



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.730604/2012-97
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.675 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de abril de 2024
Recorrente NELY CONSTRUÇÕES E LOGÍSTICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO CONHECIMENTO.
Nos termos da Súmula CARF 2, o “CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

MULTA QUALIFICADA. NÃO CABIMENTO.

A prática infratora e a estratégia de defesa, por si só, não são suficientes para comprovar a existência de fraude, simulação e dolo ensejadoras da qualificação da multa de ofício. É necessário que a autoridade fiscal descreva o comportamento doloso, a fraude/simulação em todas as suas vertentes e demonstre a sua utilização para a prática infratora.

Súmula CARF 14: “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVIDENCIÁRIA.

Nos termos da Súmula CARF 148, “no caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN”.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA DE FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART.150, § 4º DO CTN.

Em regra, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação (“obrigação principal”), na ausência de dolo, fraude ou simulação o prazo decadencial para lançamento deve ser aquele previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto das alegações de inconstitucionalidades, e na parte conhecida, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, para declarar a decadência parcial dos

Debcad nº 37.316.479-3 e nº 37.316.480-7 cancelando os créditos tributários pela decadência até a competência até 11/2007 inclusive, vencidos os Conselheiros Marcelo Milton da Silva Risso (relator) e Alfredo Jorge Madeira Rosa que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino.

(assinado digitalmente)
Sonia de Queiroz Accioly – Presidente

(assinado digitalmente)
Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

(assinado digitalmente)
Thiago Buschinelli Sorrentino – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, João Ricardo Fahrion Nuske, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Thiago Buschinelli Sorrentino e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

01 – Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte (e-fls. 562/601) em face do V. Acórdão de e-fls. 526/553, que julgou improcedente a impugnação apresentada em face da lavratura do auto de infração relacionado a

02 – Destaco abaixo parte do relatório fiscal indicado na decisão recorrida, referente à irregularidade apurada, *verbis*:

1.1.1. Decad nº **37.316.479-3**, no qual foram lançadas as contribuições devidas pela empresa (quota patronal) no valor total de **R\$ 1.598.162,52 (um milhão, quinhentos e noventa e oito mil, cento e sessenta e dois reais e cinquenta e dois centavos)**, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados que prestaram serviços à empresa nas competências 03/2007, 04/2007, 05/2007, 06/2007, 08/2007, 09/2007, 10/2007, 11/2007 e 12/2007. As contribuições lançadas neste Auto de Infração foram agrupadas nos levantamentos **P6** e **P61** – Aferição de Remuneração paga a Contribuinte Individual (CI); **R2** – Remuneração paga a CI; **R6** e **R61** – Remuneração Indireta paga a Sócios; **D6** – Aferição de Remuneração paga a CI; **L2** – Remuneração paga a Sócios e **RS** – Remuneração paga a Sócio.

1.1.2. Decad nº **37.316.480-7**, no qual foram lançadas as contribuições devidas pelos segurados contribuintes individuais no valor de **R\$ 30.906,16 (trinta mil, novecentos e seis reais e dezesseis centavos)**, cujo desconto sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada nos termos do § 5º do art.º 33 da Lei nº 8.212/91, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados que prestaram serviços à empresa nas competências 03/2007, 04/2007, 05/2007, 06/2007, 08/2007, 09/2007, 10/2007, 11/2007 e 12/2007. As

contribuições lançadas neste Auto de Infração foram agrupadas nos levantamentos **CA** e **CA1** – Aferição de Contribuição CI; **CS** e **CS1** – Contribuição Segurados CI.

1.2. Integra também o presente processo administrativo o Auto de Infração de Obrigação Acessória Debcad nº **37.316.478-5**, lavrado por ter o contribuinte apresentado as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) do período acima descrito, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, totalizando R\$ 105.112,80 (cento e cinco mil, cento e doze reais e oitenta centavos).

(...) omissis

2. De acordo com o **Relatório Fiscal (fls. 21/36)** integrante do processo administrativo, da análise dos documentos e esclarecimentos apresentados pelo contribuinte, complementadas pelas informações obtidas das declarações entregues pelo contribuinte e constantes dos sistemas informatizados à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), constatou-se a existência de remuneração paga a segurados, as quais não foram declaradas em GFIPs.

2.2. A Autoridade Fiscal apurou diversos pagamentos realizados a pessoas físicas a partir de conta mantida junto ao Banco Santander. Após analisar os documentos apresentados pela empresa em resposta aos TIF nº 002/2012 e 005/2012 (TED e relação dos valores pagos aos beneficiários), bem como os registros contábeis, referida Autoridade constatou que:

2.2.1. Os pagamentos realizados aos sócios Osvaldino Xavier de Oliveira e Débora Cristina Oliveira Xavier não decorreram de distribuição de lucros, conforme alegado pela fiscalizada, razão pela qual fora considerados pela fiscalização como remuneração. Tal conclusão decorreu da análise dos valores registrados na conta contábil “23330001 – LUCROS ACUMULADOS” (Livro Razão). Ainda, ressalta o Auditor que um dos pagamentos realizados ao sócio Osvaldino Xavier de Oliveira (R\$ 35.000,00 em 02/05/2007) sequer foi contabilizado, o mesmo ocorrendo com um empréstimo tomado junto ao Banco Santander na mesma data, o que demonstra que a contabilidade da empresa não reflete a realidade dos fatos, ao deixar de registrar todos os fatos contabilmente relevantes.

2.2.2. Tampouco foram adequadamente justificados os pagamentos realizados a Márcia de Souza, José Pereira de Souza e Dênio Losi de Moraes. Quanto a este último, embora a fiscalizada alegue se tratar de empréstimo, o Auditor obteve documento que comprova ser o pagamento referente a prestação de serviços prestados à empresa.

2.2.3. Comprovado que a empresa deixou de contabilizar, em títulos próprios, as remunerações pagas a contribuintes individuais, foi lançado

o correspondente Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória – CFL 34 (Debcad nº 51.021.853-9).

2.2.4. As contribuições da empresa incidentes sobre a remuneração apurada nesse item foram incluídas nos levantamentos **R2 – Remuneração paga a CI e L2 – Remuneração paga a sócios**.

2.3. O contribuinte foi intimado e reintimado (TIF 006/2012 e TRF 001/2012) a apresentar os documentos que deram suporte aos pagamentos efetuados a pessoas físicas por meio do Banco de Brasília – BRB, ag. 0145, c/c nº 601468-1. No entanto, a empresa não apresentou todos os documentos e esclarecimentos solicitados, o que motivou a lavratura de Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória – CFL 38 (Debcad nº 51.021.854-7).

(...) omissis

2.3.3. As contribuições incidentes sobre a remuneração apurada nesse item foram incluídas nos seguintes levantamentos: **D6 – Aferição de Remuneração paga a Contribuinte Individual (CI)**, referente aos saques com cheques em contrapartida da conta duplicatas a receber e P6 – Aferição de Remuneração paga a Contribuinte Individual (CI), referente aos pagamentos realizados por meio de transferências bancárias, TED e cheques.

2.4. A partir dos extratos bancários analisados, foi apurada uma transferência eletrônica, no valor de R\$ 156.000,00 (31/05/2007), para a conta corrente do sócio Osvaldino Xavier de Oliveira. Embora a empresa tenha declarado tratar-se de empréstimo, tal afirmação não encontrou respaldo na contabilidade vez que escriturado a crédito da conta Banco BRB (11120001) e a débito da conta Duplicatas a Receber (11210001), dissimulando a real essência da transação e justificando sua caracterização como remuneração.

As contribuições incidentes sobre a remuneração apurada nesse item foram incluídas no levantamento **RS – Remuneração paga a Sócio** (transferência eletrônica para a conta do sócio).

2.5. A Autoridade Fiscal apurou diversos pagamentos de despesas pessoais do sócio Osvaldino Xavier de Oliveira (pagamento de despesas inerentes a fazendas e leilões de gado), os quais foram caracterizados como remunerações pagas indiretamente. As contribuições incidentes sobre a remuneração apurada nesse item foram incluídas no levantamento **R6 – Remuneração Indireta paga a Sócio** (despesas pessoais com fazendas e leilões pagas pela empresa).

