



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10510.723178/2019-44
ACÓRDÃO	2302-004.417 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PRIMO SUPERMERCADO EIRELI E OUTRO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. SÚMULA CARF Nº 2.

Para que o julgador administrativo avalie o caráter confiscatório da multa aplicada, haveria necessariamente de adentrar no mérito da constitucionalidade da lei que estabelece a mencionada sanção, o que se encontra vedado pela Súmula CARF nº 2.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO CONTADOR.

Não há previsão legal para a responsabilização automática ou solidária de contabilistas, assessores ou profissionais contratados pelas obrigações tributárias principais ou acessórias da empresa cliente.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ART. 135, INCISO III, DO CTN.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos, dentre outros, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado (CTN, artigo 135, inciso III). Estando comprovada a prática do ato infracional pela pessoa jurídica, a qual não possui ato de vontade, deve se atribuir a responsabilidade ao sócio administrador.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação do caráter confiscatório da multa, e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão nº 03-87.860 da 9ª Turma de Julgamento da DRJ/BSB, na qual os membros daquele colegiado, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação mantendo o crédito tributário, bem como a condição de responsável solidária da sócia pelo crédito tributário lançado.

O processo em análise trata Auto de Infração relativo as seguintes contribuições devidas à Seguridade Social e a entidades terceiras, não declaradas nas Guias de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, no período de janeiro/2015 a dezembro/2016: a) Contribuição previdenciária patronal e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho SAT/RAT; b) Contribuições sociais patronais destinadas ao FNDE - Salário-Educação, SEBRAE, INCRA, SESC e SENAC, incidentes sobre as folhas de pagamento de segurados empregados; c) Contribuição previdenciária patronal incidente sobre as retiradas pró-labore da empresária (contribuinte individual), titular da empresa.

O Relatório Fiscal (e-fls. 38-43) aponta que a Contribuinte declarou, “em todas as GFIPs do período fiscalizado, como optante do Simples Nacional, sem que fosse, de fato, optante deste regime tributário simplificado e favorecido”. Também aponta que a ECD para o SPED não foi transmitida no prazo legal nem durante os prazos fixados no Termo de Início de Procedimento Fiscal e no Termo de Intimação Fiscal nº1. Diante disso, a multa de ofício de todas as infrações verificadas no procedimento fiscal corresponde a 75%, aumentada pela metade, resultando na multa de ofício agravada de 112,50%, com fundamento no art. 44, inciso I e parágrafo 2º, da Lei nº 9.430/96. Por fim, indica que a empresária e única dirigente da empresa ao deixar de cumprir obrigação acessória é pessoalmente responsável, conforme disposto no art. 124, combinado com o art. 135, do CTN.

A Contribuinte e responsável solidária apresentaram Impugnação (e-fls. fls. 121-187), sustentando, em síntese, que: a) não praticaram os ilícitos fiscais de forma deliberada, nem agiram com dolo, pois “todas as informações prestadas na condição de Simples Nacional se deram

por orientação do 'escritório individual Obertina Contabilidade', cuja responsabilidade profissional é da Sra. Obertina Rodrigues de Souza; b) como a contabilista era responsável pelo preenchimento e envio de informações, a ela deve ser imputada a responsabilidade pela omissão da ECD para o SPED; c) não teria apresentado a ECD após intimada pela fiscalização em virtude de não ter conseguido reunir todos os elementos necessários à escrituração, bem como por não ter encontrado profissional que se dispusesse a realizar a tarefa em tempo tão exíguo; d) a multa aplicada de 112,5% tem caráter confiscatório, bem como inexistente caracterização de fato que autorize a sua incidência.

Em julgamento, a DRJ rejeitou os argumentos decorrentes da violação de princípios constitucionais e manteve o crédito tributário e o agravamento da multa por entender que não há previsão legal que atribua a responsabilidade pela obrigação tributária ao contabilista ou outro profissional contratado, bem como na seara tributária, a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do seu ato.

Sobreveio Recurso Voluntário (e-fls. 236-246) que reproduz os argumentos da Impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Rosane Beatriz Jachimovski Danilevich**, Relatora

1. Admissibilidade

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

Os Recorrentes sustentam que a multa aplicada deve ser reduzida ao patamar de 75% a fim de afastar o seu caráter confiscatório.

Todavia, argumento relativo ao caráter confiscatório da multa não pode ser conhecido, uma vez que se trata de matéria estranha à competência deste Colegiado, tendo em vista que, para tanto, estaria o órgão administrativo realizando controle de constitucionalidade, o que é exclusivo do Poder Judiciário (Súmula CARF nº 2).

Assim, conheço em parte do recurso.

2. Mérito

A controvérsia estabelecida nos autos decorre do fato de a Contribuinte ter declarado ser optante do Simples Nacional, quando de fato não era optante de tal regime tributário.

Os Recorrentes sustentam que a responsabilidade pelos equívocos no preenchimento da GFIP recai sobre o contabilista, visto ser ele a responsável pelo preenchimento e envio de informações. Aduzem que não foram praticados ilícitos fiscais de forma deliberada, razão pela qual a responsabilidade solidária deve ser afastada.

Relativamente a alegação de que a responsabilidade deve recair ao contabilista, considerando que os Recorrentes reproduzem os argumentos da Impugnação sem apresentar qualquer justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido e, por não identificar qualquer problema que possa ensejar a sua reforma, adoto as suas razões de decidir como fundamento do presente voto (art. 114, §12, do RICARF), com a reprodução dos seguintes trechos:

Voto

(...)

Quanto a ausência de responsabilidade, pois a empresa delegava às pessoas com conhecimento técnico as questões formais/contratuais/tributárias/fiscais melhor sorte não lhe assiste.

O tema da responsabilidade dos prepostos (trazido no Código Civil) distancia da responsabilidade tributária, que no campo tributário possui caráter especial e restrito. Sendo certo que a autonomia do ramo tributário, nos moldes dos arts. 109 e 110 do CTN, torna plenamente possível a este instituto sofrer alterações quando deixa a seara civil e adentre a tributária:

(...)

Destarte, na relação jurídica, de natureza tributária, que se estabelece entre o fisco e a empresa, esta figura na condição de sujeito passivo, posição que em regra é ocupada pelo contribuinte, e excepcionalmente, pelo responsável. É o que dispõe o art. 121 do CTN:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Há de se destacar que, o CTN, ao disciplinar a matéria atinente à responsabilidade tributária, prevê a possibilidade de responsabilização de terceiros, em seu art. 134, que enumera uma relação de pessoas, que não contempla o contabilista. E ademais, o mesmo dispositivo é claro ao estipular o caráter subsidiário da responsabilidade do terceiro, isto é, estes respondem somente diante da impossibilidade de exigência diretamente pelo contribuinte. No artigo subsequente, o CTN introduz as hipóteses de responsabilidade pessoal que tampouco se aplica ao caso vertente, uma vez que, além da figura do contador

também não se encontrar presente, o pressuposto previsto é o agir com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, que não é o caso. Finalmente, os artigos 136 a 138 cuidam da responsabilidade por infrações, que pressupõem ocorrência de crimes, contravenções ou dolo específico, inaplicáveis à situação presente.

Ou seja, não há previsão legal que atribua a responsabilidade pela obrigação tributária, seja ela principal ou acessória, ao contabilista ou outro profissional contratado, como sustenta o interessado. Mais do que isso, supondo hipoteticamente que a empresa tivesse firmado pacto com o profissional contábil transferindo-lhe a responsabilidade pelas obrigações por ela devidas, tal disposição contratual não teria qualquer efeito perante a Fazenda Pública, conforme preceitua expressamente o art. 123 do CTN:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Igualmente, cumpre instar que em relação ao descumprimento dos deveres instrumentais (ou “obrigações” acessórias) da apresentação de regular escrituração comercial em consonância com legislação de regência, assim como da escoreita transmissão das declarações de informação à RFB consistem-se em responsabilidade imputável ao sujeito passivo, cujo adimplemento de tais deveres não é afastado sequer por conta de prova de culpa de terceiros.

Com efeito, a teor do art. 136 do CTN, em regra, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente, conforme reprodução abaixo:

(...)

Ou seja, em seara tributária, a responsabilidade por infrações é objetiva: a responsabilidade independe da intenção do agente e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do seu ato.

(...)

Em assim sendo, improfícua a alegação de que o contador encarregado de preenchê-las foi o único responsável pelas irregularidades apuradas pelo fisco, portanto, não há razão para afastar o lançamento como realizado.

(...)

Quanto à responsabilidade solidária, assim entendeu a DRJ:

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Quanto à responsabilidade da Sra. Maria Gildete Mota Cunha restou clara a sua responsabilidade pelas infrações aos dispositivos legais que estabelecem a obrigatoriedade de preparação e transmissão da Escrituração Contábil Digital (ECD) ao Sistema Público de Escrituração Digital – SPED no prazo legal, e ao deixar de cumprir tal obrigação acessória, infringindo a legislação já referida, deve ser pessoalmente responsável pelas obrigações tributárias decorrentes, conforme disposto no art. 124, combinado com o art. 135, ambos do Código Tributário Nacional.

Ante todo o já exposto, restou demonstrada a necessidade de trazer para o polo passivo da exação a Sra. Maria Gildete Mota Cunha, cujos fundamentos estão em consonância com o previsto no art. 124 combinado com o art. 135, ambos do CTN; devendo permanecer como responsável tributária.

(...)

É sabido que a atribuição de responsabilidade a pessoa que não toma parte diretamente da relação jurídica que constitui o fato gerador, com fundamento no inciso III do art. 135 do CTN, impõe à autoridade fiscal o dever de demonstrar que a obrigação tributária é resultante da efetiva participação do sócio administrador da pessoa jurídica nas infrações tributárias com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

A toda evidência, a mera condição de administrador da pessoa jurídica ao tempo da infração tributária é condição insuficiente para a responsabilidade tributária, bem como a falta de motivação explícita da conduta irregular da pessoa física que justifica o vínculo como solidário.

O Relatório Fiscal (e-fls. 38-43) aponta que a responsabilização solidária da empresária decorreu da qualidade de ser a única dirigente do sujeito passivo, sendo, portanto, responsável pelas infrações aos dispositivos legais que estabelecem a obrigatoriedade de preparação e transmissão da Escrituração Contábil Digital (ECD) ao Sistema Público de Escrituração Digital – SPED no prazo legal.

A solução da questão pode ser resolvida com a análise das seguintes premissas:

a) Consta no *caput* do art. 135 do CTN: “atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei”;

b) Segundo a doutrina e a jurisprudência, a definição de excesso de poderes, contida no art. 135 do CTN, é a atuação do administrador além dos limites de sua competência legal ou contratual que seja a causa do inadimplemento tributário.

c) Segundo a doutrina e a jurisprudência, a definição de infração à lei, contida no art. 135 do CTN, é o descumprimento de norma legal que discipline os deveres do administrador no que diz respeito às obrigações tributárias da pessoa jurídica.

d) A infração à lei não se presume, de modo que o Fisco deve comprovar o ato ilícito e o nexo causal com a dívida tributária. No caso concreto, resta configurado o ilícito, uma vez que a Contribuinte declarou falsamente em GFIPs a opção pelo Simples Nacional — regime mais favorável — em evidente descompasso com a realidade fática, visto que não estava em tal regime.

A entrega de GFIPs com informações falsas ou a sua omissão configuram infração à legislação tributária e previdenciária. Comprovada a prática de atos ilícitos pela pessoa jurídica, a responsabilidade tributária é redirecionada aos administradores, nos termos do art. 135, III, do CTN, uma vez que tais atos decorrem da vontade humana no comando da empresa.

Desse modo, a decisão recorrida não merece reforma.

3. Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação do caráter confiscatório da multa, e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz