



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10314.729357/2014-05
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-002.724 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2019
Matéria Omissão de receitas - Lucro presumido
Recorrente CORSET ARTES GRÁFICAS E EDITORA LTDA (e responsáveis tributários)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. IMPUGNAÇÃO. DEFINITIVIDADE.

O crédito tributário não impugnado em sede de processo administrativo fiscal torna-se definitivo na esfera administrativa e sujeito à cobrança.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Afastada a acusação de dolo, a decadência de obrigação tributária sujeita a lançamento por homologação ocorre cinco anos após a ocorrência do correspondente fato gerador.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO À LEI. ADMINISTRADOR.

A apresentação de declarações ideologicamente falsas à Administração Tributária, reiterada durante todo o período de apuração, com o objetivo de evitar a tributação, afronta a legislação tributária e dá ensejo à imputação de responsabilidade tributária ao administrador sobre a obrigação tributária omitida.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. DOLO.

A omissão de receitas dá ensejo à qualificação da multa de ofício quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a omissão do Fisco, praticando atos preparatórios para a omissão, como uma simulação, praticando atos contemporâneos à omissão, como o subfaturamento, ou praticando atos posteriores à infração, como a ocultação de documentos ou registros contábeis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em conhecer de todos os recursos apresentados e: 1. dar parcial provimento ao recurso voluntário de Corset Artes Gráficas e Editora Ltda. para reconhecer a decadência das obrigações tributárias não declaradas de CSLL relativas aos três primeiros trimestres de 2009, cuja correspondente parcela do crédito tributário deve ser exonerada e para afastar a qualificação da multa de ofício. Saliendo-se que a parcela relativa ao quarto trimestre de 2009 já havia sido parcialmente exonerada pela decisão de piso, o que deve ser executado. Por maioria do votos. Vencidos os conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente), José Roberto Adelino da Silva (Suplente Convocado) e Ângelo Abrantes Nunes (Suplente Convocado), que não reconheciam a decadência. 2. dar parcial provimento ao recurso voluntário de Claudinei Ferreira Barros, com o mesmo conteúdo da decisão relativa ao recurso voluntário do contribuinte Corset Artes Gráficas e Editora Ltda., à exceção da questão da imputação de responsabilidade do recorrente, para que esta seja mantida, por maioria de votos. Vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira e Gisele Barra Bossa, que afastavam a responsabilidade. 3. dar parcial provimento ao recurso voluntário do Espólio de Valmei Ferreira Barros, com o mesmo conteúdo da decisão relativa ao recurso voluntário do contribuinte Corset Artes Gráficas e Editora Ltda., à exceção da questão da imputação de responsabilidade do recorrente, para que esta seja mantida, por maioria de votos. Vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira e Gisele Barra Bossa, que afastavam a responsabilidade. 4. dar parcial provimento ao recurso voluntário do Espólio de Vanderlei Ferreira Barros, com o mesmo conteúdo da decisão relativa ao recurso voluntário do contribuinte Corset Artes Gráficas e Editora Ltda., à exceção da questão da imputação de responsabilidade do recorrente, para que esta seja exonerada, por unanimidade de votos.

(assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Ângelo Abrantes Nunes (Suplente convocado), Jose Roberto Adelino da Silva (Suplente convocado), Breno do Carmo Moreira Vieira (Suplente convocado) e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Relatório

CORSET ARTES GRÁFICAS E EDITORA LTDA, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 14-63.084 (fls. 3171), pela DRJ Ribeirão Preto, interpôs recurso voluntário (fls. 3203) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma daquela decisão.

Da mesma forma, apresentaram recursos voluntários os seguintes responsáveis tributários: Claudinei Ferreira Barros (fls. 3253), Espolio de Valmei Ferreira Barros (fls. 3303) e Espolio de Vanderlei Ferreira Barros (fls. 3353).

O presente processo está apensado aos autos do processo nº 10314.729356/2014-52, oriundo da mesma ação fiscal, e está sendo julgado em conjunto com aquele.

O objeto do presente processo está adstrito à tributação da CSLL (fls. 1709), relativa ao ano 2009, sobre a omissão de receitas cujo lucro presumido foi apurado com o coeficiente de 12%, conforme tabela de fls. 179. Também estão sendo exigidos juros de mora e multa de ofício qualificada (150%). A fiscalização concluiu que o contribuinte omitiu receitas da revenda de mercadorias, omitiu receitas da prestação de serviços e aplicou percentual indevido na apuração do lucro presumido, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 171). Deste, saliente-se que a auditoria fiscal teve como substrato a escrituração do contribuinte (SPED) e suas declarações ao Fisco. A qualificação da multa de ofício foi fundamentada na reiteração das informações muito aquém dos valores reais. Na ocasião, foram imputados como responsáveis tributários: Claudinei Ferreira Barros, Valmei Ferreira Barros e Espolio de Vanderlei Ferreira Barros (fls. 1720).

O contribuinte e os responsáveis tributários impugnaram os lançamentos tributários. A decisão de primeira instância, ora recorrida, considerou parcialmente procedentes as impugnações apresentadas, mantendo parte do crédito tributário e as imputações de responsabilidade. Ademais, considerou definitiva parte do crédito tributário exigido.

