



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.724890/2018-67
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.704 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de dezembro de 2019
Recorrente FRIGORIFICO RAJA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO PELA AUTORIDADE JULGADORA. MOTIVAÇÃO SUFICIENTE E ADEQUADA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO CONFIGURADO. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. IMPOSSIBILIDADE.

1. No âmbito do processo administrativo fiscal, a produção da prova pericial somente se justifica nos casos a análise da prova exige conhecimento técnico especializado. Por não atender tal condição, a apreciação de documentos contábeis e fiscais prescinde de realização de perícia técnica.

2. O indeferimento de pedido de diligência ou perícia não configura vício de nulidade da decisão de primeira instância, por cerceamento ao direito de defesa, nos casos em que a autoridade julgadora, fundamentadamente, demonstra que a produção da prova pericial e realização da diligência eram desnecessárias e prescindíveis para o deslinde da controvérsia

MULTA QUALIFICADA. NÃO CABIMENTO NOS CASOS DE DECLARAÇÃO A MENOR EM DCTF. DOLO NÃO COMPROVADO.

Incabível a qualificação da multa proporcional, quando não comprovado nos autos que a omissão de informações em DCTF teve natureza dolosa. O fato de haver DCTF com valores a menor ou zeradas, não autoriza a conclusão de que houve dolo, uma vez que o dado ou valor não informado encontrava-se à disposição do Fisco, visto que as notas fiscais e os livros fiscais estavam no ambiente SPED-EFD.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. ART. 124, II DO CTN.

São solidariamente obrigadas pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, consoante o art.124, I, do CTN.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE. ART. 135, III, CTN. SÓCIO-ADMINISTRADOR.

O sócio-administrador é pessoalmente responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, não conhecer do recurso interposto por Rosan Antonio Aiello e, quanto aos demais recursos, rejeitar as preliminares e dar parcial provimento para desqualificar a multa de ofício, por maioria de votos, reduzindo-a a 75%, vencidos os conselheiros Antônio Sávio Nastureles e João Maurício Vital que mantiveram a qualificação da multa.

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Andre Luis Ulrich Pinto (Suplente Convocado para eventuais substituições), Fernanda Melo Leal e João Mauricio Vital (Presidente). Ausente a Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (AI), fls. 02-14, no qual se exige crédito referente à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) no período de 01/2014 a 12/2015, prevista na Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, acrescido de juros e multa.

Foram apresentadas impugnações pelo Frigorífico Raja e pelos responsáveis solidários Daniel Dianas Ribeiro, José Carlos Ribeiro, Pedro Alcântara Ribeiro

O responsável solidário Rosan Antonio Aiello não apresentou impugnação.

No acórdão da impugnação, a DRJ decidiu pela manutenção do crédito tributário na sua integridade e pela manutenção do enquadramento dos solidários.

Inconformados, apresentam recursos voluntários:

Frigorífico Raja, que requer:

1. Determinando a nulidade do Acórdão recorrido em razão do cerceamento do direito de defesa.
2. Numa remota hipótese, de não considerar a nulidade, desconstituir a parcela do crédito tributário, que se refere ao agravamento da multa de ofício, pela insubsistência das razões utilizadas para sua justificação.

3. Bem como, determinar a exclusão do polo passivo do Sr. Rosan Antonio Aiello, equivocadamente considerado responsável solidário, pelas razões expostas anteriormente, com a anulação do correspondente Termo de

Responsáveis solidários Daniel Dianas Ribeiro, José Carlos Ribeiro, Pedro Alcântara Ribeiro e Luiz Antonio Ribeiro, requerem:

Ante o exposto, requer-se seja o presente recurso voluntário conhecido e provido para anular o Acórdão por falta de fundamentação fática que demonstre que o recorrentes agiu direta ou indiretamente para a formação do fato gerador no período objeto da fiscalização deste feito, bem como pelo cerceamento de defesa, no sentido de ser atendido o pleito feito em sede de impugnação para a realização de perícia, para comprovar que o recorrentes não teve participação direta ou indireta na formação do fato gerado em questão.

Em caráter subsidiário, quer seja dado provimento ao presente recurso voluntário, no sentido de que o recorrentes seja excluído do pólo passivo, em razão da ausência de configuração de responsabilidade tributária no caso.

Ainda em caráter subsidiário, e em homenagem ao princípio da eventualidade, requer seja reduzida a multa qualificada (de 150% para 75%)

Responsável solidário, Rosan Antonio Aiello, onde requer:

1. Seja determinada a nulidade do Acórdão recorrido, em razão do cerceamento do direito de defesa.
2. Numa remota hipótese, de não considerar a nulidade, desconstituir a parcela do crédito tributário, que se refere ao agravamento da multa de ofício, pela insubsistência das razões utilizadas para sua justificação.
3. Bem como, determinar a exclusão do polo passivo do Sr. Rosan Antonio Aiello, equivocadamente considerado responsável solidário, pelas razões expostas anteriormente, com a anulação do correspondente Termo de Sujeição Passiva, do mesmo, que além de indevido teve sua citação elaborada em desacordo com a legislação pertinente.

