenciosos administrativos em comum*".
- agride o bom senso e a noção de justiça que não se estendam ao presente processo os efeitos e a eficácia da decisão administrativa que for definitivamente proferida por este Sodalício nos PAFs em que houve o julgamento da impugnação, posto que o eventual provimento (total ou parcial) do recurso pendente de apreciação acarretará inevitáveis consequências jurídicas e repercutirá inexoravelmente em todos os lançamentos efetuados contra as dez empresas que foram consideradas como "*grupo econômico de fato*".

5.É o relatório.

Voto

Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, Relator.

6.O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade.

7.Cuida-se de autos de infração de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, lavrados com base no arbitramento do lucro, posto que notificado a apresentar os livros e documentos de sua escrituração, o contribuinte deixou de apresentá-los, enquadrando-se desta forma na hipótese prevista no inciso III do artigo 530 do RIR/1999 (fls. 450/489). Além disso, foi atribuída responsabilidade solidária aos Recorrentes, conforme termos de fls. 537/538 e 541/542.

8.A r. decisão recorrida, considerando que ao tempo da impugnação já havia sido ultrapassado o prazo de 30 dias a que se refere o artigo 33 do Decreto 70.235, de 1972, deixou de conhecê-la, por intempestiva, como se depreende dos seguintes excertos:

(...)

De acordo com o Termo de Constatação Fiscal (fls. 491 a 535) foi detectado que a empresa autuada, Lanchonete Rosaliska Ltda – ME, juntamente com outras nove empresas, apresentavam as seguintes situações em comum: a) desconhecidas ou inoperantes nos domicílios tributários; b) registradas como lanchonetes, restaurantes e afins; c) com movimentação financeira volumosa e atípica para suas atividades; d) falta de apresentação de declarações (DIPJ e DCTF); e) com intimações enviadas por via postal aos endereços dos sócios que retornavam com a indicação de desconhecidos nos locais e f) sócios sem capacidade econômica para as movimentações das empresas.

Ainda, conforme o referido Termo de Constatação Fiscal, os Auditores Fiscais apresentam as seguintes constatações:

“A concomitância das ocorrências não foi casual, decorreu de terem sido as empresas listadas em um mesmo relatório do COAF – Conselho de Controle das Atividades Financeiras – por operações financeiras a se esclarecerem, que a divisão de planejamento da Delegacia tributária confirmou não estavam declaradas em DIPJ e DCTF, e, acrescentando indícios de irregularidade, que pela atividade informada deveriam, supostamente, ser de pequeno porte (...) tinham movimentações financeiras expressivas não informadas ao fisco.

Identificadas que as situações representavam um padrão de ocorrências que demandavam exame fiscal, decidiram as administrações das Divisões de fiscalização, envolvidas nos procedimentos, que os auditores atuantes deveriam promover, entre si, troca de informações sobre as constatações feitas nestas empresas, visando, sobretudo, esclarecer as possíveis conexões entre elas, e, com especial atenção, a identificação de possíveis reais beneficiários em comum.

As conexões entre as empresas se confirmaram nas verificações, evidenciando que a divisão do grupo em empresas formalmente independentes era, em concreto, engodo e expediente de simulação para turbar a percepção, a observadores externos, sobre a grandeza dos recursos movimentados e omitidos em declarações tributárias que se impunham serem apresentadas pelos valores reais.

As naturezas das efetivas movimentações financeiras, comprovadas nas verificações para o período, tornam forçosa a conclusão que as empresas foram constituídas ou compradas para servirem de fachada aos reais propósitos e interesses de seus controladores, apurado que foi em todos os casos, sem indícios de terem operado efetivamente estabelecimentos físicos, nos locais que informavam, para seus objetos sociais registrados, bar, padaria, supermercado, lanchonete, ou restaurante.

(...)

Nas operações comprovadas ocorridas ficou evidenciada a atuação de pessoas (...) que pela amplitude e suas ações demonstravam ter o efetivo poder de decisão em todas as unidades do grupo, os 10 (dez) CNPJs sob ação fiscal, situação que, ressalte-se, projetavam para seus sócios oficiais a condição de figurantes inseridos nos registros públicos para esconder seus reais controladores.

Devendo-se destacar que estas pessoas identificadas com poder de mando eram estranhas aos registros societários arquivados.