Os recursos voluntários apresentados são semelhantes e apresentam os questionamentos assim sintetizados:

i) a obrigação tributária já havia sido atingida pela decadência no momento do lançamento tributário;

ii) o contribuinte não agiu com dolo, pelo que a multa de ofício não pode ser exacerbada e o prazo de decadência deve ser aquele previsto no artigo 150, §4º, do CTN;

iii) o contribuinte questionou todo o crédito tributário, não havendo que se falar em definitividade de parte deste, o que foi declarado na decisão recorrida;

iv) o contribuinte não exerce a atividade de prestação de serviços, mas tão somente a atividade de industrialização, pelo que os índices a serem aplicados sobre a receita bruta para fins de cálculo do lucro presumido devem ser 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL;

v) o contribuinte errou o preenchimento de sua DIPJ 2010, segregando receitas entre atividades de industrialização e prestação de serviços, uma vez que exerce apenas atividades de industrialização. Tal erro foi demonstrado à fiscalização;

vi) não procedem as imputações de responsabilidade laboradas pela fiscalização.

É o relatório

Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

Devido à pluralidade de recursos, o voto será seccionado de acordo com as peças recursais.

1 CORSET ARTES GRÁFICAS E EDITORA LTDA, fls. 3203

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 20/01/2017 (fls. 3196) e seu recurso voluntário foi juntado aos autos em 10/02/2017 (fls. 3201). Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que passo a conhecê-lo.

O recorrente opõe-se à decisão de primeira instância com os argumentos a seguir apresentados e apreciados.

1.1 DECADÊNCIA E DOLO

O recorrente afirma que as obrigações tributárias já haviam sido atingidas pela decadência no momento dos lançamentos tributários, cuja ciência ao contribuinte foi realizada em 24/12/2014.

Os lançamentos referem-se a receitas obtidas durante todo o ano 2009.

Os tributos exigidos no presente processo estão sujeitos a lançamento por homologação, de forma que a contagem de sua decadência se dá, em regra, conforme o artigo 150, §4º, do CTN¹. Todavia, esse dispositivo legal excetua as situações em que tenha sido comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Nesse último caso, a contagem da decadência deve ser feita conforme o artigo 173, I, do CTN², que é mais elástico.

A acusação fiscal demonstra o dolo do contribuinte em relação às infrações apuradas nos seguintes termos (fls. 176):

Em razão das omissões apuradas será elaborada a Representação Fiscal Para Fins Penais devido a prática contumaz de redução dos valores (seja de vendas, seja de serviços) que deveriam compor as bases de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, posto houve intenção dirigida de retardar o conhecimento da Receita Federal do Brasil dos valores corretos, ao inserir valores incorreto (sempre a menor e quase 1/3 das receitas) nas DIPJ, DACONs e DCTFs

¹ 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.

² Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Face tal procedimento aplicamos a multa qualificada de 150% sobre os tributos devidos.

É impossível dar-se o benefício da dúvida aos sócios administradores da empresa quanto ao preenchimento incorreto das declarações, quando os valores são expressivamente menores daqueles contabilizados. Não se tratou de mero engano mas sim de intenção dirigida ao fim pretendido, qual seja a redução das bases de cálculo dos tributos e, por consequência do próprio tributo a ser recolhido.

A decisão recorrida corroborou o entendimento da fiscalização, entendendo que foi comprovado o dolo do contribuinte, nos seguintes termos (fls. 3184):

Quanto à multa de ofício, cumpre observar o fato já analisado quando da arguição de decadência, de que a contribuinte, reiteradamente, omitiu receita tributável, incorrendo em hipótese contida na Lei nº 5.402, de 1964. Portanto, correto aplicar a multa prevista na Lei nº 9.430, de 1996. art. 44, I e parágrafo 1o. no percentual de 150%.

A decisão recorrida reconheceu o dolo pela reiteração da falsidade dos valores declarados ao Fisco, o que ocorreu em todos os meses daquele ano. Também é comum utilizar como fundamento para a qualificação a proporção dos valores omitidos, como ocorreu no processo conexo a este, uma vez que apenas um terço da receita bruta foi declarada ao Fisco, na espécie.

É certo que existem muitas decisões do CARF que adotam tal critério de reconhecimento do dolo, todavia, constato que esse critério carrega um importante problema conceitual, que é a determinação da medida em que se passa a reconhecer algo como reiteração do falso (duas, três, quatro, ... declarações?) e a determinar a proporção em que a omissão se torna relevante (30%, 66%, 67%, ... do valor da receita bruta?). Em outras palavras, esse critério é falho porque não determina a medida em que o falso e a reiteração deixam de acompanhar uma mera omissão e passam a ser determinantes de uma omissão dolosa. Tal medida é essencial para a solução das lides, mormente quando a Súmula CARF nº 14³ determina que a simples apuração de omissão de receita, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício.

Na espécie, a omissão mede dois terços da receita bruta, o que me parece ser relevante, mas alcança apenas um ano, o que me parece não ser tão relevante. Certamente, os demais Conselheiros dessa Corte sustentam medidas diferentes das minhas.

Embora esse critério possa ser determinante em situações extremas, como a omissão de toda a receita bruta e a reiteração da omissão durante toda a vida da empresa, penso que um critério adicional deva ser buscado.

Nesse mister, adoto o entendimento de que a omissão passa a ser qualificada quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a omissão de receitas, praticando atos preparatórios para a omissão, como no caso da simulação, praticando atos contemporâneos à omissão, como o subfaturamento, ou praticando atos posteriores à infração, como a ocultação de documentos ou registros contábeis.

³ 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.

Na espécie, o contribuinte não simulou, não fraudou e não ocultou do Fisco a sua omissão, pois todos os dados que embasam os lançamentos foram encontrados na sua escrituração e nas suas declarações dirigidas a ele.

Assim, afasto o dolo a dar ensejo à aplicação do artigo 173, I, do CTN e faço a contagem do prazo decadencial conforme o artigo 150, §4º, do CTN, cujo termo inicial se dá na data do fato gerador da obrigação tributária. Conforme esse critério, na data do lançamento, 24/12/2014 (fls. 1725), já haviam caducado as obrigações tributárias de CSLL não declaradas relativas aos três primeiros trimestres de 2009, cuja correspondente parcela do crédito tributário deve ser exonerada, independentemente da solução das outras questões do processo.

1.2 MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - DEFINITIVIDADE PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A decisão recorrida declarou a definitividade da exigência de CSLL calculada pelo coeficiente de 12% e de multa de ofício no percentual de 20%.

O recorrente afirma que questionou, na sua impugnação, todo o crédito tributário, razão pela qual não haveria que se falar em definitividade de parte deste. Para tanto, aponta a contestação da omissão de receitas, a reclamação de decadência, a reclamação sobre o índice de cálculo do lucro presumido (32%) e a qualificação da multa de ofício.

Compulsando a impugnação do contribuinte (fls. 1752) verifico que não há qualquer questionamento sobre a omissão de receitas apontada pela fiscalização. A alegação de erro do impugnante diz respeito ao cálculo do lucro presumido, quando este usou o coeficiente de 32% para parte de suas receitas a serem tributadas pela CSLL, quando o correto era usar o coeficiente de 12% para toda a receita. Tal questionamento influencia apenas a parte relativa à diferença entre os coeficientes, não influencia a parte calculada com o coeficiente menor.

A reclamação de decadência alcança, de fato, os três primeiros trimestres da tributação da CSLL, mas não alcança o último trimestre de 2009, conforme apontado no item anterior.

A reclamação sobre o índice de cálculo do lucro presumido (32%) não afeta a tributação da CSLL das receitas omitidas se a base de cálculo for encontrada com o coeficiente de 12%, o que foi reputado como correto pelo impugnante.

A reclamação sobre a qualificação da multa de ofício não atinge a exigência dos tributos.

Assim, concluo que assiste razão ao recorrente apenas em parte. Apesar de continuar *sub judice* o crédito tributário dos três primeiros trimestres, não há mais possibilidade de o contribuinte questionar em recurso voluntário a parte do crédito tributário acima indicada.

Ademais, entendo que também não pode ser considerada definitiva a exigência de multa de ofício calculada com o percentual de 20%. É que não existe fundamentação legal para a exigência de multa de ofício nesse percentual, de forma que ela não pode ser exigida e, por isso, não pode ser considerada definitiva, mesmo que tenha a aquiescência do contribuinte (ainda não temos transação penal no processo administrativo fiscal).

O recorrente ainda afirma que a decisão de primeira instância não pode ser considerada definitiva, em razão da garantia processual do duplo grau de jurisdição. Todavia, o duplo grau de jurisdição é faculdade do interessado, exercida mediante o recurso competente. Quando o interessado não questiona a acusação ou parte dela, a parte não questionada pode ser cobrada sem que haja vulneração de qualquer garantia processual, conforme dispõe do artigos 17 e 21 do Decreto nº 70.235/1972, *verbis*:

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

[...]

Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável.

§ 1º No caso de impugnação parcial, não cumprida a exigência relativa à parte não litigiosa do crédito, o órgão preparador, antes da remessa dos autos a julgamento, providenciará a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte não contestada, consignando essa circunstância no processo original.

Saliente-se que o recorrente também não questiona a referida parte do crédito tributário no presente recurso voluntário.

1.3 LUCRO PRESUMIDO - COEFICIENTE DE CÁLCULO

A fiscalização apontou três infrações na acusação fiscal: (i) a omissão de receitas na revenda de mercadorias, para a qual foi calculado o lucro presumido com os percentuais de 8% e 12%, respectivamente para o IRPJ e a CSLL; (ii) a omissão de receitas na prestação de serviços, para a qual foi calculado o lucro presumido com o percentual de 32% para o IRPJ e a CSLL e (iii) a determinação do lucro presumido em percentual indevido sobre receitas declaradas para o IRPJ, para a qual foi calculado o lucro presumido com o percentual de 32%.