(...) omissis

2.8.2. Nesses termos, o Auditor-Fiscal efetuou o lançamento do Auto de Infração de Obrigação Acessória Debcad nº 37.316.478-5 (CFL 68), incluído no presente processo administrativo, abrangendo as multas referentes às competências 03/2007, 04/2007, 05/2007, 06/2007, 08/2007, 10/2007, 11/2007 e 12/2007 nas quais a legislação atual não se mostrou mais benéfica ao contribuinte.

03 - A ementa do Acórdão recorrido está assim transcrita e registrada, *verbis*:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUJEITO PASSIVO. RETENÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS.

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições sociais dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, mediante desconto na respectiva remuneração, e a recolher o produto arrecadado conforme previsto no art. 30, I, “a”, da Lei nº 8.212/91 e art. 4º da Lei nº 10.666/03. O desconto da contribuição sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, nos termos do § 5º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. VIOLAÇÃO DE DIREITO CONSTITUCIONAL. INOCORRÊNCIA.

A utilização de informações e documentos alusivos a operações e serviços de instituições financeiras não constitui violação do dever de sigilo quando prestados à Administração Tributária com observância de dispositivos previstos no ordenamento jurídico.

APRESENTAÇÃO DEFICIENTE DE DOCUMENTOS OU INFORMAÇÕES. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AFERIÇÃO INDIRETA.

Quando o contribuinte recusa-se a apresentar documentos ou informações, ou as apresenta de forma deficiente, é lícito à Autoridade Fiscal inscrever de ofício importância que reputar devida por meio da aferição indireta, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário, nos termos dos §§ 3º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP.

Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INOCORRÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário deve seguir as regras previstas no Código Tributário Nacional, em face da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, declarada pela Súmula Vinculante STF nº08.

Nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, por expressa ressalva legal plasmada no § 4º do art. 150 do CTN, a regra para contagem do prazo decadencial será aquela estabelecida pelo art. 173, inciso I.

No caso de multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória, o prazo decadencial é o previsto no inciso I do art. 173 do CTN, conforme dispõe o Parecer PGFN/CAT nº 1.617/08 e a Nota PGFN/CAT nº 856/08.

MULTA. LEGALIDADE. CARÁTER CONFISCATÓRIO NÃO VERIFICADO.

A multa é devida em decorrência de pagamento extemporâneo e cobrada em virtude de determinação legal, de caráter irrelevável.

A vedação ao confisco e o respeito à capacidade contributiva determinados pela Constituição Federal são dirigidos ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. ALTERAÇÃO NOS CÁLCULOS E LIMITES DA MULTA. APLICAÇÃO DA NORMA MAIS BENÉFICA.

Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a Administração deve aplicar a lei nova a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, assim observando, quando da aplicação das alterações na legislação tributária referente às penalidades, a norma mais benéfica ao contribuinte (art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

04 – Em seu recurso o contribuinte apresenta nulidade do lançamento por quebra de sigilo bancário, decadência e ausência de dolo, fraude ou simulação, que a autuação se deu com base em presunções simples, impossibilidade de aferição indireta, inexistência de distribuição de lucros e remuneração indireta aos sócios.

05 – Em síntese esses os pontos mais importantes do caso para análise e julgamento. Sendo esse o relatório do necessário, passo ao voto.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

06 – Conheço do recurso por sua tempestividade. Em que pese os argumentos apresentados em recurso verifico que os mesmos apresentados pelo contribuinte são idênticos aos apresentados em defesa e por concordar com os termos da decisão recorrida, de acordo com art. 114 § 12, I do RICARF a adoto como razões de decidir com alguns comentários a respeito de minha autoria, *verbis*:

I - Da nulidade do lançamento por quebra do sigilo bancário

*“6. No tocante à premissa levantada pelo contribuinte de violação de seu sigilo bancário quando do acesso da fiscalização a seus extratos bancários, o que teria acarretado ofensa a garantias constitucionais, há de observado que as informações acerca das movimentações bancárias utilizadas como parâmetro para a aferição indireta das bases de cálculo incluídas nos lançamentos em debate foram prestadas **diretamente pela fiscalizada** à Autoridade Fiscal, mediante regular requisição.*

6.1. Assim, no caso em tela, vez que os extratos bancários foram apresentadas pela própria defendente durante o procedimento fiscalizatório, não é pertinente a alegação de que essas provas foram obtidas de forma ilícita pela Autoridade Fiscal. Sobre o assunto, ressalta-se a evidente improcedência da alegação de que a Autoridade

Fiscal teria obtido os extratos bancários em razão de ameaça de representação por crime de embaraço à fiscalização, conforme a seguir articulado.

6.1.1. Inicialmente, relembra-se que o embaraço à fiscalização poderá ser caracterizado pelo Auditor-Fiscal sempre que verificar que a fiscalizada deixou de atender a intimação para apresentação de documentos, informações ou esclarecimentos necessários aos trabalhos de auditoria, conforme previsto na Lei nº 9.430/96:

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pelo sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:

I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;

6.1.2. O embaraço à fiscalização reveste-se das características de atividade regular e vinculada atribuída ao Auditor-Fiscal quando constatado o descumprimento, pelo contribuinte, de obrigação acessória de colaborar com a fiscalização. Por óbvio, somente poderá ser caracterizado o embaraço no caso em que o contribuinte deixar de apresentar documento, informação ou esclarecimento a que estiver obrigado.

6.1.3. Com isso, não há que se falar em ameaça, ou coação, realizada pela Autoridade Fiscal, vez que constitui dever do Auditor deixar claro ao contribuinte quais serão as consequências de eventuais atos (omissivos ou comissivos) que caracterizariam o descumprimento de obrigações acessórias.

6.2. Em conclusão, inexistindo qualquer irregularidade na obtenção dos extratos referentes à movimentação financeira da empresa, vez que disponibilizada pelo próprio contribuinte, tais dados passam a compor o rol de documentos e informações de que dispõe a RFB para, por intermédio dos seus Auditores-Fiscais, auditar a documentação contábil-fiscal do contribuinte com o fim de identificar a ocorrência dos fatos geradores dos tributos e contribuições por ela administrados. Inexiste qualquer impedimento à utilização desses dados para a consecução dos fins institucionais da RFB (art. 2º da Lei nº 11.457/07), resguardado ao contribuinte a garantia de que tais informações não serão disponibilizadas a terceiros enquanto protegidas pelo manto do sigilo fiscal.”

07 – A respeito do tema inclusive temos o RE 601.314 Tese 225 do STF que diz:

Tema 225 - a) Fornecimento de informações sobre movimentações financeiras ao Fisco sem autorização judicial, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001; b) Aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001 para apuração de créditos tributários referentes a exercícios anteriores ao de sua vigência.

08 – Portanto, nada a prover nesse ponto.

II - Da decadência e ausência de dolo, fraude ou simulação

09 – Nesse ponto diz a decisão recorrida a respeito do tema debatido pelo contribuinte:

“5. Sustenta a impugnante a aplicação da regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, para fins de cômputo do prazo decadencial, vez que a afirmação da Autoridade Fiscal de que a empresa teria incorrido em dolo, fraude ou simulação não corresponderia à realidade dos fatos. Acrescenta que não encontrou representação fiscal para fins penais no sistema de controle de processos (Comprot) da RFB, que a presunção utilizada pela Autoridade Fiscal (aferição indireta) não permite a formulação da referida representação e que tampouco foi aplicada a multa qualificada.

5.1. Discorda-se, no entanto, das alegações da defendente.

5.2. No decorrer da ação fiscal, o Auditor responsável verificou a ocorrência de diversos pagamentos realizados a pessoas físicas (sócios e prestadores de serviços), bem como pagamentos de despesas pessoais do sócio Osvaldino Xavier de Oliveira, cujo registro contábil foi propositadamente realizado de forma a ocultar a ocorrência dos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

5.3. Ainda, importante esclarecer que, ao contrário do que afirma a impugnante, os fatos verificados no decorrer da ação fiscal foram objeto de Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP (Comprot nº 10166.723273/2013-10, anexado ao processo administrativo nº 10166.723200/2013-28) a ser encaminhada à autoridade competente no momento oportuno. Consta da referida representação a seguinte descrição:

O contribuinte fiscalizado não recolheu contribuições sociais devidas em época própria à Previdência Social. Ademais, não declarou nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), documento de informações previsto na legislação previdenciária, nas competências de 01/2007 a 12/2011 (período objeto do procedimento fiscal), todos os dados correspondentes às contribuições previdenciárias e às contribuições sociais destinadas a outras entidades ou fundos, devidas pela empresa e incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados que lhe prestaram serviços.