*Os sócios sem capacidade econômica para as movimentações financeiras apuradas, e/ou em indícios de comando nos negócios, serviram de fato como interpostas pessoas perante o fisco para alcançar os propósitos dos controladores das empresas, e, **pela conclusão que quem detém o domínio pode controlar os resultados, os controladores do grupo, identificados e nomeados nesse relatório, serão tratados para todos os efeitos legais e tributários, nas apurações que se fazem, como os reais beneficiários das movimentações financeiras constatadas.***

Ressalvando-se que as responsabilidades dos sócios oficiais das empresas serão individualizadas nos relatórios dos Autos de Infração a se emitirem para cada empresa do grupo, pois muitos destes demonstram plena operosidade nas atividades de simulação, outros menos e alguns somente aparecem com os nomes.” (Grifos do original)

Portanto, verifica-se a existência de 10 (dez) empresas autuadas com os mesmo sujeitos passivos solidários (Gervásio Cavalcante de Macedo e Maria dos Anjos de Brito Cavalcanti de Macedo), estes, por sua vez, apresentaram impugnações para apenas cinco das dez empresas autuadas, quais sejam: Restaurante e Lanchonete Itapetininka Ltda Me (PAF 19515.723066/2013-22, Lanchonete Nosso Lanche Ltda Me (PAF 19515.721663/2013-12), Supermercado Rafaesk Ltda Me (PAF 19515.720122/2014-58) e Supermercado e Padaria Albuquerque Ltda Me (PAF 19515.720121/2014-11) e JL & JP Lanchonete Ltda (PAF 19515.722887/2013-41).

Para as demais autuações, dentre as quais se encontra o presente processo, não foi apresentada impugnação. São elas: LANCHONETE E PADARIA EDVALDOSQUE (PAF 19515.723162/2013-71), LANCHONETE E RESTAURANTE BARAOSK (PAF 19515.720286/2014-85), RESTAURANTE E CASA DE LANCHES NOVASK (PAF 19515.720178/2014-11), CASA DE CHÁ E RESTAURANTE REPUBLYKA (PAF 19515.720180/2014-81) e LANCHONETE ROSALISKA (PAF 19515.720179/2014-57).

Por meio de contestação às Cartas de Cobrança (fls. 562 a 569) o procurador dos sujeitos passivos solidários (Gervásio Cavalcanti de Macedo e Maria dos Anjos de Brito Cavalcanti de Macedo) alega que mesmo para os processos em que não foram apresentadas defesas tempestivas, as exigências foram impugnadas pois: *“uma vez consideradas as referidas singularidades do caso concreto (em que há uma única ação fiscal, uma única base fática e os mesmos responsáveis tributários solidários), forçoso concluir que não se consumou a revelia dos requerentes nos autos dos processos em que eles tão-somente deixaram de apresentar, no prazo regulamentar, as mesmas razões impugnatórias que foram articuladas nos outros feitos, que, segundo o próprio TCF, deveriam estar apensados àqueles primeiros para terem ‘contenciosos administrativos em comum’”*.

A requerente quer fazer crer que devido as peculiaridades do presente caso bastaria haver impugnação a um dos dez Autos de Infração para que ela se estendesse a todos os demais. Afirma que tirou essa convicção do próprio Termo de Constatação Fiscal onde consta que os lançamentos seriam apensados uns aos outros e que tramitariam em contenciosos administrativos em comum.

O referido Termo de Constatação Fiscal apresenta, às fls. 493 a 495, uma síntese da fiscalização:

Efeitos Fiscais

Consideradas as constatações exposta neste termo tem-se: 1 – deverão ser lançados de ofício os tributos e contribuições fiscais apurados devidos, calculados por arbitramento a partir das movimentações financeiras conhecidas; 2 – os lançamentos obedeceram as personalidades jurídicas de cada empresa, visto não poderem ser desconstituídas na esfera administrativa; 3 – serão os lançamentos apensados uns aos outros para que tenham contenciosos administrativos em comum; 4 – serão emitidos termos de sujeições passivas solidárias, em todos os levantamentos, para Gervásio Cavalcante de Macedo e Maria dos Anjos de Brito Cavalcanti de Macedo; 5 – já efetivados no decorrer das presentes apurações fiscais, foram emitidos os competentes Atos Declaratórios para as baixas de ofício dos CNPJ das empresas, por inexistência de fato, após serem oferecidas a estas a possibilidade de contestarem as alegações fiscais; 6 – Os faturamentos serão presumidos pelas movimentações bancárias que se obtiveram com base nas disposições da LC 105/2001; 7 – Nos arbitramentos dos lucros das empresas, não comprovadas suas reais atividades, deverão ser adotadas as hipóteses de maior percentual obtidos da aplicação do Art. 16 da Lei nº 9.249/95, c.c. Art. 27 da Lei nº 9.430/96 (Art. 41 da IN SRF nº 93/97), aplicadas sobre as receitas brutas das atividades, a que corresponderem os percentuais adotados, em cada trimestre de apuração. (Grifou-se)

Pela simples leitura desse trecho, ao informar que “os lançamentos obedeceram as personalidades jurídicas de cada empresa, visto não poderem ser desconstituídas na esfera administrativa” fica claro que as autuações e os processos administrativos são distintos. A informação de que os lançamentos serão apensados uns aos outros para que tenham contenciosos administrativos em comum é uma medida de ordem prática que, por óbvio, otimizaria o trabalho de julgamento. Repare-se que esta escrito “contenciosos administrativos” (no plural) supondo a possibilidade de haver impugnação a mais de uma autuação.

Não obstante, o próprio Termo de Constatação Fiscal, em item específico (“As personalidades jurídicas das empresas e os lançamentos fiscais” – fls. 516 a 518) deixa claro que as autuações foram, como não poderiam deixar de ser, individualizadas:

“Conquanto as constatações apresentadas neste relatório indiquem que as empresas operavam como um grupo econômico de fato, para efeito dos lançamentos fiscais do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins que se concluem devidos, devem ser obedecidas as personalidades jurídicas dos entes do grupo, distribuindo-se as contribuições e tributos apurados conforme as bases de cálculos que se arbitraram dos movimentos bancários individuais, ou diretamente das movimentações de pagamentos feitas pelas operadoras de vale-alimentação/ refeição, apurados para cada um dos listados na relação inicial de MPFs deste Termo.

Os Autos de Infração – Ais – a se emitirem para cada empresa do grupo deverão apresentar em seus relatórios as constatações que se fizerem a partir das informações que se obtiveram para o conjunto do grupo, em consideração a constatação que as empresas, ainda que formalmente independentes, operavam conjuntamente com os mesmos objetivos e com movimentações bancárias que indicavam o domínio de pessoas que se identificaram ter não somente comando sobre o agrupamento como serem agentes de movimentações que lhes beneficiavam.” (Grifou-se)

Apesar de haver um Termo de Constatação Fiscal comum para todas as empresas autuadas, os procedimentos de fiscalização são unos, com específicos MPFs, Intimações, Termos de Verificação Fiscal, Autos de Infração e etc., tendo sido dada ciência de cada uma dessas peças separada e individualmente. Dessa forma, não cabe a aplicação do disposto no § 2º do artigo 38 do Decreto nº 7.574/2011, pois não se trata de mesmo sujeito passivo.

Portanto, para o presente caso, não foi apresentada impugnação tempestiva, não podendo se aproveitar de defesa apresentada em nome de outra empresa em processo administrativo diverso.

Também não é crível que a requerente não tenha apresentado impugnação no presente caso pela convicção de que os lançamentos seriam apensados uns aos outros e que a defesa apresentada em uma autuação seria suficiente para impugnar os demais lançamentos.

Primeiro porque, conforme explanado, o Termo de Constatação Fiscal deixa claro que as autuações são independentes, depois pelo fato da requerente ter apresentado defesa específica, ainda que similar, para cinco das dez empresas autuadas, além do fato de ambos sujeitos passivos solidários terem apresentado para todas as empresas autuadas contestação específica ao Termo de Constatação Fiscal.

Por fim, é alegado que ao formalizar “Impugnação ao Termo de Ciência Fiscal” foi solicitado que “todas as publicações e intimações” relacionadas ao processo fossem encaminhadas exclusivamente aos seus então patronos, entretanto, os Autos de Infração e os Termos de Sujeição Passiva Solidária foram endereçados aos domicílios dos requerentes, o que teria prejudicado seu pleno exercício do direito de defesa. É requerido, então, que seja reconhecida a nulidade das intimações referentes aos Autos de Infração / Termo de Sujeição Passiva Solidária dos PAFs 19515.723162/2013-71, 19515.720286/2014-85, 19515.720179/2014-57, 19515.720180/2014-81 e 19515.720178/2014-11, a fim de que seja reaberto aos requerentes o prazo para formalização das respectivas impugnações.