Ressalte-se que o presente processo trata apenas da tributação da CSLL das receitas associadas à revenda de mercadorias, ou seja, sobre o qual não paira dúvida de que o lucro presumido deve ser encontrado utilizando-se o coeficiente de 12%.

Apesar disso, a fiscalização utilizou o percentual de 32%. A decisão recorrida observou o erro e exonerou o crédito tributário excedente, conforme o seguinte excerto (fls. 3183):

Como já explicitado, foram lavrados os autos de infração que exigiram o crédito tributário de que trata o processo administrativo nº 10314.729356/2014-52, e o constante do presente processo, que se refere à infração descrita no item II, no que diz respeito à CSLL, incidente sobre as receitas de vendas/revendas omitidas. Tais valores, foram extraídos os dados mensais relativos as receitas de vendas e prestação de serviços através do SPED Contábil entregue pelo contribuinte à fiscalização, com os valores corretamente escriturados.

Portanto, aplicável o percentual de 12% sobre as receitas de venda/revenda omitidas, (item II - demonstrativo de fl. 179), tal como relatado pelo Fisco e aceito pela contribuinte, não resultou litígio.

Todavia, é de se observar que embora a receita tributável, de acordo com os autos e TVF, seja relativa a venda de produtos, para cálculo da contribuição exigida no AI

foi determinada a base de cálculo utilizando erroneamente, o percentual de 32% em vez de 12%. Assim deve ser excluída da tributação a parcela excedente aos valores apurados com base no correto percentual, conforme será demonstrado na conclusão do voto (QUADRO II).

Com isso, verifico que o pedido do recorrente já havia sido atendido na decisão de piso, de forma que não há objeto na presente questão.

1.4 MULTA DE OFÍCIO - QUALIFICAÇÃO

O recorrente combate a qualificação da multa de ofício afirmando, em síntese, que não praticou qualquer ato tendente a esconder do Fisco o seu faturamento e que a tributação realizada é fruto de um erro na confecção de sua declaração, pelo que não se poderia consubstanciar o dolo necessário para a qualificação da multa de ofício.

A análise da imputação de dolo ao contribuinte já foi realizada no item 1.1. acima, o que reproduzo agora em homenagem à clareza.

A acusação fiscal demonstra o dolo do contribuinte em relação às infrações apuradas nos seguintes termos (fls. 176):

Em razão das omissões apuradas será elaborada a Representação Fiscal Para Fins Penais devido a prática contumaz de redução dos valores (seja de vendas, seja de serviços) que deveriam compor as bases de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, posto houve intenção dirigida de retardar o conhecimento da Receita Federal do Brasil dos valores corretos, ao inserir valores incorreto (sempre a menor e quase 1/3 das receitas) nas DIPJ, DACONs e DCTFs

Face tal procedimento aplicamos a multa qualificada de 150% sobre os tributos devidos.

É impossível dar-se o benefício da dúvida aos sócios administradores da empresa quanto ao preenchimento incorreto das declarações, quando os valores são expressivamente menores daqueles contabilizados. Não se tratou de mero engano mas sim de intenção dirigida ao fim pretendido, qual seja a redução das bases de cálculo dos tributos e, por consequência do próprio tributo a ser recolhido.

A decisão recorrida corroborou o entendimento da fiscalização, entendendo que foi comprovado o dolo do contribuinte, nos seguintes termos (fls. 3184):

Quanto à multa de ofício, cumpre observar o fato já analisado quando da arguição de decadência, de que a contribuinte, reiteradamente, omitiu receita tributável, incorrendo em hipótese contida na Lei nº 5.402, de 1964. Portanto, correto aplicar a multa prevista na Lei nº 9.430, de 1996. art. 44, I e parágrafo 1o. no percentual de 150%.

A decisão recorrida reconheceu o dolo pela reiteração da falsidade dos valores declarados ao Fisco, o que ocorreu em todos os meses daquele ano. Também é comum utilizar como fundamento para a qualificação a proporção dos valores omitidos, como ocorreu no processo conexo a este, uma vez que apenas um terço da receita bruta foi declarada ao Fisco, na espécie.

É certo que existem muitas decisões do CARF que adotam tal critério de reconhecimento do dolo, todavia, constato que esse critério carrega um importante problema conceitual, que é a determinação da medida em que se passa a reconhecer algo como reiteração

do falso (duas, três, quatro, ... declarações?) e a determinar a proporção em que a omissão se torna relevante (30%, 66%, 67%, ... do valor da receita bruta?). Em outras palavras, esse critério é falho porque não determina a medida em que o falso e a reiteração deixam de acompanhar uma mera omissão e passam a ser determinantes de uma omissão dolosa. Tal medida é essencial para a solução das lides, mormente quando a Sumula CARF nº 14⁴ determina que a simples apuração de omissão de receita, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício.

Na espécie, a omissão mede dois terços da receita bruta, o que me parece ser relevante, mas alcança apenas um ano, o que me parece não ser tão relevante. Certamente, os demais Conselheiros dessa Corte sustentam medidas diferentes das minhas.

Embora esse critério possa ser determinante em situações extremas, como a omissão de toda a receita bruta e a reiteração da omissão durante toda a vida da empresa, penso que um critério adicional deva ser buscado.