É o relatório

Voto

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, Relator.

Os recursos apresentados por Frigorífico Rajá, Pedro Alcântara Ribeiro Neto, José Carlos Ribeiro, Daniel Dianas Ribeiro e Luiz Antônio Ribeiro preenchem os requisitos legais de admissibilidade, deles conheço

Não conheço do recurso apresentado por Rosan Antonio Aiello, pois não há litígio, tendo em vista que o mesmo não impugnou a matéria.

Do mérito

Delimitação da lide

Tendo em vista que a recorrente principal impugnou apenas o agravamento da multa de ofício e a solidariedade, e que a DRJ julgou improcedentes as impugnações apresentadas pelos sujeitos passivos, contribuinte e pessoas físicas solidárias, a lide há de ser delimitada.

Da matéria posta em discussão no presente recurso voluntário, restou apenas o questionamento sobre o agravamento da multa de ofício e a solidariedade das pessoas físicas.

PRELIMINAR

Da alegação do cerceamento de defesa por a DRJ não ter atendido ao pedido de perícia.

O indeferimento de pedido de diligência ou perícia no acórdão da DRJ, não configurou vício de nulidade da decisão de primeira instância, por cerceamento ao direito de defesa, tendo em vista que a autoridade julgadora, fundamentadamente, demonstrou que a produção da prova pericial e realização da diligência eram desnecessárias e prescindíveis para o deslinde da controvérsia.

Pedido indeferido.

DO MÉRITO

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR CERCEAMENTO DE DEFESA

O recorrente Frigorífico Raja, entende que teve seu direito de defesa cerceado pelo fato de a DRJ não ter conhecido das alegações contrárias à atribuição da responsabilidade solidária de Rosan Antonio Aiello, a qual o recorrente apresentou no seu próprio recurso. Assim, manifestou-se a DRJ:

Precipuamente, cumpre esclarecer que a legitimidade para impugnar a sujeição passiva solidária é do sujeito passivo qualificado no Termo de Sujeição Passiva Solidária. O contribuinte principal não possui legitimidade para impugnar os vínculos de responsabilidade atribuídos à terceiros. Todavia, sua impugnação aproveita aos demais, no que tange à exigência tributária, nos termos da Portaria RFB nº 2284, de 28 de novembro de 2010, disposição mantida na Instrução Normativa RFB nº 1862, de 27 de dezembro de 2018.

Portando, no presente voto, não serão conhecidas as alegações contrárias à atribuição da responsabilidade solidária apresentadas pela impugnante Frigorífico Raja Ltda.

Não assiste razão ao recorrente

A IN da matéria, vigente à época dos fatos, era a IN RFB 2284/2010, da qual fizemos a seleção dos trechos abaixo:

Art. 3º Todos os autuados deverão ser cientificados do auto de infração, com abertura de prazo para que cada um deles apresente impugnação.

(...)

Art. 7º A impugnação tempestiva apresentada por um dos autuados suspende a exigibilidade **do crédito tributário** em relação aos demais.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica na hipótese em que a impugnação versar exclusivamente sobre o vínculo de responsabilidade, **caso em que só produzirá efeitos em relação ao impugnante.**

§ 2º Os autos somente serão encaminhados para julgamento depois de transcorrido o prazo para apresentação de impugnação ou recurso para todos os autuados ou impugnantes, conforme o caso.

§ 3º No caso de impugnação quanto ao crédito tributário e quanto ao vínculo da responsabilidade e, posteriormente, recurso voluntário **apenas no tocante ao vínculo**, a exigência quanto ao crédito tributário torna-se definitiva para os demais autuados que não recorreram.

Da leitura da IN acima, Percebe-se o caráter personalíssimo da impugnação/defesa das pessoas físicas as quais são atribuídas responsabilidade solidária, pois é exigida a ciência do auto de infração para cada um, bem como, que sua impugnação com este conteúdo, só produzirá efeitos em relação a si mesmo.

Quanto ao crédito tributário a produção dos efeitos aproveita também as pessoas físicas solidárias, por isso, a exigibilidade do crédito está suspensa inclusive para aos que não impugnaram o mesmo.

Ora, não há que se falar em cerceamento de defesa uma vez que foi concedido o prazo de impugnação para todos.

O recorrente alega ainda que vários princípios constitucionais não foram observados com relação ao direito de defesa do Sr. Rosan Antonio Aiello. Por se tratar de inconstitucionalidade de lei tributária, a questão não será apreciada por força da Súmula CARF nº 02.

Portanto, a impugnação, bem como o recurso, apresentados pelo Frigorífico Rajá LTDA, em relação à atribuição de responsabilidade solidária de Rosan Antonio Aiello, não devem ser conhecidos.

DA PROVA EMPRESTADA NA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

O recorrente requer a nulidade do auto de infração, da seguinte forma:

Pela indevida utilização de relatório fiscal, de outro PAF, relativo a fatos de período fiscal, 2010, bem anterior, elaborado para a exação de outra Contribuição Previdenciária, **FUNRURAL**, cujas alegações não são pertinentes para a exação de 2014 e 2015, da **CPRB**.