Aqui, cabe observar que se aplicam ao processo administrativo fiscal no âmbito da Receita Federal do Brasil (RFB) as determinações constantes no Decreto nº 70.235, de 1972 que em seu artigo 23, abaixo transcrito, disciplina integralmente a matéria. Seus incisos I, II e III configuram as modalidades de intimação, atribuindo ao Fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do *caput* do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência.

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

O inciso II, do citado artigo 23, determina que as intimações por via postal ou por qualquer outro meio sejam feitas com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, sendo este definido no parágrafo 4º do mesmo dispositivo legal.

Portanto, não sendo a intimação feita pessoalmente ou por meio eletrônico em endereço atribuído pela Administração e autorizado pelo sujeito passivo, não é possível a intimação em endereço diverso daquele por ele fornecido para fins cadastrais. Assim sendo, não há que se falar em nulidade das intimações efetuadas ou em cerceamento do direito de defesa.

Conclui-se, portanto, que não foi apresentada impugnação tempestiva. Não observado o prazo legal, condição para a apreciação da impugnação pelas instâncias administrativas, o litígio não se instaura, não comportando exame das alegações de mérito veiculadas em petição concernente a processo administrativo diverso.

9.No Recurso Voluntário, os Recorrentes, desenvolvem, em síntese, os seguintes argumentos:

- o caso concreto não se refere a uma simples autuação lavrada contra uma contribuinte específica. Com efeito, está informado no TCF que se trata de ação fiscal única que teve por objeto um "*grupo econômico de fato*" constituído por dez empresas apenas formalmente independentes, cujas atividades tiveram os recorrentes como reais beneficiários.
- o próprio acórdão objurgado ressalta que: "As conexões entre as empresas se confirmaram nas verificações, evidenciando que a divisão do grupo em empresas formalmente independente era, em concreto, engodo e expediente de simulação (..). Nas operações comprovadas ocorridas ficou evidenciada a atuação de pessoas (..) que pela amplitude e suas ações demonstravam ter o efetivo poder de decisão em todas as unidades do grupo, os 10(dez) CNPJs sob ação fiscal (..)".

- desde o início ficou claro que era única auditoria fiscal, justificada pelo fato das irregularidades detectadas apresentarem "*situações em comum*", que indicariam a existência de pessoas jurídicas distintas apenas na forma, que "*operavam conjuntamente com os mesmos objetivos*", tendo funcionado no período examinado "*como um grupo econômico de fato*".
- não é por outro motivo que foi lavrado um único Termo de Constatação Fiscal, em que consta a expressa e inequívoca informação de que os lançamentos, embora obedeçam as personalidades jurídicas das empresas, serão "***apensados uns aos outros para que tenham contenciosos em comum***". E bem diferente do que entendeu a DRJ, referido esclarecimento de que seriam obedecidas as personalidades jurídicas apenas reforça a posição de unicidade das autuações, visto que seria absolutamente desnecessário caso, de fato, se tratasse de exigências e feitos administrativos estanques e distintos.
- em verdade, se tivessem sido rigorosamente observadas as prescrições do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 (o qual fundamenta as autuações), o fisco teria formalizado os lançamentos de ofício em nome dos recorrentes como efetivos titulares das contas correntes, visto que eles foram considerados os reais beneficiários da movimentação financeira em questão. É o que determina o § 5º daquele dispositivo legal.
- consoante preconiza a Súmula CARF nº 32: "A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, **salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros**".
- citam como precedente o Acórdão nº 106-16.656.
- no item 2.1.8 do TCF, as próprias autoridades fiscais asseveram que: "(..) pela conclusão que quem (sic) detém o domínio pode controlar os resultados, os controladores do grupo identificados e nomeados neste relatório, serão tratados para todos os efeitos legais e tributários, nas apurações que se fazem, como os reais beneficiários das movimentações financeiras constatadas" (gn).
- portanto, diante das circunstâncias fáticas e conclusões descritas no TCF (quais sejam: que os recorrentes não só movimentaram as contas bancárias das PJs, mas que são, "***PARA TODOS OS EFEITOS LEGAIS E TRIBUTÁRIOS***", os "***REAIS BENEFICIÁRIOS***" de tal movimentação financeira), o correto seria que a determinação das receitas omitidas fosse efetuada em relação àquelas pessoas físicas (na condição de efetivas titulares das contas correntes).
- a (**irregular**) formalização dos créditos tributários individualizados para as dez empresas (de acordo com as movimentações bancárias vinculadas a cada CNPJ) de modo algum afasta as peculiaridades do caso concreto que foram exaustivamente indicadas ao longo do TCF (e que servem de fundamento às próprias exigências fiscais) quanto à "*conexão*" entre as dez empresas autuadas e à sua independência apenas formal.
- nada disso também se altera pelo simples fato do TCF citar "*contenciosos administrativos*" (no plural), até porque, como foram indicados dois sujeitos passivos solidários, suponha-se a possibilidade da haver impugnações diversas contra a mesma autuação.