(...)

Verificou-se no decorrer da fiscalização que não houve declaração em GFIP, nem incidência de contribuições sociais sobre fatos geradores relacionados a: a) pagamentos a empregados; b) pagamentos a pessoas físicas não lançados na contabilidade; c) outros pagamentos a pessoas físicas (contribuintes individuais); d) remuneração indireta em benefício de sócios.

Os relatórios fiscais e os anexos aos processos COMPROT Nº 10166-730.604/2012-97 e 10166-730.605/2012-31 (período de 2007); 10166-723.200/2013-28 e 10166-

723.202/2013-17 (período de 2008 a 2011) descrevem de forma pormenorizada os fatos relativos às ocorrências supracitadas e revelam que, de forma continuada, o contribuinte buscou mascarar a ocorrência de fatos geradores e impedir a efetiva cobrança de contribuições incidentes sobre remunerações pagas a trabalhadores. Para isso foram utilizados diversos artifícios fraudulentos; dentre eles, a falta de contabilização de despesas relacionadas a fatos geradores previdenciários e a contabilização inadequada de lançamentos, utilizando, como contrapartida, a conta Caixa.

5.4. Nessa linha de raciocínio, os fatos narrados pela Autoridade Fiscal evidenciam, ao menos, indícios da ocorrência de intuito sonegatório do contribuinte quando adotou, deliberadamente, as práticas narradas no Relatório Fiscal para ocultar, em sua contabilidade, nas folhas de pagamentos e, principalmente, nas GFIPs mensais, parte da remuneração paga a empregados e contribuintes individuais (incluindo-se os sócios).

5.5. Assim, as condutas relatadas no Relatório Fiscal representam elementos suficientes para se concluir que o contribuinte adotou práticas dolosas na tentativa de ocultar os fatos geradores das contribuições previdenciárias, o que, por consequência, impede a utilização do § 4º do art. 150 do CTN para fins da aplicação do prazo decadencial:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (destaques não constam do original)

5.6. Com isso, comprovado que o sujeito passivo agiu com dolo, fraude ou simulação (art. 149, inciso VII, do CTN), agiu corretamente a Autoridade Fiscal ao lançar os valores ainda devidos utilizando-se do lançamento de ofício (modalidade prevista no caput do próprio art. 149) regido, para fins do cômputo decadencial, pelo prazo previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

5.7. Assim, tendo em vista que a **competência inicial** dos Autos de Infração de Obrigação Principal (AIOP) Debcad nº 37.316.479-3 e 37.316.480-7 incluídos no presente processo administrativo é **03/2007**, a Fazenda Pública poderia constituir o respectivo crédito tributário no período de **01/01/2008 a 31/12/2012**, correspondente aos 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Como o contribuinte foi cientificado dos lançamentos em 05/03/2010, tais atos ocorreram dentro

do período quinquenal, não havendo que se falar em decadência, nem mesmo parcial.

(...) omissis

5.9. Por fim, cumpre afastar a alegação da impugnante de que a Autoridade Fiscal não aplicou a multa qualificada à competência 09/2007 em razão de não ter constatado indício de conduta ilícita. Conforme anteriormente tratado neste tópico, a conduta dolosa praticada pelo contribuinte foi detalhadamente explicada pela própria Autoridade Fiscal no relatório anexo ao presente processo administrativo, bem como na RFFP. Ressalta-se que a Autoridade Fiscal deixou de qualificar a multa aplicada nesta competência em razão da impossibilidade de retroação in pejus da legislação posterior vez que inexistia a referida hipótese de qualificação na época dos fatos geradores.”

10 – A respeito do tema cito ementa e parte do voto no Ac. 2401-011.550 j. 08/02/2024, analisando assunto correlato ao dos autos entendeu pela decadência pelo prazo do art. 173, I do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 29/02/2008

FALTA DE MOTIVAÇÃO, DE DESCRIÇÃO DOS FATOS E DE PROVAS. PRESUNÇÃO. OBSCURIDADE. INOCORRÊNCIA. ALEGAÇÕES DESPROVIDAS DE COMPROVAÇÃO. VIOLAÇÃO DE AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. AFERIÇÃO INDIRETA. RECUSA DE ENTREGA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE.

Os fatos ocorridos, com todas as circunstâncias descritas, acompanhados de documentação comprobatória, demonstrativos de cálculo e dos respectivos fundamentos legais do débito, discriminados de forma clara e sistematizada no Relatório Fiscal e Termo de Verificação, consubstanciam-se em pressupostos suficientes para a exigência fiscal. Diante da ausência de obscuridades comprovadas, incorre qualquer prejuízo ao entendimento da autuação e, conseqüentemente, de violação da ampla defesa e do contraditório. A não apresentação - ou a apresentação deficiente - de documentos solicitados pela fiscalização e necessários à verificação do fato gerador enseja o lançamento arbitrado pela técnica da aferição indireta, com fulcro no art. 33, § 3º da Lei nº 8.212/91, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

DECADÊNCIA QUINQUENAL. OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS E ACESSÓRIAS. OCORRÊNCIA PARCIAL. DOLO. FRAUDE. ART. 173, I DO CTN.

O prazo decadencial para o lançamento de contribuições previdenciárias e respectivas multas decorrentes de obrigações acessórias é o do Código Tributário Nacional (CTN). Diante de condutas consubstanciadas em dolo, fraude ou simulação, passa a incidir a ressalva contida no § 4.º do art. 150, que remete à aplicação da regra geral da decadência, qual seja, a do art. 173, I do CTN.

AMPLA DEFESA. CONTRADITÓRIO. LANÇAMENTO COMO MARCO. SÚMULA CARF Nº162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. Portanto, não há que se falar em aplicação de contraditório ou ampla defesa durante o procedimento fiscal, o qual é regido pelo princípio inquisitivo.

PATRONAL. SAT. SEGURADOS. TERCEIROS. REMUNERAÇÃO POR “CARTÕES DE PREMIAÇÃO”. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS. PAGAMENTO DE PRÊMIOS. CARTÕES DE PREMIAÇÃO. PROPAGANDA. CONTABILIDADE. FRAUDE. SONEGAÇÃO.

A concessão de prêmios, pagos por via indireta, na forma de cartões de premiação, vinculados a resultados em campanhas de incentivo, tem evidente natureza remuneratória, integrando, por isso, o salário-decontribuição, nos termos do art. 28, I da Lei nº 8.212/91, sendo devidas as contribuições sociais pertinentes. Os pagamentos realizados a segurados, de forma disfarçada e mascarada, com registros contábeis em contas de propaganda e sem as respectivas declarações em folhas de pagamento e Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), dificultando o seu conhecimento por parte do Fisco, tornam a conduta praticada passível de enquadramento tributário como sonegação ou fraude, nos termos da legislação vigente.

PENALIDADES. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449, DE 2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941, DE 2009. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Diante da Medida Provisória nº 449, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, cabe aplicar a retroatividade benigna a partir da comparação das multas conexas por infrações relativas à apresentação de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP (multas Código de Fundamento Legal - CFL 68) com a multa por apresentar GFIP com incorreções ou omissões prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991 (multa CFL 78).

SUSTENTAÇÃO ORAL. REQUERIMENTO. APRESENTAÇÃO. FORMA E PRAZO. APLICÁVEIS

O requerimento de sustentação oral deve ser feito nos termos da regulamentação do processo administrativo fiscal federal.

(...) omissis

“O acórdão recorrido acolheu parcialmente a alegação de decadência apresentada pela Recorrente, aplicando às obrigações principais o termo inicial previsto no art. 173, I do CTN para sua contagem, em razão da conduta dolosa da Recorrente, “em um contexto de sonegação e fraude, ao realizar pagamentos a seus trabalhadores por via indireta, de forma mascarada, omitindo tais fatos geradores das folhas de salários e das GFIP, além de registrá-los em contas contábeis atípicas”. Em relação à multa por descumprimento de obrigações acessórias, o acórdão recorrido também aplicou o termo inicial previsto no art. 173, I do CTN em razão da impossibilidade de se falar em antecipação de pagamento, apta a atrair a incidência do art. 150, § 4º do CTN, em relação a elas.