Pelo fato de outra fiscalização da SRFB, do período base de 2013, referente à contribuição previdenciária para o **FUNRURAL**, como a que deu origem ao RELATÓRIO FISCAL DA INTERPOSTA PESSOA, não ter acatado as razões ali contidas, nem emprestado esse relatório para seu embasamento, não utilizando qualquer tese de cometimento de crime que ensejasse a majoração da multa de ofício.

No presente caso, não está se tratando da prova emprestada para o lançamento como um todo, mas apenas para a qualificação da multa e atribuição de responsabilidade solidária. Portanto, não há que se falar em nulidade do lançamento.

A jurisprudência do CAREF vai no sentido de que incumbe à autoridade fiscal o ônus da prova no lançamento. Nesse sentido, a prova emprestada de outro processo foi julgada inapta para embasar lançamento de outro processo, conforme acórdão 3301-003.975– 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, datado de 30/08/2017. Ementa:

ÔNUS DA PROVA. CONSTITUIÇÃO DO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO.
É ônus da fiscalização munir o lançamento com todos os elementos de prova dos fatos constituintes do direito da Fazenda. Na ausência de provas, o lançamento tributário deve ser cancelado.

E abaixo, trecho do voto vencedor:

Neste processo, como provas da ocorrência da interposição fraudulenta, a autoridade anexou as provas coletadas em outro processo administrativo fiscal, o nº 12466.002687/2009-76, no qual a Gradiente é parte.

Buscou a fiscalização, com vistas a demonstrar o *modus operandi* adotado pela Gradiente, trazer aos autos as provas emprestadas. No processo nº 12466.002687/2009-76, o autuante aponta que os documentos indicam que se tratam de operações de importação em que a Gradiente utilizou outro interveniente com vistas a realizar operação de importação de mercadorias do mesmo tipo que é objeto desta autuação, restando demonstrado a natureza das mercadorias e os necessários ajustes pelo fabricante no exterior para que as mesmas possam ser adequadas às especificações determinadas pela real adquirente, a Gradiente. Ademais, informa que três dos quatro exportadores deste caso, são os mesmos exportadores identificados naquele outro processo.

Entretanto, não há como se considerar as provas do processo nº 12466.002687/2009-76 como aptas a embasar a presente autuação.

Não se trata de afastar a prova emprestada, ou seja, não se discute aqui a possibilidade ou não do uso de prova emprestada.

O que se faz, nestes autos, é a valoração das provas emprestadas e demais elementos aqui constantes em face do relatado pela fiscalização. Desse cotejo, entendo que se está diante de fatos que não guardam relação com os presentes autos: a uma, são operações de importações distintas, a duas, não se observa naqueles autos o vínculo nas importações entre a Gradiente e a Cotia Trading.

Entendo que a fiscalização não trouxe a estes autos outros elementos como suporte probatório mínimo e necessário para a comprovação da atividade dolosa da Cotia e da Gradiente.

Os contratos entre Gradiente e GBM, bem como matéria da Revista Veja (edição 1968), não têm o condão de fundamentar a certeza da ocorrência dos fatos narrados pela fiscalização. Não vislumbro, a partir dos elementos juntados, a conexão entre os fatos narrados, as provas trazidas e as conclusões.

Diante disso, documentalmente, com relação às importações tratadas neste processo, realizadas pela Cotia Trading, a prova de ilicitude não foi contundente.

A prova deve satisfazer duas condições fundamentais para que a autuação subsista: i) a comprovação da ocorrência do fato doloso e ii) a demonstração da existência do liame entre a conduta das autuadas e o mencionado fato. Isso porque, no processo administrativo, não há espaço para a dúvida quanto à ocorrência da infração.

No caso em tela, entendo que os motivos e os elementos trazidos pela fiscalização são insuficientes para a formação de convicção acerca da ocorrência da interposição fraudulenta, conforme posto na acusação fiscal, ou seja, diante do que foi posto pela acusação, ainda persiste a dúvida quanto à ocorrência da infração.

Nesse sentido, o CARF já se manifestou:

Acórdão 3101-001.078, julg. 24/04/2012.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 27/11/2002 a 19/10/2007

PENA DE PERDIMENTO. COMPROVAÇÃO. FRAUDE, SIMULAÇÃO OU INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.

Não comprovado objetivamente o dano ao Erário mediante fraude, simulação ou interposição fraudulenta de terceiros na importação de mercadorias ou, pela forma presumida, a indisponibilidade financeira do importador, não deve permanecer a pena de perdimento convertida em multa.

Recurso de Ofício Negado.

Em suma, a questão controvertida neste processo é justamente a fraude atribuída às empresas Gradiente e Cotia Trading, matéria totalmente vinculada à produção de prova pela autoridade administrativa (ônus da fiscalização). Então, considerando o império da estrita legalidade, tipicidade tributária, motivação do lançamento tributário, devido processo legal e ampla defesa, diante da gravidade da fraude aduaneira imputada às oras Recorrentes, o lançamento tributário desprovido de provas cabais deve ser cancelado, conforme as justificativas tratadas no corpo deste voto.