Nesse mister, adoto o entendimento de que a omissão passa a ser qualificada quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a omissão de receitas, praticando atos preparatórios para a omissão, como no caso da simulação, praticando atos contemporâneos à omissão, como o subfaturamento, ou praticando atos posteriores à infração, como a ocultação de documentos ou registros contábeis.

Na espécie, o contribuinte não simulou, não fraudou e não ocultou do Fisco a sua omissão, pois todos os dados que embasam os lançamentos foram encontrados na sua escrituração e nas suas declarações dirigidas a ele.

Assim, afasto o dolo a dar ensejo à qualificação da multa de ofício.

1.5 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - IMPUTAÇÃO

O recorrente combate as imputações de responsabilidade realizadas junto aos lançamentos tributários.

Entendo que o contribuinte, em regra, não tem interesse processual nas responsabilizações tributárias imputadas pela fiscalização, de forma que não conheço da presente reclamação.

2 CLAUDINEI FERREIRA BARROS (fls. 3253)

Claudinei Ferreira Barros, responsável tributário, foi cientificado da decisão de primeira instância em 16/01/2017 (fls. 3198) e seu recurso voluntário foi juntado aos autos em 10/02/2017 (fls. 3251). Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que passo a conhecê-lo.

Verifico que o presente recurso tem idênticos pedidos e causas de pedir do recurso do contribuinte Corset Artes Gráficas e Editora Ltda, acima apreciado. Com isso, verifico que já foram analisadas todas as questões trazidas pelo recorrente, com exceção da

⁴ 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.

questão relativa à imputação de responsabilidade, a qual foi não conhecida na apreciação do recurso do contribuinte, mas será aqui conhecida e apreciada.

A fiscalização imputou responsabilidade tributária ao recorrente com fundamento no artigo 135 do CTN e com a seguinte fundamentação (fls. 1720):

O contribuinte é sócio administrador da empresa Corset Artes Gráficas e Editora Ltda, CNPJ nº 43.296.250/0001-23 e participou ativamente da gestão da empresa no ano calendário de 2009. Houve participação ativa na sonegação de grande parte da receita auferida pela empresa, tendo em vista que de um montante de vendas e prestação de serviços de R\$ 28.003.786,39 o contribuinte apenas ofereceu à tributação o valor de R\$ 8.282.518,62, conforme apresentado nos diversos Demonstrativos da Apuração do IRPJ e reflexos.

Denota-se a intenção premeditada de ocultar parte da receita da tributação do IRPJ e reflexos ao preencher a DIPJ 2010, ano calendário de 2009, com 1/3 da receita auferida. Também as Dacon's tiveram seus valores alterados, nos doze meses, sempre para menos.

Não se trata, obviamente de erro ou engano, mas de intenção dirigida para o sentido de tributar a menos as receitas obtidas no período.

Este procedimento beneficia todos os sócios e não há como se considerar desconhecimento por parte do administrador de que a tributação foi efetuada apenas sobre parte da receita alcançada pela empresa no ano de 2009, posto que em sua contabilidade tais valores estavam reconhecidos.

O artigo 135 do CTN tem a seguinte redação:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

O recorrente combate as imputações de responsabilidade realizadas junto aos lançamentos tributários, o que inclui a sua própria, argumentando que somente podem ser responsabilizados os sócios com poder de gerência e quando apontados pela fiscalização os atos que dão ensejo à responsabilização, conforme o seguinte excerto (fls. 3295):

Contudo, a responsabilidade torna-se pessoal e exclusiva dos sócios somente quando ficar comprovado que esses praticaram atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto, ou seja, se houve ação realizada com má-fé objetivando lesar o Fisco. Caso estas condutas não tenham sido comprovadas, a responsabilização dos sócios pelo pagamento do tributo não poderá persistir.

No presente caso as alegações do ilustre AFR quanto à responsabilidade e também quanto à inclusão do espólio de Vanderlei Ferreira Barros como responsáveis tributários e/ou subsidiários são demasiadamente sucintas. Não há prova ou justificativa suficiente para a inclusão de sócios sem poderes de gerência, ainda que conste tal informação de poderes para administração no contrato social. A inclusão do espólio no pólo passivo do auto de infração também não pode ser mantido, haja vista não ter o de cujus concorrido para a suposta prática infracional apontada.

O único argumento da Fazenda Pública consiste na afirmativa de que o não pagamento de tributo, por si só caracteriza infração à lei e ao contrato social, e

verificada a hipótese, estaria autorizada a aplicação da responsabilidade tributária subsidiária dos sócios pelas obrigações da empresa.

Não assiste razão ao recorrente quando afirma que a fundamentação oferecida pela fiscalização para a sua responsabilização é o não pagamento de tributo. Na verdade, a fiscalização aponta como fundamento fático da responsabilização a transmissão de da declaração DIPJ 2010 e das doze declarações DACON de 2009 em que a receita declarada é um terço da receita real, em clara infração à lei. O contribuinte não apresenta qualquer fato que pudesse afastar a natureza de ilícito dessas declarações ideologicamente falsas.

A fiscalização também afirma que o responsabilizado é sócio administrador da empresa e, ainda, que participou ativamente da gestão da empresa no ano alcançado pela auditoria. O contrato social da empresa confirma que o responsabilizado é administrador da empresa, nos seguintes termos (fls. 14):

Clausula 9ª

A administração da sociedade caberá aos sócios CLAUDINEI FERREIRA BARROS, VALMEI FERREIRA BARROS e VANDERLEI FERREIRA BARROS, que utilizarão o nome empresarial sempre em conjunto de dois sócios, com poderes para:

- (a) representar a sociedade ativa e passivamente, em Juízo ou fora dele;*
- (b) abrir e operar contas bancárias, inclusive requerer empréstimos;*
- (c) assumir obrigações, mediante a assinatura de títulos de créditos e celebração de quaisquer contratos, inclusive de locação de imóveis;*
- (d) onerar ou alienar bens, móveis ou imóveis, e direitos da sociedade;*
- (e) adquirir bens móveis ou imóveis;*
- (f) nomear procuradores em nome da sociedade;*
- (g) praticar quaisquer outros atos necessários aos fins da sociedade.*

O exercício da administração da empresa pode ser constatada nos autos pelo fato de o imputado responder às intimações da fiscalização, requerendo perante o fisco (prorrogação de prazo) e perante instituições financeiras (fornecimento de extratos).

O recorrente afirma que não participava da administração da empresa, mas não apresenta quaisquer evidências disso e não justifica o fato de estar representando a empresa perante o Fisco e as instituições financeiras mesmo não sendo administrador.

Portanto, entendo que o recorrente era administrador da empresa autuada e, durante a sua gestão, foram apresentadas à Administração Tributária pelo menos treze declarações ideologicamente falsas, em afronta à legislação tributária. Tais fatos dão ensejo à responsabilização tributária do recorrente, nos termos da fundamentação apresentada pela fiscalização.

3 ESPOLIO DE VALMEI FERREIRA BARROS (fls. 3303)

A intimação do resultado do julgamento da impugnação de Valmei Ferreira Barros, responsável tributário, foi recebida 16/01/2017 (fls. 3199). Em 10/02/2017 (fls. 3301) foi apresentado o correspondente recurso voluntário, agora em nome do Espólio de Valmei

Ferreira Barros, em razão do falecimento deste. Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que passo a conhecê-lo.

Verifico que o presente recurso tem idênticos pedidos e causas de pedir do recurso do contribuinte Corset Artes Gráficas e Editora Ltda, acima apreciado. Com isso, verifico que já foram analisadas todas as questões trazidas pelo recorrente, com exceção da questão relativa à imputação de responsabilidade, a qual foi não conhecida na apreciação do recurso do contribuinte, mas será aqui conhecida e apreciada.

A fiscalização imputou responsabilidade tributária a Valmei Ferreira Barros com fundamento no artigo 135 do CTN e com a seguinte fundamentação (fls. 1720):

O contribuinte é sócio administrador da empresa Corset Artes Gráficas e Editora Ltda, CNPJ nº 43.296.250/0001-23 e participou ativamente da gestão da empresa no ano calendário de 2009. Houve participação ativa na sonegação de grande parte da receita auferida pela empresa, tendo em vista que de um montante de vendas e prestação de serviços de R\$ 28.003.786,39 o contribuinte apenas ofereceu à tributação o valor de R\$ 8.282.518,62, conforme apresentado nos diversos Demonstrativos da Apuração do IRPJ e reflexos.

Denota-se a intenção premeditada de ocultar parte da receita da tributação do IRPJ e reflexos ao preencher a DIPJ 2010, ano calendário de 2009, com 1/3 da receita auferida. Também as Dacons tiveram seus valores alterados, nos doze meses, sempre para menos.

Não se trata, obviamente de erro ou engano, mas de intenção dirigida para o sentido de tributar a menos as receitas obtidas no período.

Este procedimento beneficia todos os sócios e não há como se considerar desconhecimento por parte do administrador de que a tributação foi efetuada apenas sobre parte da receita alcançada pela empresa no ano de 2009, posto que em sua contabilidade tais valores estavam reconhecidos.

O artigo 135 do CTN tem a seguinte redação:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

O recorrente combate as imputações de responsabilidade realizadas junto aos lançamentos tributários, o que inclui a sua própria, argumentando que somente podem ser responsabilizados os sócios com poder de gerência e quando apontados pela fiscalização os atos que dão ensejo à responsabilização, conforme o seguinte excerto (fls. 3345):

Contudo, a responsabilidade torna-se pessoal e exclusiva dos sócios somente quando ficar comprovado que esses praticaram atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto, ou seja, se houve ação realizada com má-fé objetivando lesar o Fisco. Caso estas condutas não tenham sido comprovadas, a responsabilização dos sócios pelo pagamento do tributo não poderá persistir.

No presente caso as alegações do ilustre AFR quanto à responsabilidade e também quanto à inclusão do espólio de Vanderlei Ferreira Barros como responsáveis tributários e/ou subsidiários são demasiadamente sucintas. Não há prova ou

justificativa suficiente para a inclusão de sócios sem poderes de gerência, ainda que conste tal informação de poderes para administração no contrato social. A inclusão do espólio no pólo passivo do auto de infração também não pode ser mantido, haja vista não ter o de cujus concorrido para a suposta prática infracional apontada.