- vale ressaltar que, ao contrário do afirmado pela DRJ, a ciência de cada auto de infração "*separada e individualmente*", por si só, não é justificativa para se deixar de aplicar o disposto no § 2º do artigo 38 do Decreto nº 7574/2011.
- como os auditores autuantes entenderam que os recorrentes são "*os reais beneficiários*" da movimentação financeira de todas as pessoas jurídicas fiscalizadas, as quais seriam meramente "*de fachada*", lícito asseverar que, em rigor, as dez autuações foram lavradas contra os mesmos sujeitos passivos e se vinculam aos mesmos elementos de prova; situação que reclama a incidência da norma regulamentar acima transcrita.
- não tem o menor sentido a DRJ questionar a convicção dos recorrentes quanto ao apensamento de todos os lançamentos. Isso porque o TCF, ao fazer expressa menção a tal apensamento, deixa claro, sim, que se trata de autuações umbilicalmente interligadas.
- a apresentação de defesas específicas em relação à parte das dez empresas autuadas apenas denota a referida convicção, pois que justificativa os recorrentes teriam para se insurgir somente contra alguns lançamentos e deixar de fazê-los quanto aos outros, se todos se fundamentam nas mesmas acusações e nos mesmos elementos probatórios? Evidente que nenhuma. Na realidade, além da certeza de que o litígio já estava instaurado, os recorrentes estavam convictos de que as notificações dos lançamentos, no mínimo, também seriam encaminhadas aos advogados constituídos nos autos, e, em razão disso, deixaram de repassar (dentro trintídio regulamentar) parte desses documentos aos profissionais que haviam contratado para cuidar de seus interesses (até porque houve o expresse requerimento para que todas as intimações relacionadas ao processo fossem encaminhadas ao endereço profissional dos seus então patronos).
- o que importa é que está inequivocamente evidenciada no caso concreto a clara intenção dos recorrentes em impugnar TODAS as exigências fiscais em que figuram na condição de sujeitos passivos solidários; algo que se depreende não só pelo teor das defesas tempestivamente apresentadas (nas quais não se discute os créditos tributários propriamente ditos que foram constituídos contra cada empresa, mas, sim, são levantadas nulidades e ilegalidades referentes às autuações como um todo), mas também pelo fato de ter sido formalizada "*Impugnação ao Termo de Ciência Fiscal*", em que são nominalmente citadas as dez pessoas jurídicas fiscalizadas e requerida a improcedência das acusações contidas nos dez respectivos procedimentos fiscais.
- por tudo isso, percebe-se que não procede a motivação declinada no acórdão recorrido para não reconhecer a instauração da fase litigiosa no presente feito.
- diante de todas as informações, alegações e acusações contidas no TCF (em que, de modo insistente, se faz referência a uma "*conexão fática*" entre as empresas fiscalizadas), seria até uma incoerência a administração negar a unidade e a íntima vinculação dos lançamentos — já que fundados em idêntica matéria de fato e resultantes de mesma ação fiscal (tanto poderiam ser objeto de um único processo administrativo) — e não reconhecer que a interposição de impugnação pelos pretensos sujeitos passivos solidários em

um ou alguns dos processos foi suficiente para determinar a litigiosidade do procedimento como um todo.

- por conta dessa incontroversa vinculação, o apensamento dos lançamentos num contencioso administrativo em comum (consoante expressamente indicado no TCF) impunha-se, inclusive, sob o ponto de vista da segurança jurídica, haja vista a possibilidade de haver (caso cada gravame tramite de modo isolado e independente) soluções conflitantes quanto a situações idênticas. Ou seja, imprescindível que o julgamento das defesas tempestivamente formuladas também produza efeitos quanto aos demais feitos.
- importante ressaltar que se encontra pendente de apreciação nesta Egrégia Corte recurso dos sujeitos passivos solidários (cópia em anexo) em que, dentre outros vícios e nulidades, foi deduzida uma sólida argumentação jurídica quanto à inobservância do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 (que serve de fundamento legal das autuações) e dos ditames legais que disciplinam a apuração das bases imponíveis dos tributos exigidos; alegação essa que, por óbvio, não se dirige apenas contra a exação referente ao PAF em que interposto o recurso (mas contra todos os demais lançamentos conexos) e que, uma vez acolhida, demonstrará a insanável falta de higidez jurídica de TODAS as peças impositivas (visto que ostentam as mesmas ilegalidades).
- seria ofensivo aos mais comezinhos princípios do direito pátrio não estender aos dez PAFs (que decorreram da mesma ação fiscal) os efeitos do futuro julgamento do sobredito recurso. Basta imaginar a situação de insegurança jurídica que se criaria na hipótese de, reconhecida a insubsistência das autuações nos feitos em que houve a interposição de defesas tempestivas, a administração prosseguir na cobrança dos créditos tributários relativos aos outros processos (o Judiciário, certamente, teria que ser provocado para garantir que não haja tratamentos díspares a situações idênticas; tudo com enormes prejuízos à Fazenda Pública).
- **dadas as peculiaridades do caso concreto**, a posição da **DRJ** de que o litígio não restou instaurado só pode ser fruto de um excessivo e inconcebível formalismo, haja vista que os fundamentos em que se escoram TODOS os lançamentos foram verdadeiramente impugnados, sendo que os recorrentes apenas deixaram de reproduzir nos demais feitos dentro do prazo regulamentar as mesmas razões de inconformismo deduzidas nas tempestivas defesas interpostas em PAFs conexos, resultantes de uma única ação fiscal, relacionados a idênticas bases fáticas, com os mesmos sujeitos passivos solidários e que (segundo o próprio TCF) deveriam estar apensados àqueles primeiros para terem "*contenciosos administrativos em comum*".
- agride o bom senso e a noção de justiça que não se estendam ao presente processo os efeitos e a eficácia da decisão administrativa que for definitivamente proferida por este Sodalício nos PAFs em que houve o julgamento da impugnação, posto que o eventual provimento (total ou parcial) do recurso pendente de apreciação acarretará inevitáveis consequências jurídicas e repercutirá inexoravelmente em todos os lançamentos efetuados contra as dez empresas que foram consideradas como "*grupo econômico de fato*".

10.A discussão travada nos autos cinge-se ao exame da tempestividade da impugnação, não conhecida em 1º grau de jurisdição.

11.Pois bem, os Recorrentes foram intimados, por via postal, dos lançamentos e da atribuição da sua sujeição passiva, conforme Avisos de Recebimento de fls. 539/540 (GERVÁSIO CAVALCANTE DE MACEDO) e fls. 543/545 (MARIA DOS ANJOS DE BRITO CAVALCANTI DE MACEDO), sendo o último deles datado de 09.03.2014.

12.Não obstante, apenas em 07.10.2014, após terem recebido cartas de cobrança dos créditos tributários, apresentaram a impugnação de fls. 562/569, via da qual, em apertada síntese, alegam que se trata de autuação conjunta de 10 (dez) empresas diferentes e, assim, a impugnação apresentada em relação a uma empresa aproveitaria todas as demais.

13.Entretanto, ao contrário do que alegam os Recorrentes, ainda que o Termo de Constatação Fiscal de fls. 491/535 envolva todas as empresas sob fiscalização, o caso *sub examine* se refere especificamente à LANCHONETE ROSALISKA LTDA, com MPF (fls. 02), Termos de Início de Procedimento Fiscal (fls. 04/05 e 07/08), Termo de Verificação Fiscal (fls. 256/276), autos de infração (fls. 450/489) e demais atos processuais próprios.

14.Vale dizer, mesmo que os motivos ensejadores do lançamento tenham por pano de fundo a existência de "*grupo econômico de fato*", cada uma das empresas envolvidas possui personalidade jurídica própria e autônoma, que não se confunde com a dos seus sócios e das demais pessoas jurídicas integrantes do grupo, podendo adquirir direitos e assumir obrigações, com autonomia patrimonial, *ex vi* do disposto no artigo 1º c/c artigos 49-A e 52 do Código Civil¹.

15.Incabível, na situação retratada dos autos, qual seja, de lançamentos cujos sujeitos passivos são pessoas jurídicas distintas, a reunião dos autos de infração em um único processo. Nesse passo, o § 2º do artigo 38 do Decreto nº 7.574, de 2011, é suficientemente elucidativo ao dispor que "*Os autos de infração e as notificações de lançamento (...), **formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo**, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova*" (original sem grifo).

16.Alerte-se que não se trata de excessivo e inconcebível formalismo. Embora se reconheça que o processo administrativo fiscal deva ser regido pelos princípios da instrumentalidade das formas² e do formalismo moderado³, não se pode prescindir que o

¹ Código Civil: "Art. 1º. Toda pessoa é capaz de direitos e deveres na ordem civil." (...) "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." (...) "Art. 52. Aplica-se às pessoas jurídicas, no que couber, a proteção dos direitos da personalidade."

² Segundo Cândido Rangel Dinamarco, "é um método de pensamento referente aos vícios dos atos processuais. A lei diz que certo ato deve ter determinada forma, pensando no objetivo daquele. (...) O princípio da instrumentalidade das formas prega que, se o ato tiver atingido o seu objetivo (as formas são instrumentos com vistas a certa finalidade), não importa a inobservância da forma" (Cadernos Direito FGV, Volume 07, nº 04, Julho/2010, Entrevista 36, p. 18).

³ Para Celso Antonio Bandeira de Mello, o princípio do formalismo moderado "traz consigo o repúdio a embaraços desnecessários, obstativos da realização de quaisquer direitos ou prerrogativas que a ela correspondam. Deveras,

contribuinte, ao menos, se desincumba da prática do mais elementar ato inerente ao exercício do direito de defesa e ao contraditório, consistente no oferecimento tempestivo da impugnação, como elemento indispensável para a instauração da lide.

17. Além do mais, a imiscuição de contribuintes distintos no mesmo processo administrativo, quando as autuações foram lavradas individualmente, ensejaria violação do sigilo fiscal das partes, em contradição ao disposto no *caput* do artigo 198 do Código Tributário Nacional, segundo o qual “(...) é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades”.

18. Outrossim, a apreciação das questões relacionadas à aplicação do disposto no §5º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, bem como na Súmula CARF nº 32, no sentido de que “o fisco teria formalizado os lançamentos de ofício em nome dos recorrentes como efetivos titulares das contas correntes, visto que eles foram considerados os reais beneficiários da movimentação financeira em questão”, constitui matéria de mérito, cujo exame somente se viabilizaria diante da instauração do litígio mediante a apresentação de impugnação tempestiva, o que, como visto, não ocorreu.

19. Destarte, a r. decisão recorrida não merece reparos, não havendo como se admitir a tempestividade da impugnação, pois oferecida após o trintídio legal.

DISPOSITIVO

20. Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, nego provimento ao Recurso Voluntário, ficando preteridos os demais argumentos apresentados pela parte, por serem incompatíveis com os fundamentos aqui adotados.

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca

o Texto Constitucional, como reiteradamente temos dito, lhe atribui o caráter saliente de ser um dos ‘fundamentos’ da República Federativa do Brasil (art. 1º, II), além de proclamar que ‘todo o poder emana do povo’ (parágrafo único do citado artigo). Seria um total contra-senso admitir-se o convívio destes preceitos com a possibilidade de serem levantados entraves ao exame substancial das postulações, alegações, arrazoados ou defesas produzidas pelo administrado, contrapondo-se-lhes requisitos ou exigências puramente formais, isto é, alheios ao cerne da questão que estivesse em causa” (Curso de Direito Administrativo, 17ª edição, São Paulo: Malheiros, 2003, p. 468-469).