Por fim, não é plausível e lícito concluir que o *modus operandi* adotado pelas autuadas era idêntico àquele constatado no processo nº 12466.002687/2009-76, modificando apenas o "importador", que neste caso é a Cotia, sob pena de se autuar com base em presunção, ao arrepio da lei.

Por todo o exposto, voto por dar provimento aos recursos voluntários, para cancelar a multa de perdimento aplicada, diante da ausência dos pressupostos legais para sua aplicação.

Da análise do Relatório de Interposição de fls 8334 a 8379, que foi emprestado do processo 16095.720048/2015-51, verifica-se tratar de AI lavrado em 18/06/2015, com período do débito de 01/2010 a 12/2010, referente à contribuição previdenciária sobre a comercialização da produção rural, enquanto o AI deste processo foi lavrado em 04/09/2018, com período do débito 01/2014 a 11/2015, referente à CPRB.

Assim, entende-se que, com relação as faltas do artigo 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, fraude e conluio respectivamente, havia a necessidade de comprovação por parte da autoridade autuante, nos autos deste processo, a conduta dolosa, para a comprovação da ocorrência do fato doloso e a demonstração da existência do liame entre a conduta das autuadas e o mencionado fato. Portanto, para o presente caso, a prova emprestada de outro processo não aproveita para a qualificação da multa.

No entanto, da análise do Relatório Fiscal, a multa de ofício foi qualificada também por motivo de a empresa deixar de informar na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF as Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), referentes aos artigos 7º e 8º da Lei nº 12.546/2011, conforme abaixo:

VI – DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

15 – A multa de ofício está sendo qualificada, pois houve a sonegação (inciso I, Art. 71, da Lei nº 4.502/1964), fraude (artigo 72, da Lei nº 4.502/1964) e conluio (art. 73 da Lei nº 4.502/1964), tendo em vista a comprovação de interposta pessoa como titular da empresa e formação de Grupo Econômico “de Fato”, conforme detalhado no *RELATORIO FISCAL: DA INTERPOSTA PESSOA* elaborado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, Márcio Toshio Kimura, matrícula 76.281 assinado digitalmente em 19/06/2015 e anexado ao presente Auto de Infração. Os fatos narrados no *RELATORIO FISCAL: DA INTERPOSTA PESSOA*, se mantiveram inalterados até o final do período de apuração desta fiscalização qual seja 12/2015.

16- O fato da fiscalizada deixar de informar na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF as Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), referentes aos artigos 7º e 8º da Lei nº 12.546/2011, também configura em tese a prática de crime de Sonegação.

17 - Os artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, citados na redação original e alterada do art.

44 da Lei nº 9.430/96, dispõem:

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 de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária 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 a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

18 - A fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à Fazenda Pública, utilizando-se de subterfúgios a fim de esconder a ocorrência do fato gerador ou retardar o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que os diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem.

Ora, a falta da elaboração da DCTF por parte da empresa, constitui-se em infração, que aparecerá como restrição no Relatório de Restrições – EMITE da empresa, restringindo a emissão de CND e, quando da elaboração da mesma, também é emitida multa por atraso na entrega da declaração.

Para o presente caso é preciso verificar se as informações do fato gerador e da base de cálculo da CPRB estão disponíveis para a fiscalização realizar o lançamento.

Far-se-á uma análise da jurisprudência do CARF com relação à matéria

No acórdão nº 401005.327-4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária 25/09/2018, acrescenta-se além da não informação na DCTF dos valores devidos, a discrepância com informações prestadas em outra declaração, no caso a DACON, e na escrituração contábil:

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. PRÁTICA REITERADA E EVIDENTE, TÍPICA DA SONEGAÇÃO. CABIMENTO. Não apresentando o contribuinte qualquer justificativa, ainda que em tese, da razão pela qual o valor a pagar da contribuição confessado em DCTF foi, reiteradamente, em todos os doze meses fiscalizados, inferior ao informado nos DACON e o registrado na escrituração contábil, ainda mais com redução percentual em valor sempre idêntico e exato, resta claramente evidenciada a ação dolosa tendente a retardar, parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, o que caracteriza a sonegação fiscal, conforme art. 71, I, da Lei nº 4.502/64, sendo cabível, portanto, a qualificação da multa de ofício proporcional para o percentual de 150 %.

No acórdão nº 401003.166 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária de 28/04/2016, a não prestação das informações e o embaraço à fiscalização

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICADA. A motivação da qualificação se fundamenta em ilicitude cometida pelo contribuinte, que além da omissão

deliberada de receitas, não prestou informações, embaraçando o procedimento de fiscalização. Correta a qualificação da multa de ofício

Já no acórdão nº 3302005.333– 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária 22/03/2018, informa que não há dolo no fato de não haver DCTF, encontrando-se os dados à disposição do Fisco:

MULTA QUALIFICADA. NÃO CABIMENTO NOS CASOS DE DECLARAÇÃO A MENOR EM DCTF. DOLO NÃO COMPROVADO.