O único argumento da Fazenda Pública consiste na afirmativa de que o não pagamento de tributo, por si só caracteriza infração à lei e ao contrato social, e verificada a hipótese, estaria autorizada a aplicação da responsabilidade tributária subsidiária dos sócios pelas obrigações da empresa.

Não assiste razão ao recorrente quando afirma que a fundamentação oferecida pela fiscalização para a sua responsabilização é o não pagamento de tributo. Na verdade, a fiscalização aponta como fundamento fático da responsabilização a transmissão de da declaração DIPJ 2010 e das doze declarações DACON de 2009 em que a receita declarada é um terço da receita real, em clara infração à lei. O contribuinte não apresenta qualquer fato que pudesse afastar a natureza de ilícito dessas declarações ideologicamente falsas.

A fiscalização também afirma que o responsabilizado é sócio administrador da empresa e, ainda, que participou ativamente da gestão da empresa no ano alcançado pela auditoria. O contrato social da empresa confirma que o responsabilizado é administrador da empresa, nos seguintes termos (fls. 14):

Clausula 9ª

A administração da sociedade caberá aos sócios CLAUDINEI FERREIRA BARROS, VALMEI FERREIRA BARROS e VANDERLEI FERREIRA BARROS, que utilizarão o nome empresarial sempre em conjunto de dois sócios, com poderes para:

- (a) representar a sociedade ativa e passivamente, em Juízo ou fora dele;*
- (b) abrir e operar contas bancárias, inclusive requerer empréstimos;*
- (c) assumir obrigações, mediante a assinatura de títulos de créditos e celebração de quaisquer contratos, inclusive de locação de imóveis;*
- (d) onerar ou alienar bens, móveis ou imóveis, e direitos da sociedade;*
- (e) adquirir bens móveis ou imóveis;*
- (f) nomear procuradores em nome da sociedade;*
- (g) praticar quaisquer outros atos necessários aos fins da sociedade.*

O exercício da administração da empresa pode ser constatada nos autos pelo fato de o imputado ser o responsável perante a Administração Tributária pelas declarações apresentadas pela empresa, inclusive as declarações ideologicamente falsas que deram ensejo ao lançamento tributário (fls. 180 e fls. 205).

O recorrente afirma que o imputado não participava da administração da empresa, mas não apresenta quaisquer evidências disso e não justifica o fato de estar representando a empresa perante o Fisco mesmo não sendo administrador.

Portanto, entendo que o imputado era administrador da empresa autuada e, durante a sua gestão, foram apresentadas à Administração Tributária pelo menos treze declarações ideologicamente falsas, em afronta à legislação tributária. Tais fatos dão ensejo à responsabilização tributária em tela, nos termos da fundamentação apresentada pela fiscalização.

4 ESPOLIO DE VANDERLEI FERREIRA BARROS (fls. 3353)

A intimação do resultado do julgamento da impugnação do Espólio de Vanderlei Ferreira Barros, responsável tributário, foi recebida 17/01/2017 (fls. 3200). Em 10/02/2017 (fls. 3351) foi apresentado o correspondente recurso voluntário. Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que passo a conhecê-lo.

Verifico que o presente recurso tem idênticos pedidos e causas de pedir do recurso do contribuinte Corset Artes Gráficas e Editora Ltda, acima apreciado. Com isso, verifico que já foram analisadas todas as questões trazidas pelo recorrente, com exceção da questão relativa à imputação de responsabilidade, a qual foi não conhecida na apreciação do recurso do contribuinte, mas será aqui conhecida e apreciada.

A fiscalização imputou responsabilidade tributária ao Espólio de Vanderlei Ferreira Barros com fundamento no artigo 124, II, do CTN e com a seguinte fundamentação (fls. 1720):

O Espólio de Vanderlei Ferreira Barros, representado contratualmente até ulterior deliberação e homologação do formal de partilha, pela inventariante VIVIANE FERREIRA BARROS, brasileira, solteira, encarregada de contas à pagar, portadora da carteira de identidade RG nº 30.828.356-9, inscrita no CPF/MF sob o nº 298.835.318-26, residente e domiciliada na Rua Elias Gannam nº 455, no bairro da Casa Verde, Cep 02.523-040, na cidade de São Paulo, possui 300.000 quotas e capital, no valor de R\$ 300.000,00 foi beneficiado pela conduta dos sócios administradores CLAUDINEI FERREIRA BARROS e VALMEI FERREIRA BARROS, que ao oferecerem apenas 1/3 da receita realmente auferida pela empresa CORSET ARTES GRÁFICAS E EDITORA LTDA, no ano calendário de 2009 tornaram-se solidários quanto ao recolhimento de apenas parte dos tributos devidos, quando deveriam arcar com o ônus total dos tributos devidos em sua integralidade.