No recurso voluntário, a Recorrente não contesta especificamente imputação de conduta dolosa, mediante fraude e sonegação, que afasta a incidência da regra do art. 150, § 4º e atrai a incidência do art. 173, I, ambos do CTN. Também não traz nenhuma alegação específica a respeito das obrigações acessórias. Apenas repete as alegações trazidas em sua impugnação.

Diante deste cenário, entendo que o acórdão recorrido não merece reparos. Entendo que o relatório fiscal bem evidenciou que a situação concreta não se confunde com uma mera classificação indevida de verba trabalhista como indenizatória, pois a ausência de registro na

contabilidade e em folha de pagamento de valores pagos a título de prêmio indenizatório atesta o dolo. Destarte, no caso concreto, não há como negar a incidência da parte final do § 4º do art. 150 do CTN, a atrair o prazo decadencial do art. 173, I, do CTN. Logo, não merece reforma a decisão recorrida.”

11 – Ainda a respeito do tema quanto a decadência do Debcad 37.316.478-5 CFL 68 é de se aplicar os termos da Súmula Carf 148 que diz: *No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.*

III - Da autuação lavrada com base em presunções e da não subsunção dos depósitos bancários ao fato gerador

12 – Em síntese em ambos os tópicos o contribuinte pede a anulação do lançamento pois o mesmo carece de provas. Contudo, não concordo com tal alegação.

13 – O relatório fiscal de e-fls. 19/36 traz a indicação de todas as provas e documentos que a Fiscalização utilizou para efetuar o lançamento, sendo que em parte teve que efetuar a aferição indireta em decorrência de falta de documentação por parte do contribuinte conforme e-fls 27 do relatório fiscal:

12.1. Através do Termo de Intimação Fiscal - TIF 006/2012, reiterado pelo Termo de Reintimação Fiscal - TRF nº 001/2012 (em anexo), foram solicitadas Notas Fiscais/Duplicatas, acompanhadas das cópias dos cheques e TED que deram suporte aos pagamentos efetuados através do banco "BANCO DE BRASÍLIA - BRB, AG. 0145 - C/C 601468-1", em contrapartida da conta: "11210001 - DUPLICATAS A RECEBER". Tais informações foram extraídas dos extratos bancários apresentados pela empresa (em anexo 08). Foram solicitados, também, documentos contábeis e cópias dos cheques e TED que deram suporte aos pagamentos efetuados através da referida conta.

12.2. Apesar de intimada e reintimada, a empresa não apresentou todos os documentos e esclarecimentos solicitados no TIF 006/2012, conforme respostas no anexo 03 deste relatório, motivo pelo qual foi lavrado o auto de infração por descumprimento de obrigação acessória - CFL 38 (DEBCAD: 51.021.854-7).

14 – Às e-fls 42/81 existem cópias de cheques e de solicitações de TED e às e-fls. 104/115 pagamentos de despesas/gastos com fazendas, e às e-fls. 116/131 pagamentos de despesas/gastos com fazendas-leilões, e-fls 134/163 recibos com distribuição de lucros e às e-fls 164/255 extratos bancários do contribuinte. Todas provas utilizadas pela Fiscalização para aferição indireta e lançamento da contribuição.

15 – Nesse ponto também adoto como minhas as razões de decidir da I DRJ que diz:

“8. Relevante destacar que, ao contrário do que entende a impugnante, no que diz respeito aos levantamentos R2 (Remuneração paga a CI), R6 (Remuneração indireta paga a sócios), L2 (Remuneração paga a sócios)

e RS (Remuneração paga a sócio), não se trata de mera presunção de que os saques e transferências verificados em extratos bancários teriam sido utilizados para remunerações de contribuintes individuais, mas sim da constatação, por meio desses extratos, de que a empresa efetuou pagamentos a pessoas físicas e sócios sem que tais valores tenham sido incluídos em folhas de pagamento ou GFIPs.

8.1. Consequentemente, uma vez identificados pelo Auditor-Fiscal valores pagos a pessoas físicas (contribuintes individuais), cabia à fiscalizada demonstrar, através dos documentos hábeis e suficientes (folhas de pagamento, contabilidade, recibos de pagamentos, etc), a origem desses pagamentos, possibilitando à fiscalização a avaliação completa e detalhada dos valores pagos e a identificação daqueles que, justificadamente, deixariam de integrar o Salário de Contribuição dos segurados vinculados à empresa.

8.2. A remuneração incluída nos lançamentos referenciados não foi apurada pelo Auditor-Fiscal por meio de aferição indireta, mas sim por meio da constatação de que a empresa efetuou pagamentos a contribuintes individuais identificados (aferição direta).

8.3. Sabendo-se que a relação entre empresa e contribuintes individuais tem natureza civil (prestação de serviços), todos os valores pagos a estes segurados (autônomos e sócios), em regra, têm como finalidade a contraprestação pelos serviços realizados e integram o seu salário de contribuição. Ainda, a incidência das contribuições previdenciárias correspondentes decorrem da aplicação da regra prevista no art. 22 da Lei nº 8.212/91 (complementado pelo art. 201, § 1º, do RPS):

(...) omissis

*8.4. Por oportuno, cumpre destacar que a impugnante não apresentou quaisquer alegações específicas quanto aos valores incluídos no levantamento **R2** (Remuneração paga a CI).”*

16 – Portanto nego provimento a esses argumentos.

IV - Da aferição indireta

17 – Nesse tópico por concordar com a decisão utilizo-me das razões de decidir da decisão de piso, *verbis*:

“7. Alega a Impugnante, resumidamente, que os lançamentos combatidos não poderiam ter sido apurados por meio de aferição indireta, visto que teria disponibilizado todos os documentos solicitados pela Autoridade Fiscal, bem como esta autoridade não teria comprovado a imprestabilidade da contabilidade da empresa.

7.1. Inicialmente, refuta-se a afirmação da impugnante de que teria disponibilizado todos os documentos solicitados no decorrer da ação fiscal, vez que não condizente com a realidade. Conforme bem esclarecido no corpo do Relatório Fiscal, o contribuinte deixou de

atender diversas intimações para apresentação dos documentos que deram suporte aos pagamentos efetuados a pessoas físicas (contribuintes individuais e sócios) apurados por meio dos extratos bancários do Banco de Brasília (BRB).

7.1.1. Da leitura dos Termos de Intimação Fiscal (TIF) e Termos de Reintimação Fiscal (TRF) anexados ao processo administrativo, constata-se que o Auditor-Fiscal concedeu prazo suficiente para que o contribuinte pudesse prestar os esclarecimentos solicitados: os TIF nº 005/2012 (fls. 380/382) e 006/2012 (fls. 383/387) foram recebidos pela empresa em 27/10/2012 e 30/10/2012, respectivamente, com prazo para apresentar os esclarecimentos solicitados em 5 e 10 dias. Posteriormente, a pedido do contribuinte datado de 06/11/2012 (fls. 354), foi concedido, em 16/11/2012, prazo adicional de 10 dias para resposta. No entanto, até o momento do lançamento das autuações, o contribuinte não havia apresentado parte dos documentos solicitados.

*7.2. Nesse contexto, os extratos bancários disponibilizados pelo contribuinte, embora não possuam o detalhamento necessário para a perfeita composição da base de cálculo das contribuições sociais, apresentam-se como importantes subsídios à Fiscalização, na medida em que **discriminam**, dentre outros, os **pagamentos realizados pelo** contribuinte a pessoas físicas e possibilitam a identificação das quantias que, potencialmente, integrariam a base de cálculo das contribuições previdenciárias.*

7.2.1. Ressalta-se, neste ponto, que se demonstra inaplicável ao caso a Súmula no 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos vez que tal comando interpretativo, enquanto vigente, tinha alcance limitado ao Imposto de Renda e demais tributos reflexos, relacionados aos ingressos (entrada de recursos) apurados em contas correntes da empresa, enquanto que as autuações sob análise dizem respeito a contribuições previdenciárias apuradas com base em pagamentos (saídas de recursos) realizados a pessoas físicas que, em regra, integram os respectivos salários de contribuição.”