Incabível a qualificação da multa proporcional, quando não comprovado nos autos que a omissão de informações em DCTF teve natureza dolosa. O fato de haver DCTF com valores a menor ou zeradas, não autoriza a conclusão de que houve dolo, uma vez que o dado ou valor não informado encontrava-se à disposição do Fisco, visto que as notas fiscais e os livros fiscais estavam no ambiente SPED-EFD.

O acórdão acima, foi objeto de recurso especial do procurador. Do julgamento do recurso, resultou o acórdão CSRF nº 303008.668 –3ª Turma de 16/05/2019, com a seguinte ementa, (grifo nosso):

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. Uma empresa que, conhecendo dos valores corretos - **muitos deles também não constantes de sua escrituração fiscal**, simplesmente declara a menor, em todos os meses do ano, justamente os que sabe lhe serão cobrados sem a necessidade de fiscalização/lançamento de ofício (sujeito ao prazo decadencial), por constituir a DCTF confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para inscrição na Dívida Ativa da União, à evidência, pratica a conduta dolosa tipificada como sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502/64), ensejando a qualificação da multa de ofício, para 150 %, conforme § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

No mesmo acórdão, faz-se a citação da jurisprudência da Turma no Conselho Superior de Recursos Fiscais (grifo nosso):

No mérito , a jurisprudência majoritária desta Turma está espelhada no recente Acórdão nº 9303007.461, de 20/09/2018, que teve como redatora do Voto Vencedor a ilustre Conselheira Vanessa Marini Cecconello:

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. POSSIBILIDADE.

A aplicação da multa de ofício em 150% (cento e cinquenta por cento) exige a inequívoca comprovação do evidente intuito de fraude na conduta do sujeito passivo, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

No caso dos autos, conforme se depreende da análise do termo de verificação fiscal, a Contribuinte reiteradamente declarou valores a

menor do que apurado em sua contabilidade na DCTF e/ou não declarou quaisquer valores devidos a título de PIS, não tendo apresentado ao longo da fiscalização ou do processo justificativa para tais diferenças, evidenciando-se o dolo na sua conduta.

Ao final do Voto é dito o seguinte (grifo nosso):

"No caso dos autos, conforme se depreende da análise do termo de verificação fiscal, a Contribuinte reiteradamente declarou valores a menor do que apurado em sua contabilidade na DCTF e/ou não declarou quaisquer valores devidos a título de PIS, não tendo apresentado ao longo da fiscalização ou do processo justificativa para tais diferenças. Evidencia-se o dolo na sua conduta.

É fato que a simples declaração reiterada de valores a menor, por si só, não seria suficiente para evidenciar o intuito de fraude do Contribuinte. No entanto, no caso em apreço, chegou-se à conclusão diversa em razão da não apresentação de razões plausíveis para as diferenças de valores de PIS existentes entre o livro diário e a DCTF, caracterizando-se a relação causal entre a conduta da empresa e o efeito de não pagar os débitos de PIS ou pagar valores a menor que o efetivamente devido."

O relator conclui o voto (grifo nosso):

Vê-se que, em ambos os casos, não se encontra qualquer justificativa para terem sido declarado os valores a menor – inclusive zerados, neste caso, por 6 meses – e, pior, **também zerados os valores das Notas Fiscais na EFD do SPED, por (5) cinco meses, não tendo sido promovida a sua retificação, mesmo sob intimação fiscal (fragilizando a argumentação de que todos os dados estavam à disposição da RFB).**

Dolo, como regra quase que absoluta, não "se assina embaixo", mas entendo mais que indiciário – e aí suficiente para a sua comprovação – que uma empresa, conhecendo dos valores corretos, simplesmente declare a menor (ou até zero), em todos os meses do ano, justamente aqueles que sabe que lhe serão cobrados sem a necessidade de fiscalização/lançamento de ofício (sujeito ao prazo decadencial), por constituir a DCTF

confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para inscrição na Dívida Ativa da União.

À vista de todo o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Portanto, a jurisprudência dominante no CARF, com relação à qualificação da multa de ofício, é a de que a simples omissão de informações em DCTF não evidencia, por si só,

a conduta de sonegação descrita no art. 71 da lei nº 4.502/64, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º do artigo 44, da Lei nº. 9.430, de 1996, respectivamente:

Lei 4.502/64

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 de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Lei 9.430/96

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

(...)

§ 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.

Resta saber então, se os demais documentos declaratórios e contábeis da empresa, estavam disponíveis à fiscalização e se neles constavam as informações necessárias para o lançamento a ser efetuado. Veja-se o Relatório da Fiscalização de fls 15-28, acerca do lançamento do crédito tributário:

III - DA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS CREDITOS DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA-CPRB

6 - O lançamento do crédito da Contribuição sobre a Receita Bruta, foi efetuado com base nos documentos apresentados à Fiscalização, abaixo relacionados, em atendimento ao Termo de Início do Procedimento Fiscal - TIF, datado de 06/10/2017 e posteriores Termos de Intimação Fiscal - TIF do TDPF 0810400.2017.00782-9, dados informados pela fiscalizada no Sistema Público de Escrituração Digital - SPED principalmente Nota Fiscal Eletrônica corroborados com os dados constantes em nossos sistemas corporativos:

6.1 - Cópia das Notas Fiscais de Entrada e de Saída;

6.2 - Escrituração Fiscal Digital das Contribuições PIS, COFINS e CONTRIBUIÇÕES

PREVIDENCIÁRIAS SOBRE RECEITA BRUTA-CPRB (SPED);

- Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF;

- Escrituração Contábil Digital (ECD) do período 01/2014 a 12/2015 transmitida pela empresa ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED),

conforme:
REQUISIÇÕES DE CÓPIA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL AC 2014 nº be186080-8bc6-4e98-b624-a8cd364a9497 identificação do arquivo (HASH)

F9C1A5E45B472A4E1C5E4744B6972B384B290C9D e

REQUISIÇÕES DE CÓPIA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL AC 2015 nº b2d1e860-afc3-4cab-af3b-f7790ee063b5 identificação do arquivo (HASH) 2896C453E0A490DC21C25A4EA67E96C48806E8A9;

6.5 - Informações prestadas na Guia de Recolhimento do FGTS e informações a Previdência Social - GFIP;

6.6 - Demais documentos apresentados pela fiscalizada em atendimento às intimações fiscais.

7 - O quadro 2, a seguir, apresenta por mês o valor Receita Bruta, apuradas conforme NFE e não declaradas em DCTF.

Mês	BC
01/2014	20.987.035,07
02/2014	19.046.580,54
03/2014	20.213.400,46
04/2014	21.481.455,06
05/2014	22.367.121,54
06/2014	21.497.818,37

Portanto, uma vez que o dado ou valor não informado encontrava-se à disposição do Fisco, visto que as notas fiscais e os livros fiscais estavam no ambiente SPED-EFD, as quais a fiscalização utilizou as bases de cálculo do tributo devido, bem como, que todos os documentos solicitados foram apresentados à fiscalização, conclui-se que a simples omissão da informação na DCTF não é suficiente para qualificação da multa.

Da atribuição da responsabilidade solidária

Quanto ao uso da prova emprestada, do Relatório de Interposição de fls 8334 a 8379, do processo 16095.720048/2015-51, para a atribuição de responsabilidade, tem-se que é válida a sua utilização, tendo em vista que em ambas as ações fiscais, conforme descrito no relatório fiscal do presente processo, o modus operandi do Frigorífico Rajá e dos responsáveis

solidários continua o mesmo, bem como, que os responsáveis solidários permaneceram os mesmos e ainda de terem se utilizado dos mesmos argumentos de defesa na impugnação de ambos os processos.

Nesse sentido, sendo coincidentes as razões recursais e as deduzidas ao tempo da impugnação, a análise do recurso pode ser feita utilizando-se da prerrogativa conferida pelo Regimento Interno do CARF, de acordo com o disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno. Adoto, portanto, o voto da DRJ nessa matéria:

Com efeito, as provas colhidas pela fiscalização levam a conclusão de que os sujeitos passivos Pedro Alcântara Ribeiro Neto, Jose Carlos Ribeiro, Daniel Dianas Ribeiro, CPF: 278.004.988-08 e Luiz Antônio Ribeiro, em que pese não fazerem parte do quadro societário da autuada, seriam "sócios de fato" desta última.

O conjunto de fatos apurados apontam para o elo empresarial, formado não pela composição societária entre empresas, mas pela administração e interesse de um grupo de pessoas, aptas a indicar a existência do interesse comum na ocorrência dos fatos geradores ora tributados.

O interesse econômico e comum de natureza tributária se faz presente, porquanto todos os interessados são contribuintes de tributos federais, especialmente em relação a fatos geradores de contribuições previdenciárias e, por trás da aparente legalidade de transações comerciais de aquisição de produtos rurais, há a inegável intenção da Autuada e dos responsáveis solidários de dificultar a fiscalização e apuração de fatos geradores de obrigações tributárias, gerando, ainda, créditos tributários compensáveis.

Aparentemente se tratam de transações comerciais normais, mas a análise mais aprofundada dos fatos que permearam a relação entre os solidários e o Frigorífico Raja permite identificar que na realidade os "Ribeiros" se tratam de verdadeiros sócios e administradores do grupo. O Frigorífico Rajá, adquirente da produção dos Ribeiros, é grande e contumaz devedor da União Federal, deixando de recolher, regularmente, suas obrigações tributárias, tais como as obrigações ora exigidas.

Claramente, o grupo objetiva deixar a salvo o patrimônio dos irmãos Ribeiros, de qualquer responsabilidade pelos créditos tributários que o Frigorífico Rajá é devedor da União Federal (fato admitido pelos próprios impugnantes).