O artigo 124 do CTN tem a seguinte redação:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

O recorrente combate as imputações de responsabilidade realizadas junto aos lançamentos tributários, o que inclui a sua própria, argumentando que somente podem ser responsabilizados os sócios com poder de gerência e quando apontados pela fiscalização os atos que dão ensejo à responsabilização, conforme o seguinte excerto (fls. 3395):

Contudo, a responsabilidade torna-se pessoal e exclusiva dos sócios somente quando ficar comprovado que esses praticaram atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto, ou seja, se houve ação realizada com má-fé objetivando lesar o Fisco. Caso estas condutas não tenham sido comprovadas, a responsabilização dos sócios pelo pagamento do tributo não poderá persistir.

No presente caso as alegações do ilustre AFR quanto à responsabilidade e também quanto à inclusão do espólio de Vanderlei Ferreira Barros como responsáveis tributários e/ou subsidiários são demasiadamente sucintas. Não há prova ou justificativa suficiente para a inclusão de sócios sem poderes de gerência, ainda que conste tal informação de poderes para administração no contrato social. A inclusão

do espólio no pólo passivo do auto de infração também não pode ser mantido, haja vista não ter o de cujos concorrido para a suposta prática infracional apontada.

O único argumento da Fazenda Pública consiste na afirmativa de que o não pagamento de tributo, por si só caracteriza infração à lei e ao contrato social, e verificada a hipótese, estaria autorizada a aplicação da responsabilidade tributária subsidiária dos sócios pelas obrigações da empresa.

Não assiste razão ao recorrente quando afirma que a fundamentação oferecida pela fiscalização para a sua responsabilização é o não pagamento de tributo. Na verdade, a fiscalização aponta como fundamento fático da responsabilização a transmissão de da declaração DIPJ 2010 e das doze declarações DACON de 2009 em que a receita declarada é um terço da receita real, em clara infração à lei. O contribuinte não apresenta qualquer fato que pudesse afastar a natureza de ilícito dessas declarações ideologicamente falsas.

A fiscalização também afirma que o *de cujos* era sócio administrador da empresa e, ainda, que foi beneficiado pela conduta dos outros dois sócios. O contrato social da empresa confirma que o responsabilizado é administrador da empresa, nos seguintes termos (fls. 14):

Clausula 9ª

A administração da sociedade caberá aos sócios CLAUDINEI FERREIRA BARROS, VALMEI FERREIRA BARROS e VANDERLEI FERREIRA BARROS, que utilizarão o nome empresarial sempre em conjunto de dois sócios, com poderes para:

- (a) representar a sociedade ativa e passivamente, em Juízo ou fora dele;*
- (b) abrir e operar contas bancárias, inclusive requerer empréstimos;*
- (c) assumir obrigações, mediante a assinatura de títulos de créditos e celebração de quaisquer contratos, inclusive de locação de imóveis;*
- (d) onerar ou alienar bens, móveis ou imóveis, e direitos da sociedade;*
- (e) adquirir bens móveis ou imóveis;*
- (f) nomear procuradores em nome da sociedade;*
- (g) praticar quaisquer outros atos necessários aos fins da sociedade.*

Todavia, a fiscalização não demonstrou como o *de cujos* foi "beneficiado" pelos outros dois sócios e como esse fato poderia ser juridicamente caracterizado com o fim de implicar a responsabilidade tributária do *de cujos* e, conseqüentemente, do seu espólio.

Portanto, entendo que a responsabilidade tributária do *de cujos* não foi demonstrada pela fiscalização, de forma que essa pessoa física não poderia ser exigida frente ao Fisco e isso também deve valer para o seu espólio, pelo que afasto a responsabilidade tributária em tela

5 CONCLUSÃO

Diante das razões acima expostas, voto por conhecer de todos os recursos apresentados e:

1. dar parcial provimento ao recurso voluntário de Corset Artes Gráficas e Editora Ltda para reconhecer a decadência das obrigações tributárias não declaradas de CSLL relativas aos

três primeiros trimestres de 2009, cuja correspondente parcela do crédito tributário deve ser exonerada e para afastar a qualificação da multa de ofício. Saliente-se que a parcela relativa ao quarto trimestre de 2009 já havia sido parcialmente exonerada pela decisão de piso, o que deve ser executado.

2. dar parcial provimento ao recurso voluntário de Claudinei Ferreira Barros, com o mesmo conteúdo da decisão relativa ao recurso voluntário do contribuinte Corset Artes Gráficas e Editora Ltda, à exceção da questão da imputação de responsabilidade do recorrente, para que esta seja mantida.
3. dar parcial provimento ao recurso voluntário do Espolio de Valmei Ferreira Barros, com o mesmo conteúdo da decisão relativa ao recurso voluntário do contribuinte Corset Artes Gráficas e Editora Ltda, à exceção da questão da imputação de responsabilidade do recorrente, para que esta seja mantida.
4. dar parcial provimento ao recurso voluntário do Espolio de Vanderlei Ferreira Barros, com o mesmo conteúdo da decisão relativa ao recurso voluntário do contribuinte Corset Artes Gráficas e Editora Ltda, à exceção da questão da imputação de responsabilidade do recorrente, para que esta seja exonerada.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Relator