V- Valores a título de distribuição de lucros

18 – Da mesma forma nesse tópico:

*9. Dentre os valores lançados nas autuações sob análise com base na **aferição direta** do salário de contribuição, combate a impugnante a inclusão de alguns pagamentos na base de cálculo considerada nos levantamentos **L2 (Remuneração paga a Sócios)** e **RS (Remuneração indireta paga a Sócios)** com o argumento de que se tratariam de distribuição de lucros acumulados.*

9.1. Sobre a questão, importante enfatizar que, conforme constatado pela Autoridade Fiscal, parte dos valores destinados ao sócio administrador sequer foi contabilizada, o que impossibilitou sua identificação a partir dos registros contábeis (não foi apresentado pela autuada quaisquer

documentos que pudessem comprovar o efetivo registro do valor apurado de R\$ 35.000,00, pago em 02/05/2007), além de ter sido apurado a falta de registro de um empréstimo, tomado pela empresa, junto ao banco Santander.

*9.1.1. A verificada incompletude dos registros contábeis constitui desrespeito ao Princípio Contábil da Oportunidade¹, segundo o qual **todas** as variações monetariamente quantificáveis sofridas pelo patrimônio devem ser reconhecidas, **sem** qualquer falta ou excesso.*

*9.2. De outra banda, os lançamentos encontrados no Livro Razão da empresa, relacionados à distribuição de lucros, foram todos realizados de acordo com o mesmo procedimento: débito da conta Lucros Acumulados e **crédito da conta Banco BRB**. Embora tal forma de contabilização da distribuição dos lucros seja tecnicamente inadequada (dificulta a identificação dos valores distribuídos a cada sócio), a análise da conta 23330001 – Lucros Acumulados possibilitou ao Auditor-Fiscal constatar que nenhum dos pagamentos relacionados nos levantamentos L2 e RS se deram em contrapartida da conta lucros acumulados, ou seja, não foram contabilizados pela fiscalizada como distribuição de lucros.*

*9.3. Por oportuno, especificamente no que diz respeito ao valor de R\$ 156.000,00 pago ao sócio administrador em 31/05/2007 (único pagamento incluído no levantamento **RS – Remuneração paga a Sócio**), importante ressaltar que a impugnante apresenta alegação adicional de que o mesmo não seria integrante de seu salário de contribuição em razão de se constituir em “encontro de contas” referente a quitação de **empréstimo tomado pelo sócio** com lucros disponíveis para distribuição.*

9.3.1. Tal alegação, além de vir desacompanhada de quaisquer documentos probatórios (não foram juntadas provas do suposto empréstimo realizado pela pessoa jurídica ao sócio), carece de embasamento em seus registros contábeis: conforme verificado pelo Auditor-Fiscal, o registro do pagamento realizado ao sócio se deu a crédito da conta de ativo 11120001 – Banco BRB e a débito da conta de ativo 11210001 – Duplicatas a Receber.

9.3.2. Novamente, verifica-se que a empresa adota procedimentos de registros dos fatos economicamente relevantes de forma a dificultar ou impedir o conhecimento dos fatos e de suas origens. Considerando que a conta Duplicatas a Receber, por sua natureza, comporta o registro dos direitos da empresa (haveres) frente aos seus clientes, em nenhuma hipótese seria aceitável o registro, nessa conta, de valores repassados ao próprio sócio. Com isso, a alegação da defendente de que este valor seria referente a empréstimo realizado pela empresa ao sócio administrador se mostra inverossímil.

9.4. Uma vez demonstrado que os pagamentos realizados aos sócios não constituíram distribuição de lucro ou empréstimo, forçoso seu enquadramento como remuneração decorrente do trabalho (pró-labore) e a cobrança das contribuições previdenciárias correspondentes, em

razão da aplicação da regra geral prevista no art. 22 da Lei nº 8.212/91 (complementado pelo art. 201, § 1º, do RPS).

9.5. Em conclusão, são improcedentes as alegações da empresa de que estes valores representariam distribuição de lucros ou empréstimos e, por consequência, tais pagamentos se enquadram como hipótese de incidência das contribuições previdenciárias.

VI - Despesas com imóveis

19 – Nesse item também adoto como razões de decidir a da decisão recorrida que bem tratou a matéria:

*“10. Questiona o contribuinte a caracterização dos valores relacionados no levantamento **R6 (Remuneração indireta paga a sócios)** como remuneração indireta paga ao sócio, afirmando que tais pagamentos diriam respeito a desembolsos de gastos com imóveis rurais (fazendas) pertencentes ao patrimônio da própria autuada.*

10.1. De fato, analisando a 6ª Alteração Contratual da Sociedade Limitada (fls. 311/319), datada de 15/01/2007 e registrada na Jucesp em 27/02/2007, constata-se que foi estipulada a re-ratificação do capital social da empresa, com o aumento do montante anterior de R\$ 3.000.000,00 para o valor de R\$ 27.000.000,00. Tal aumento foi noticiado como referente à integralização de 3 bens imóveis (R\$ 1.248.463,16) pertencentes aos sócios Osvaldino Xavier de Oliveira e Débora Cristina de Oliveira Xavier, além de valores contabilizados nas contas de Reserva de Reavaliação (R\$ 14.101.536,84) e Lucros Acumulados (R\$ 6.650.000,00).

10.2. Importante destacar que a previsão da integralização do capital social por meio da transferência dos referidos imóveis para a empresa não é documento suficiente para comprovar que, de fato, os sócios transferiram à sociedade a propriedade dos imóveis. Para tanto, imprescindível seria a apresentação das correspondentes escrituras públicas registradas no Cartório de Registro de Imóveis, nas quais estivesse assentada a transferência de sua propriedade.

10.3. No entanto, tais documentos não foram apresentados pela autuada, quer no decorrer do procedimento fiscal, quer anexos à sua Impugnação.

10.4. Somando-se ao exposto que os registros contábeis dos valores ora em discussão contêm, em seus históricos, informação que os vinculam às fazendas pertencentes a sócio da empresa, conclui-se que as alegações produzidas na peça de defesa não possuem sustentação probatória suficiente e não merecem guarida.

10.5. Ainda, destaca-se que a Autoridade Fiscal anexou esclarecimentos e documentos apresentados pela própria fiscalizada que vinculam os valores incluídos no levantamento R6 como pagamentos de despesas incorridas pelas fazendas dos sócios: (i) pagamentos expressamente

vinculados com duplicatas emitidas contra as fazendas de Osvaldino Xavier de Oliveira; (ii) pagamentos de comissão de leilões de gado de corte promovidos pela Leilopex2, nos quais os sócios foram os arrematantes; (iii) pagamentos de despesas de manutenção das fazendas dos sócios, como a compra de tronco hidráulico (fls. 131).

10.6. Considerando o exposto, a impugnante não apresentou qualquer argumento ou documento que pudesse infirmar as conclusões emitidas pela Autoridade Fiscal de que os pagamentos relacionados no levantamento R6 seriam, em verdade, destinados aos próprios sócios (remuneração), ainda que pagos de forma indireta ao liquidar despesas pessoais destes últimos.”

VI - Dos juros sobre a multa

20 – Complementando o assunto sobre a multa de mora e juros a multa está totalmente prevista legalmente enquanto os juros na forma da sumula Carf nº 108 está prevista a sua aplicação que está assim redigido: *incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.*

VII - Da representação fiscal para fins penais

21 – Nesse caso o CARF não é competente para tratar desse assunto de acordo com Súmula Carf nº 28 que diz: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).*

VIII - Da adequação da multa ao patamar de 100%

22 – Diz o contribuinte em síntese nesse tópico que o STF entende que as multas quando ultrapassarem o valor acima do tributo é inconstitucional. Nesse caso devido a matéria ser sobre o debate da constitucionalidade da norma a ser aplicada não conheço do argumento na forma da Súmula Carf nº 02 que diz: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

IX - Da concomitância entre a multa de ofício e multa isolada

23 – No caso, não houve aplicação de multa isolada ao contribuinte mas apenas multa de ofício no caso das contribuições previdenciárias, perdendo na prática o objeto esse argumento.

24 – Contudo apenas para deixar registrado a 1ª Seção desse CARF tem entendimento em casos de IRPJ e CSLL (o que não é o caso) de aplicação concomitante de multa isolada e de ofício, *verbis*:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

ESTIMATIVAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

Com o advento da Medida Provisória nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, evidenciou-se o cabimento da incidência da multa isolada pela falta de pagamento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, ainda que cumulativamente haja imposição da multa de ofício proporcional ao imposto e à contribuição devidos ao final do respectivo ano-calendário. Grifei

25 – Portanto, apesar de não ter sido aplicada multa isolada, caso fosse aplicada, havendo a distinção entre os fatos geradores de cada multa, entendo por ser aplicável a sua concomitância pois não incidiria em *bis in idem*.

Conclusão

26 - Diante do exposto, conheço em parte do recurso, não conhecendo do argumento sobre constitucionalidade, e no mérito nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

Voto Vencedor

Thiago Buschinelli Sorrentino – Redator Designado

Senhora Presidente, em relação à decadência, para boa compreensão do quadro, transcrevo o fundamento expendido no acórdão-recorrido, conforme registrado pelo relator:

“5. Sustenta a impugnante a aplicação da regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, para fins de cômputo do prazo decadencial, vez que a afirmação da Autoridade Fiscal de que a empresa teria incorrido em dolo, fraude ou simulação não corresponderia à realidade dos fatos. Acrescenta que não encontrou representação fiscal para fins penais no sistema de controle de processos (Comprot) da RFB, que a presunção utilizada pela Autoridade Fiscal (aferição indireta) não permite a formulação da referida representação e que tampouco foi aplicada a multa qualificada.

5.1. Discorda-se, no entanto, das alegações da defendente.

5.2. No decorrer da ação fiscal, o Auditor responsável verificou a ocorrência de diversos pagamentos realizados a pessoas físicas (sócios e prestadores de serviços), bem como pagamentos de despesas pessoais do sócio Osvaldino Xavier de Oliveira, cujo registro contábil foi propositadamente realizado de forma a ocultar a ocorrência dos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

5.3. Ainda, importante esclarecer que, ao contrário do que afirma a impugnante, os fatos verificados no decorrer da ação fiscal foram objeto de Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP (Comprot nº 10166.723273/2013-10, anexado ao processo administrativo nº 10166.723200/2013-28) a ser encaminhada à autoridade competente no momento oportuno. Consta da referida representação a seguinte descrição:

O contribuinte fiscalizado não recolheu contribuições sociais devidas em época própria à Previdência Social. Ademais, não declarou nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), documento de informações previsto na legislação previdenciária, nas competências de 01/2007 a 12/2011 (período objeto do procedimento fiscal), todos os dados correspondentes às contribuições previdenciárias e às contribuições sociais destinadas a outras entidades ou fundos, devidas pela empresa e incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados que lhe prestaram serviços.

(...)

Verificou-se no decorrer da fiscalização que não houve declaração em GFIP, nem incidência de contribuições sociais sobre fatos geradores relacionados a: a) pagamentos a empregados; b) pagamentos a pessoas físicas não lançados na contabilidade; c) outros

pagamentos a pessoas físicas (contribuintes individuais); d) remuneração indireta em benefício de sócios.

Os relatórios fiscais e os anexos aos processos COMPROT Nº 10166-730.604/2012-97 e 10166-730.605/2012-31 (período de 2007); 10166-723.200/2013-28 e 10166-723.202/2013-17 (período de 2008 a 2011) descrevem de forma pormenorizada os fatos relativos às ocorrências supracitadas e revelam que, de forma continuada, o contribuinte buscou mascarar a ocorrência de fatos geradores e impedir a efetiva cobrança de contribuições incidentes sobre remunerações pagas a trabalhadores. Para isso foram utilizados diversos artifícios fraudulentos; dentre eles, a falta de contabilização de despesas relacionadas a fatos geradores previdenciários e a contabilização inadequada de lançamentos, utilizando, como contrapartida, a conta Caixa.

5.4. Nessa linha de raciocínio, os fatos narrados pela Autoridade Fiscal evidenciam, ao menos, indícios da ocorrência de intuito sonegatório do contribuinte quando adotou, deliberadamente, as práticas narradas no Relatório Fiscal para ocultar, em sua contabilidade, nas folhas de pagamentos e, principalmente, nas GFIPs mensais, parte da remuneração paga a empregados e contribuintes individuais (incluindo-se os sócios).

5.5. Assim, as condutas relatadas no Relatório Fiscal representam elementos suficientes para se concluir que o contribuinte adotou práticas dolosas na tentativa de ocultar os fatos geradores das contribuições previdenciárias, o que, por consequência, impede a utilização do § 4º do art. 150 do CTN para fins da aplicação do prazo decadencial:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, **salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.** (destaques não constam do original)

5.6. Com isso, comprovado que o sujeito passivo agiu com dolo, fraude ou simulação (art. 149, inciso VII, do CTN), agiu corretamente a Autoridade Fiscal ao lançar os valores ainda devidos utilizando-se do lançamento de ofício (modalidade prevista no caput do próprio art. 149) regido, para fins do cômputo decadencial, pelo prazo previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

5.7. Assim, tendo em vista que a **competência inicial** dos Autos de Infração de Obrigação Principal (AIOP) Debcad nº 37.316.479-3 e 37.316.480-7 incluídos no presente processo administrativo é **03/2007**, a Fazenda Pública poderia constituir o respectivo crédito tributário no período de **01/01/2008 a 31/12/2012**, correspondente aos 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Como o contribuinte foi cientificado dos lançamentos em 05/03/2010, tais atos ocorreram dentro do período quinquenal, não havendo que se falar em decadência, nem mesmo parcial.

(...) omissis

5.9. Por fim, cumpre afastar a alegação da impugnante de que a Autoridade Fiscal não aplicou a multa qualificada à competência 09/2007 em razão de não ter constatado indício de conduta ilícita. Conforme anteriormente tratado neste tópico, a conduta dolosa praticada pelo contribuinte foi detalhadamente explicada pela própria Autoridade Fiscal no relatório anexo ao presente processo administrativo, bem como na RFFP. Ressalta-se que a Autoridade Fiscal deixou de qualificar a multa aplicada nesta competência em razão da impossibilidade de retroação in pejus da legislação posterior vez que inexistia a referida hipótese de qualificação na época dos fatos geradores.”

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em se decidir se a autoridade lançadora motivou, fundamentou e comprovou a presença dos elementos que permitiriam a qualificação da multa, de modo a afastar a aplicação do art. 150, § 4º do CTN.

Por ocasião do exame do RV 10166.730605/2012-31, referente à obrigação pertinente à CFL 34, assim observei a respeito da caracterização dos requisitos para aplicação da multa agravada:

Dispõe a legislação de regência:

Lei nº 4.502 de 1964: Art. 68. A autoridade fixará a pena de multa partindo da pena básica estabelecida para a infração, como se atenuantes houvesse, só a majorando em razão das circunstâncias agravantes ou qualificativas provadas no processo. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966) (...) § 2º São circunstâncias qualificativas a sonegação, a fraude e o conluio. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966) (...) Art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II - das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente. Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão, dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento. Art. 73 - Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.

Lei 9.430/1996 Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Especificamente, a fraude consiste em atos ou falhas intencionais que buscam prevenir ou adiar a ocorrência de um evento tributável, ou alterar suas características fundamentais, com o objetivo de diminuir a quantia do imposto a ser pago ou adiar seu pagamento. A distinção importante é que essas ações ou omissões ocorrem antes do evento tributável, impedindo que ele aconteça ou modificando seus elementos essenciais para reduzir ou postergar intencionalmente o tributo devido (cf. DANIEL NETO, Carlos Augusto. A Assimetria.

Conceitual entre as Sanções Administrativas e Penais na Tributação Federal. Revista Direito Tributário Atual, n.46. p. 145-170. São Paulo: IBDT, 2º semestre 2020. Quadrimestral). A mera omissão é insuficiente para motivar a aplicação de multas motivadas pelo cometimento de fraude, conforme estabelecido nas Súmulas CARF 14 e 25.

Nos termos da Súmula CARF 14:

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Segundo a Súmula CARF 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Conforme observado em análise doutrinária, eventuais inadimplência tributária ou falhas cometidas no cumprimento das obrigações acessórias não são redutíveis aprioristicamente à obtenção de vantagem competitiva ou ao aumento dos lucros do contribuinte, em ação ou omissão tendente a ocultar ou a dissimular o fato jurídico tributário, ou a sua expressão econômica (SORRENTINO, Thiago Buschinelli. Responsabilidade Tributária Patrimonial, Penal e Trabalhista dos Administradores de Pessoas Jurídicas. São Paulo: Polo Books, 2019, p. 29 e seg).

Como os arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964 versam sobre fraude, simulação e conluio na perspectiva penal, a eles se aplica um padrão interpretativo mais rigoroso, refratário ao uso de ficções e de presunções que, em matéria civil, seriam admissíveis.

A propósito, não se pode imputar ao sujeito passivo, ou ao seu representante, a intenção de reduzir ou de suprimir tributo, mediante ocultação ou manipulação do fato gerador concreto, se a conduta for indicativa de negligência ou de imperícia. Também é inadmissível a utilização da Teoria do Domínio do Fato para responsabilizar pessoas naturais (REsp 1.854.893, Sexta Turma, por unanimidade, julgado em 08/09/2020, DJe 14/09/2020).

Conforme observou a i. Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, no julgamento do RV 10980.725948/2013-61 (Acórdão 2202-010.388), textualmente:

Ora, a prática infratora e a estratégia de defesa, por si só, não são suficientes para comprovar a existência de fraude, simulação e dolo. É preciso que a autoridade fiscal descreva o comportamento doloso, a fraude/simulação em todas as suas vertentes e demonstre a sua utilização para a prática infratora. Assim restaria justificada a qualificadora da multa. Em julgamento no CARF, o Conselheiro Relator (Acórdão n.º 1201-003.590 - 1ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, julgado em 12/02/2020, Processo nº 10280.723086/2009- 43 54) considerou que:

Como se vê, tanto na sonegação quanto na fraude há uma ação ou omissão dolosa por parte do contribuinte vinculada ao fato gerador da Fl. 14 do Acórdão n.º 2202-010.676 - 2ª Seção/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária obrigação principal. Tal conduta visa impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autorizada fazendária, no caso da sonegação, ou da ocorrência do próprio fato gerador, no caso da fraude. No conluio tem-se a prática tanto da fraude ou de sonegação mediante ajuste entre duas ou mais pessoas. Importante observar, porém, que para a caracterização da sonegação, não basta uma simples conduta para impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Faz-se necessária uma conduta qualificada por evidente intuito de fraude. Ademais, os fatos devem estar minuciosamente descritos no lançamento tributário (Termo de Verificação Fiscal) e acompanhado de robusto lastro probatório. Em resumo, para a qualificação multa são necessários os seguintes requisitos: i) conduta qualificada por evidente intuito de fraude do sujeito passivo, tais como, documentos inidôneos, informações falsas, interposição de pessoas, declarações falsas, atos artificiosos, dentre outros; ii) conduta típica minuciosamente descrita no lançamento tributário (Termo de Verificação Fiscal); iii) conjunto probatório robusto da conduta praticada pelo sujeito passivo e demais envolvidos, se for o caso. 55. O CARF tem se posicionado na linha do racional exposto acima, inclusive com a edição de súmulas, no sentido de que para fins de qualificação da multa não basta a simples omissão de receita ou rendimentos, faz-se necessário a comprovação do evidente intuito de fraude na conduta do sujeito passivo. A propósito, veja-se a inteligência das Súmulas CARF nº 14, 25 e 34: Súmula CARF nº 14 A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. Súmula CARF nº 25 A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010) Súmula CARF nº 34 Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação

da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010) jurídica, sujeitas a apuração trimestral ou anual, assim como o pagamento de estimativas mensais de IRPJ ou CSLL, atraem a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, §4º, do CTN.

Não pode o julgador presumir o elemento doloso na conduta do agente, tampouco aplicar a qualificadora em sentido amplo. As provas precisam materializar condutas adicionais perpetradas pelo contribuinte com o intuito de ocultar, como é o caso da emissão de notas subfaturadas, apresentação de documentos falsos, interposição de pessoas, dentre outras. Doutro lado, a legislação não considerou a reiteração da conduta como situação bastante à qualificação da multa. A C. CSRF, em recente julgado (Acórdão nº 9202-009.488, de 28/04/2021) a respeito da temática, em lançamento de Imposto Sobre a Renda, observou que:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEDUÇÕES INDEVIDAS. MULTA QUALIFICADA No caso de omissão de rendimentos e deduções indevidas, a reiteração da infração, por si só, não enseja a qualificação da penalidade, ausente a prova de ocorrência de uma das hipóteses dos artigos 71, 72 ou 73 da Lei 4.502/64.

No mesmo sentido, o Acórdão 9202-007.639, de 27/02/2019. Da fundamentação deste julgado, extrai-se que:

Já a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada, decorrente do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, deve obedecer toda cautela possível e ser aplicada, tão somente, nos casos em que ficar nitidamente caracterizado o evidente intuito de fraude, respeitando assim o princípio da legalidade e a vontade do legislador. Uma vez que a literalidade do dispositivo legal ressaltou expressamente que para que a multa de lançamento de ofício se transforme de 75% em 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude. Este mandamento se encontra no inciso II do artigo 957 do Regulamento do Imposto de Renda, de 1999. Ou seja, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no dispositivo legal referendado, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude. Para tanto, se faz necessário sempre ter em mente o princípio de direito de que a “fraude não se presume”, devem existir, sempre, dentro do processo, provas evidentes do intuito de fraude. (...) Pensar diferente levaria a ideia de que (...), ou que a simples reiteração em anos subsequentes seriam caso de aplicação de multa qualificada, e se assim fosse, o próprio dispositivo legal deveria trazer essa previsão, contudo não o fez, justamente por que a simples realização da conduta (...) não caracteriza o intuito de fraudar. (...) A qualificação da multa, nestes casos, importaria em equiparar uma prática identificada de (...), aos fatos delituosos mais ofensivos à ordem legal, nos quais o agente sabe estar praticando o delito e o deseja, a exemplo: da adulteração de comprovantes, da nota fiscal inidônea, movimentação de conta bancária em nome fictício, movimentação bancária em nome de terceiro (“laranja”), movimentação bancária em nome de pessoas já falecidas, da falsificação documental, do documento a título gracioso, da falsidade ideológica, da nota fiscal calçada, das notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), das notas fiscais paralelas, do subfaturamento na exportação (evasão de divisas), do superfaturamento na importação (evasão de divisas), etc. (...) O intuito de fraudar referido não é todo e qualquer intuito, tão somente por ser intuito, e mesmo intuito de fraudar, mas há que ser intuito de fraudar que seja evidente, pois, quando a lei se reporta à evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder, desta ou daquela forma, para alcançar, tal ou qual, finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista ao agir. Considero que o intuito de fraude aparece de forma clarividente em casos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais,

conta bancária em nome fictício, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc. É de se ressaltar, que não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. E ainda que restassem dúvidas quanto ao sentido a ser atribuído à disposição legal, em reforço argumentativo, deve destacar o art. 112 do CTN, que impõe interpretações mais benéfica aos infratores da lei tributária: (...) Tomando o art. 112 do CTN como diretriz da aplicação de penalidades tributárias, insta salientar que a aplicação da multa agravada não deve ser tida como regra, mas sim como exceção nos casos de exclusiva comprovação fraude.

No ponto relevante, referido precedente foi assim ementado:

Numero do processo:10980.725948/2013-61 Turma: Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção Câmara: Segunda Câmara Seção: Segunda Seção de Julgamento Data da sessão: THu Oct 05 00:00:00 UTC 2023 Data da publicação:Mon Oct 23 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano calendário: 2009

[...]

MULTA QUALIFICADA. NÃO CABIMENTO. A prática infratora e a estratégia de defesa, por si só, não são suficientes para comprovar a existência de fraude, simulação e dolo ensejadoras da qualificação da multa de ofício. É preciso que a autoridade fiscal descreva o comportamento doloso, a fraude/simulação em todas as suas vertentes e demonstre a sua utilização para a prática infratora. Súmula CARF nº 14 A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Numero da decisão:2202-010.388

Decisão:Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto no que toca às ilegalidades e inconstitucionalidades e pedido retificador da DAA, e, na parte conhecida, por maioria de votos, por dar provimento parcial ao recurso para afastar a qualificadora da multa, reduzindo-a a 75%, vencida a Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira que dava provimento parcial em menor extensão. (documento assinado digitalmente) Sonia de Queiroz Accioly- Presidente e Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Gleison Pimenta Sousa e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente) Nome do relator:SONIA DE QUEIROZ ACCIOLY

No caso em exame, as condutas descritas pela autoridade lançadora se confundem com as próprias falhas de registro, de cálculo ou de interpretação, que consistiriam, elas mesmas em si, ilícitos administrativos ordinários, sem a necessária adjetivação do dolo, isto é, da intenção livre e consciente do sujeito passivo em escamotear o fato jurídico tributário, ou a um dos critérios do próprio crédito (base calculada, etc).

O emprego da técnica de distinção não viola a autoridade do precedente, que permanece intacta, pois a razão para se deixar de aplicar a orientação então firmada é a divergência entre os pressupostos fáticos-jurídicos determinantes, isto é, a falta de incidência e de subsunção (Duxbury, N. (2008). *The Nature and Authority of Precedent*. Cambridge: Cambridge University Press. doi:10.1017/CBO9780511818684).

Como bem observou o Min. Victor Nunes Leal, não se deve estender o espectro de aplicabilidade de uma orientação jurisprudencial para âmbito alheio ao que permitem os critérios determinantes que fundamentaram o precedente.

Num debate pouco conhecido havido no Supremo Tribunal Federal – STF, durante o julgamento de um recurso extraordinário que não costuma ser encontrado na base de pesquisa aberta ao público, mantida pela Corte, o Ministro Victor Nunes Leal registrou um aviso cardeal àqueles que desejassem bem aplicar os enunciados sumulares, como instrumentos de estabilização de precedentes.

Como se sabe, deve-se ao Ministro Victor Nunes Leal a adoção da “Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal” como técnica decisória, destinada a assegurar homogeneidade, segurança jurídica e celeridade à atuação jurisdicional do STF.

Na assentada em que julgado o RE 54.190, os colegas do Ministro Victor Nunes Leal estenderam a aplicação da Súmula 303/STF para uma suposta elipse nela contida. Dado o enunciado afirmar que um dado tributo não seria devido antes de 21/11/1961, alguns ministros entenderam que o enunciado permitira a tributação após aquela data. Evidentemente, o texto sumular não comportava essa interpretação, pois havia outros fundamentos determinantes que poderiam invalidar a tributação após a data indicada, e que nela não constavam, simplesmente porque o Tribunal não os havia examinado.

Diferentemente do recurso voluntário, apenas o recurso extraordinário baseado no art. 102, III, *b* da Constituição e aquele sujeito ao regime da repercussão geral têm a causa de pedir aberta. Os demais recursos extraordinários tem a causa de pedir fechada, de modo que a Corte não pode conhecer de novos fundamentos.

Disse o Ministro Victor Nunes Leal, à época:

“O Sr. Ministro Victor Nunes: Exatamente por isso, eminente Ministro Gonçalves de Oliveira, é que me parece não estar previsto.

[...]

O Sr. Ministro Victor Nunes: Retomando o fio de meu raciocínio, contraditado, antecipadamente, pelos eminentes Ministros Gonçalves de Oliveira e Pedro Chaves⁷, peço vênia para uma consideração preliminar. Se tivermos de interpretar a Súmula com todos os recursos de hermenêutica, como interpretamos as leis, parece-me que a Súmula perderá sua principal vantagem. Muitas vezes, será apenas uma nova complicação sobre as complicações já existentes. A Súmula deve ser entendida pelo que exprime claramente, e não a contrario sensu, com entrelinhas, ampliações ou restrições. Ela pretende pôr termo a dúvidas de interpretação e não gerar outras dúvidas. No ponto em debate, a Súmula declara que não é devido o selo nos contratos celebrados anteriormente à Emenda Constitucional 5. Mas não afirma que, celebrado o contrato posteriormente, o selo seja devido.

[...]

O Sr. Ministro Victor Nunes: A Súmula foi criada para pôr termo a dúvidas. Se ela própria puder ser objeto de interpretação laboriosa, de modo que tenhamos de interpretar, com novas dúvidas, o sentido da Súmula, então ela perderá a sua razão de ser. [...]

O Sr. Ministro Victor Nunes: Faço um apelo aos eminentes colegas, para não interpretarmos a Súmula de forma diferente do que nela se exprime, intencional e claramente. Do contrário, ela falhará, em grande parte, à sua finalidade. Quando a Súmula afirma que não é devido o selo se o contrato for celebrado anteriormente à

vigência da Emenda Constitucional 5, sobre esta afirmação, e somente sobre ela, é que já está tranqüila a orientação do Tribunal. Quanto a ser devido o selo nos contratos posteriores, o Tribunal Pleno ainda não definiu a sua jurisprudência”.

Acautelados pelo aviso do responsável pela introdução do sistema sumular em nosso ordenamento jurídico, devemos dar máxima efetividade ao que diz os textos dos precedentes vinculantes, sem, contudo, estendê-los para hipóteses diversas.

Em sentido semelhante, a necessidade de análise prévia da aplicabilidade do precedente é essencial, conforme reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça, no seguinte julgado:

Inicialmente, cabe frisar que a aplicação de um precedente judicial [...] apenas pode ocorrer após a aplicação da técnica da distinção (distinguishing), a qual se refere a um método de comparação entre a hipótese em julgamento e o precedente que se deseja a ela aplicar.

A aplicação de tese firmada em sede de recurso repetitivo a uma outra hipótese não é automática, devendo ser fruto de uma leitura dos contornos fáticos e jurídicos das situações em comparação pela qual se verifica se a hipótese em julgamento é análoga ou não ao paradigma. Dessa forma, para aplicação de um precedente, é imperioso que exista similitude fática e jurídica entre a situação em análise com o precedente que visa aplicar.

A jurisprudência deste STJ aplica a técnica da distinção (distinguishing), a fim de reputar se determinada situação é análoga ou não a determinado precedente. Nesse sentido: RE nos EDcl nos EDcl no REsp 1.504.753/AL, 3ª Turma, DJe 29/09/2017; REsp 1.414.391/DF, 3ª Turma, DJe 17/05/2016; e, AgInt no RE no AgRg nos EREsp 1.039.364/ES, Corte Especial, DJe 06/02/2018.

(AgInt nos EDcl no AREsp n. 1.254.567/SP, relatora Ministra Nancy Andrighi, Terceira Turma, julgado em 14/8/2018, DJe de 16/8/2018.)

Como restou descaracterizada a hipótese de fraude, dolo ou conluio, está presente critério distintivo, que atrai a aplicação do art. 150, § 4º do CTN.

Nesse sentido, **pelos critérios determinantes**, apesar da diferença em relação aos tributos, confira-se o seguinte precedente:

Numero do processo: 10972.720025/2013-12

Turma: Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Fri Jul 14 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Mon Jul 31 00:00:00 UTC 2023

Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 MULTA QUALIFICADA. AFASTAMENTO. SÚMULA CARF Nº 14

A simples apuração de omissão fatos geradores de imposto de renda por si só não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente

intuito de fraude do sujeito passivo. Não caracterizada a ação ou omissão dolosa que leve à sonegação e/ou fraude, a multa de ofício deve ser aplicada no percentual de 75%.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. FATO GERADOR COMPLEXIVO. DECADÊNCIA. **INOCORRÊNCIA DE FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART.150, § 4º DO CTN.**

O fato gerador do imposto de renda é complexo e só se aperfeiçoa definitivamente no dia 31 de dezembro do ano-calendário. **Na ausência de dolo, fraude ou simulação o prazo decadencial para lançamento deve ser aquele previsto no § 4º do art. 150 do CTN.**

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28.

Nos termos da Súmula CARF nº 28, o CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Numero da decisão: 2202-010.149

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto com relação ao pedido de parcelamento de débitos, e, na parte conhecida, em dar-lhe provimento parcial para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, e para reconhecer a decadência do ano-calendário de 2007. (documento assinado digitalmente) Sonia de Queiroz Accioly - Presidente (documento assinado digitalmente) Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Christiano Rocha Pinheiro Leonam Rocha de Medeiros, Gleison Pimenta Sousa, Eduardo Augusto Marcondes Freitas, Martin da Silva Gesto e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Nome do relator: SARA MARIA DE ALMEIDA CARNEIRO SILVA

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para declarar a decadência parcial dos Debcad nº 37.316.479-3 e nº 37.316.480-7 cancelando os créditos tributários pela decadência até a competência até 11/2007 inclusive

É como voto.

Thiago Buchinelli Sorrentino

(documento assinado digitalmente)