Tal planejamento, em que pesem os esforços dos impugnantes, perpetua-se no tempo. Em que pese o Relatório Fiscal: da Interposta Pessoa ser parte integrante de processo administrativo de lançamento de crédito referente ao ano de 2010, a ação fiscal correspondente iniciou-se em 2013, sendo finalizada em 2015, quando então a autoridade competente pela condução dos trabalhos de fiscalização teve contato com a realidade dos fatos.

Assume força probante para essa conclusão, o fato de que o modus operandi do Frigorífico Rajá e dos responsáveis solidários continua o mesmo. Há a entrega da sua produção para o Frigorífico Rajá e este continua a deixar de recolher tributos devidos, dentre eles aqueles relativos à produção do produtor rural pessoa física.

Em que pesem os fatos geradores do presente processo não se referirem à contribuição do produtor rural pessoa física, surge, dentro deste mesmo contexto, a responsabilidade dos sujeitos passivos arrolados pela fiscalização, uma vez se tornam interessados nos fatos geradores ora lançados, decorrentes da omissão da CPRB.

Em suas impugnações, além dos argumentos já apreciados, temos como elemento novo o Laudo de Constatação Complementar, anexado pelos impugnantes, confeccionado com o seguinte objetivo:

1. Com o objetivo de devidamente comprovar que possuíam mera relação comercial com o FRIGORÍFICO RAJÁ LTDA. ("Frigorífico"), na condição de fornecedores de insumos à pessoa jurídica, os Requerentes apresentam nos autos, como provas inequívocas da inexistência de confusão patrimonial e de fluxo financeiro injustificado entre as partes (e, conseqüentemente, da ausência de interesse comum no fato gerador, segundo a própria jurisprudência do CARF), os Laudos Técnicos elaborados pela PWC, que, complementarmente atestam que os pagamentos realizados pelo FRIGORÍFICO aos Requerentes, ocorridos no ano de 2010 (período dos fatos geradores englobados na presente autuação), têm como lastro operações comerciais realizadas (a) segundo critérios de mercado e (b) materializadas por notas fiscais regulares, contabilizadas e acompanhadas dos respectivos romaneios.

Em análise do referido laudo, constata-se que objetivou demonstrar a circularização das operações de entregas de mercadorias (suínos) dos responsáveis solidários e os correspondentes pagamentos efetuados pela Rajá.

Em momento algum a fiscalização apoia suas conclusões na inexistência de pagamento da mercadoria por parte do Frigorífico Rajá, uma vez que a intenção do grupo convergia para a liquidação das notas fiscais emitidas pelos responsáveis tributários (Ribeiros), inclusive gerando créditos tributários compensáveis para o primeiro. Também é esperado que as transações houvessem ocorrido por preço de mercado.

Como já mencionado, em que pese as transações comerciais estarem respaldadas por Notas Fiscais, os impugnantes tinham interesse na ocorrência do fato gerador, uma vez sendo sócios, de fato, do Frigorífico Raja, e, ao mesmo tempo, fora do alcance de qualquer responsabilidade tributária.

Portanto, para a responsabilização solidária nos termos do art. 124, inciso I, do CTN, a existência do "interesse comum" pode ser verificada

facilmente no fato gerador das contribuições previdenciárias ora lançadas, tocantes aos anos de 2014 e 2015.

Os demais documentos apresentados pelos impugnantes também não possuem o condão de elidir as provas colhidas pela fiscalização.

A notificação extrajudicial emitida pelos responsáveis solidários em face do Frigorífico Raja, com a requisição de documentos pertinentes à comprovação de que eles jamais autuaram como sócios do Frigorífico, em nada acrescentará ao arcabouço probatório. De se lembrar que, tratando-se de dissimulação, via de regra a prova dos fatos dissimulados se dá por meio de prova por indícios, ou seja, pela reunião de um conjunto de indícios que apontam para uma conclusão. A verdade aparente, buscada pelos impugnantes, via de regra, é apresentada por meio de documentos contábeis, fiscais e de natureza administrativa, sendo estes os documentos que os impugnantes poderiam obter por meio de sua notificação.

No tocante às declarações apresentadas, prestadas pelos Srs. José Valter de Oliveira, Adelita Milene de Oliveira, Vivian Roberta Macial, Pascoa Leandro Prado, do mesmo modo, não tem o condão de afastar a tese da fiscalização.

Assim, como em relação aos depoimentos colhidos pela fiscalização, que o contribuinte aduz serem sem conteúdo probatório, o mesmo poder-se-ia dizer de tais declarações, colhidas de forma unilateral.

Cabe mencionar que os depoimentos colhidos pela fiscalização em procedimento fiscal se tratam de um dos elementos de prova, que, somados a outros, formam um conjunto probatório indissociável da conclusão a que se chegou no presente caso.

No que tange às procurações anexadas pelo Frigorífico Raja em sua impugnação, outorgadas pelo sócio administrador do Frigorífico Raja, Sr. Rosan Antonio Aiello, aos Srs. Roberval José Martins Aiello, seu irmão e sócio da Raja Participações, controladora do frigorífico, e ao Sr. Rosinei de Jesus Aiello, há que se ponderar que tais procurações foram outorgadas em setembro de 2014. Nesta data, o Frigorífico Raja já estava sob ação fiscal, que culminou com os fatos apurados no Relatório Fiscal: Da interposta pessoa, eis que o início daquela ação ocorreu mediante o Termo de Início de Ação fiscal datado de 21/01/2013 (elementos colhidos do processo respectivo, dos quais o contribuinte teve ciência em 23/01/2013), ocasião em que a fiscalização já teria tido acesso às procurações outorgadas dos Srs. Luis Antonio Ribeiros e Daniel Dianas Ribeiro, como procuradores do Frigorífico Raja junto às instituições bancárias.

Quanto a alegação de que não houve a descrição da conduta individualizada de cada um dos responsáveis solidários, na condição de sócio de fato da Autuada, há que se levar em consideração que para a

responsabilidade solidária, mister sejam elencados os fatos que demonstrem o interesse comum do sujeito passivo, ainda que não sejam individualizados ou específicos de cada um dos interessados. Nos casos como o aqui se tem, a caracterização do interesse comum decorre de um conjunto probatório, robusto o suficiente para levar a conclusão de que os Ribeiros, de fato, tinham interesse nos fatos geradores ora lançados.

É indiscutível a dificuldade de se obter uma prova direta da administração da empresa da qual as pessoas físicas são sócios de fato, ainda mais no caso em questão, onde, aparentemente, as atividades desenvolvidas pelos sujeitos passivos solidários produtores rurais são independentes da atividade do Frigorífico Raja.

Para esta julgadora, o elementos probatórios que evidenciam o pagamento de despesas pessoais, que os impugnantes alegam se tratar de pagamento de aquisição de produtos (suínos) e as procurações outorgadas pelo Frigorífico Raja à alguns dos sócios de fatos, as inúmeras garantias prestadas pelos interessados, somados a outros elementos de prova, são elementos probatórios contundentes de que referidas pessoas possuíam, de fato, poderes de gestão no Frigorífico Raja, sem excluir, de tal forma a gestão de outras pessoas, contratualmente estabelecidas.

A situação persiste no tempo, porquanto, como demonstrado pela fiscalização, os sócios do Frigorífico Raja não comprovaram ter recursos suficientes para a aquisição da empresa. Ao par disso, os responsáveis solidários, pelos fatos colhidos pela fiscalização, sempre tiveram relações muito próximas com o Frigorífico Raja, que extrapolaram interesses meramente comerciais. Ao longo dos anos, foi se constituindo uma aparente situação jurídico formal, e, ao par desta, sempre estiveram protegidos e velados os interesses dos Ribeiros.

Somados todos os elementos probatórios, chega-se à convergência de interesse dos envolvidos, deixando a salvo o patrimônio dos sócios de fato pelas dívidas tributárias da contribuinte principal.

Como mencionado no Relatório Fiscal: da Interposta Pessoa, pode-se dizer que estamos em face de um grupo econômico de fato, que, justamente por constituírem um conjunto de contribuintes, sob a direção, controle ou administração de um mesmo conjunto de pessoas, têm interesses comuns no fato gerador, na medida em que o resultado de uma interessa às demais. Notadamente em se tratando de "grupos econômicos de fato", as empresas dele integrantes objetivam dificultar a responsabilização por créditos tributários, residindo, nesse aspecto, o interesse jurídico.

Acrescente-se que, dentre os princípios que norteiam o processo administrativo tributário, encontra-se o da verdade material, de acordo com o qual a realidade fática deve prevalecer sobre a realidade formal. Trata-se de via de mão dupla, que tanto se aplica ao contribuinte quanto ao Fisco ao apreciar os fatos narrados e expostos no âmbito do processo

administrativo fiscal, devendo sempre prevalecer a realidade. Vejamos o que nos ensina a doutrina de Lúcia Maria Lopes Ribas:

"O princípio da verdade material ou verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante às provas, desde que obtidas por meios lícitos, a Administração detém a liberdade plena de produzi-las." (in, Processo Administrativo Tributário. São Paulo: Malheiros editores, 2000, p. 40/41)

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Ao contrário do alegado pelo impugnante, não houve incidência de juros de mora sobre a multa de ofício (150%), conforme demonstrativo constante dos autos c infração, pois juros de mora incidiram apenas sobre o valor da contribuição, no lançamento.

Porem, acrescente-se que, de acordo com a Súmula CARF nº 4, a partir de 01/04/1995, " (...) os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal " passaram a ser devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial SELIC para títulos federais.

A SELIC, então, deverá ser aplicada no período da inadimplência, tendo em vista que a expressão "débitos tributários" compreende tributos e penalidades.

Do exposto voto por não conhecer do recurso interposto por Rosan Antonio Aiolo e, quanto aos demais recursos, rejeitar as preliminares e dar PARCIAL PROVIMENTO para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a a 75%.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite