



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.724560/2014-60
Recurso Embargos
Acórdão nº 1201-003.567 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de janeiro de 2020
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado SAFERPACK SERVICOS E COBRANCAS EIRELI

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. SANEAMENTO SEM EFEITOS INFRINGENTES.

Uma vez reconhecida a obscuridade no julgado, os Embargos de Declaração devem ser acolhidos para saneamento, mas sem efeitos infringentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em acolher os Embargos, sem efeitos infringentes, apenas para aclarar a obscuridade quanto ao termo da "sonegação" (e não contradição) empregado no julgado. Vencido o conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, que acolhia os embargos e dava efeitos infringentes.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Wilson Kazumi Nakayama (Suplente convocado), Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Melo Carneiro e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente). Ausente o conselheiro Efigênio de Freitas Junior.

Relatório

Tratam-se de Embargos de Declaração (fls. 2.661/1.526) opostos pela PGFN sob a alegação de que este Colegiado, ao prolatar o acórdão de embargos 1201-002.913 (fls.

2.652/2.659), teria incorrido em **contradição** em face da motivação do que restou decidido no Acórdão 1201-002.350 (fls. 2.609/2.630), nos seguintes termos:

A Primeira Turma da Segunda Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF proferiu o acórdão nº 1201002.350, no qual decidiu:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

IPI. LANÇAMENTO REFLEXO. Aplica-se ao processo decorrente de IPI a mesma solução dada pela 1ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF ao processo principal de IRPJ. IPI. DIREITO CREDITÓRIO. SUSPENSÃO. Para perpetuar o regime da não cumulatividade, a suspensão do IPI deve ser procedida de não aproveitamento do respectivo crédito. São fatos concomitantes, necessariamente, salvo as exceções legalmente definidas Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento aos recursos voluntários para afastar a multa qualificada, reduzindo-a para 75%, nos termos do voto do relator.”

Apresentados embargos de declaração por esta Procuradoria, foi proferido o Acórdão nº 1201002.913, ora embargado, com o seguinte teor:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO NO ACÓRDÃO. SANEAMENTO PELA VIA DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Constatada a omissão quanto à análise dos fundamentos da responsabilidade solidária, cabível sua apreciação pela via dos embargos de declaração.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR. ART. 135, III DO CTN.

A mera qualificação como sócio, ainda que com poderes de administrador, desacompanhada de outra motivação ou prova, não é suficiente para imputar a responsabilidade solidária.

Por outro lado, uma vez caracterizada a conduta dolosa de sócio, que participou ativamente e de forma consciente no uso de estrutura que levou ao não recolhimento de tributos federais, aplicável a responsabilidade solidária por violação à lei e Contrato Social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em ACOLHER parcialmente os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para manter a responsabilidade solidária apenas do sócio Sr. EVANDRO FRANCO DE ALMEIDA, por unanimidade.”

Em primeiro lugar, é preciso esclarecer que o Acórdão nº 1201002.913, ao acolher os embargos de declaração apresentados pela Fazenda Nacional, passou a integrar o Acórdão n. 1201-002.350.

(...)

Como visto, o acórdão acabou por reconhecer que a Saferpak Plásticos LTDA criou e se utilizou da Braschon LTDA, de modo fraudulento, com o intuito de diminuir a carga tributária. Reconheceu de modo expresso que foi montada uma estrutura que levou à sonegação de tributos federais. (g.n.)

Ocorre que tal situação fática que no Acórdão nº 1201002.913, ora embargado, foi valorada de forma a reconhecer conduta dolosa e sonegação tributária, atraindo a responsabilidade solidária do sócio Sr. Evandro Franco de Almeida se mostra contraditória com o que foi exposto no Acórdão n. 1201-002.350 acerca da multa qualificada.

Naquele acórdão, o percentual em que aplicada a multa foi reduzido, por não ter sido reconhecida nenhuma fraude ou sonegação. Veja-se teor do acórdão que copia e adota como razões de decidir trecho do Acórdão nº 1301002.079, *verbis*:

“Quanto à sanção, entendo que não se deve aplicar a multa de 150%. Explico-me: a receita bruta conhecida, que deu suporte ao cálculo do lucro arbitrado, foi extraída do Livro de Saídas, em relação ao qual não há sequer uma alusão desairosa. Aí não se viu fraude ou sonegação. Anoto, a partir disso, a quebra da proporcionalidade entre a gravidade da conduta e o resultado produzido pela mesma conduta, nos termos constantes da lei.”

Assim, fica clara a contradição, ao se observar a integração do Acórdão n. 1201-002.350 pelo Acórdão nº 1201002.913. No primeiro, não foi reconhecida nenhuma conduta dolosa, fraudulenta ou sonegatória, de forma que a qualificação da multa de ofício foi afastada. No acórdão ora embargado, por sua vez, ao analisar a responsabilidade solidária nos termos do art. 135, foi reconhecida a ocorrência de conduta dolosa e sonegatória, ao considerar que a autuada utilizou empresa interposta para reduzir a carga tributária. Cabe notar que diversos dos argumentos do acórdão ora embargado se reportam a fatos e condutas da pessoa jurídica autuada e não apenas do sócio administrador responsabilizado.

(...)

Logo, cumpre referir a contradição do acórdão em relação à matéria multa qualificada.

Nesses termos, revela-se a necessidade de se aclarar o *decisum*, sanando as omissões/contradições/obscuridades acima apontadas, a fim de que a decisão deste Colegiado mostre-se consetânea com tudo o que destes autos consta, bem como para que seu conteúdo reste claro e completo, não deixando qualquer margem de dúvidas para a interposição de recurso especial e/ou execução do julgado. (...)

Por meio do despacho de fls. 2.669/2.673 referidos embargos foram admitidos com base na seguinte justificativa:

(...)

Pelo cotejo entre os trechos acima transcritos é possível verificar, ao menos neste preliminar exame de admissibilidade de embargos, que existe a contradição aludida pela embargante, pois, (i) enquanto no acórdão 1201-002.350 afirma-se que não houve sonegação de tributos (sob o argumento de que as receitas submetidas à tributação pelo autor da ação fiscal estavam regularmente registradas no livro Registro de Saídas), (ii) no acórdão 1201-002.913 afirma-se que houve sonegação de tributos.

Os autos, então, foram a mim, Relator do Acórdão dos primeiros embargos, redistribuídos para julgamento dos presentes embargos.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 1201-003.567 - 1ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10855.724560/2014-60

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Em primeiro lugar, vale assinalar que o pressuposto da responsabilidade solidária prevista no artigo 135, III, do CTN¹ consiste na caracterização de conduta dolosa do sócio ou dirigente de infringir a lei ou o Contrato Social da empresa.

Diferentes são os requisitos legais da qualificação da multa, a saber: sonegação, fraude ou conluio, situações estas que devem ser aferidas com todo o rigor dos artigos 70, 71 e 72 da Lei n. 4.502/1964², afinal ensejam desdobramentos da conduta praticada também na esfera penal.

Ainda que um determinado sujeito venha a ser considerado responsável solidário, não necessariamente é cabível a multa qualificada sobre o crédito tributário constituído de ofício por esta mesma fiscalização que lavrou o termo de sujeição passiva por solidariedade. Uma coisa, repita-se, é a pessoa física (sócio ou dirigente) criar ou participar diretamente de estrutura que gere economia indevida de tributos, em afronta à lei ou ao contrato social (*solidariedade*); outra coisa é a empresa participar de esquema fraudulento ou sonegatório consistentes na tentativa de mudar ou impedir o conhecimento dos fatos reais pelas autoridades fiscais (causa da *multa qualificada*).

Isso significa dizer que é perfeitamente possível um administrador praticar atos indevidos de gestão, de forma consciente, e com isso não pagar tributos ou pagar menos tributos do que o devido, mas sem necessariamente se valer de estrutura fraudulenta, sonegação ou conluio no sentido técnico da norma tributária penal em questão.

Nesta hipótese de não pagamento de tributo, de não apresentação de declaração ou de declaração inexata, pode-se, a depender da motivação da conduta do dirigente, atribuir-se responsabilidade solidária ao agente, mas a multa de ofício aplicável é a ordinária (75%) em razão da previsão expressa do artigo 44, I, da Lei n. 9.430/96, *in verbis*:

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

¹ 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:
[...]

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

² 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.

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**; (grifamos).

Nesse caso particular, é preciso esclarecer que a razão de decidir do Acórdão ora embargado, de minha relatoria e que levou a responsabilização solidária do sócio Sr. Evandro Franco de Almeida, foi justamente o fato desta pessoa ter empregado esforços estranhos ao que espera de um efetivo gestor para não recolher os tributos federais devidos.

Isso pode ser verificado na própria ementa do julgado, que ora transcrevo:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR. ART. 135, III DO CTN.

A mera qualificação como sócio, ainda que com poderes de administrador, desacompanhada de outra motivação ou prova, não é suficiente para imputar a responsabilidade solidária.

Por outro lado, uma vez caracterizada a conduta dolosa de sócio, que participou ativamente e de forma consciente no uso de estrutura que levou ao não recolhimento de tributos federais, aplicável a responsabilidade solidária por violação à lei e Contrato Social. (grifamos)

Ocorre, porém, que ao motivar esse resultado do julgamento, acabei usando o vocábulo “sonegação” em sentido coloquial, mas não em sentido técnico, conforme atesta a seguinte passagem:

(...)

Segundo penso, todos esses indícios convergem para a conclusão de que o sócio Sr. Evandro participou ativamente na estrutura que levou a **sonegação de tributos federais**, fato este que revela conduta dolosa apta a ensejar a responsabilidade solidária em questão.

Registra-se, aqui, que ao contrário do que expôs a PGFN nos embargos, em nenhum momento o presente Julgador mencionou o uso de estrutura fraudulenta, mas sim a participação direta do referido sócio na estrutura que teria levado a “sonegação” de tributos, “sonegação” esta, diga-se, para designar *a não pagamento de tributos*, mas não a figura penal prevista no artigo 71, da Lei n. 4.502/1964. O texto da ementa confirma tal assertiva, conforme visto.

Uma vez, então, esclarecido o pretenso equívoco, o fato é que o afastamento da multa qualificada pelo Acórdão originário (1201-002.530 – fls. 2.609/2.630), além de não merecer reparos, foi acolhido por unanimidade de votos, tendo sido assim fundamentado:

Quanto à sanção, entendo que não se deve aplicar a multa de 150%. Explico-me: a receita bruta conhecida, que deu suporte ao cálculo do lucro arbitrado, foi extraída do Livro de Saídas, em relação ao qual não há sequer uma alusão desairosa. Aí não se viu fraude ou sonegação. Anoto, a partir disso, a quebra da proporcionalidade entre a gravidade da conduta e o resultado produzido pela mesma conduta, nos termos constantes da lei.

Repare-se, para tanto, no texto do artigo 44, inciso I e parágrafo 1º, verbis:

“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.”

Vislumbre-se, por exemplo, o caso de declaração inexata. O inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 estabelece multa sobre a totalidade ou diferença de tributo que deixou de ser recolhido em consequência da inexatidão. Portanto, a inexatidão é a causa da sanção punitiva a incidir sobre o resultado danoso da própria inexatidão descoberta, e não sobre o resultado de outra causa.

Isso porque o tipo legal constrange a ação punitiva do Estado, contendo-a numa proporção determinada sobre o resultado (diferença de tributo) da conduta juridicamente indesejada (inexatidão), causadora do resultado.

O que deve prevalecer, na espécie, é o princípio que requer a necessária proporção entre a gravidade da conduta e a sanção a ser cominada sobre o resultado danoso provocado pela mesma conduta desvalorada. Esse raciocínio rejeita a aplicação da multa mais grave, prevista para as hipóteses de fraude ou sonegação, a incidir – não sobre o tributo calculado com base na receita sonegada – e, sim, sobre o tributo calculado com base na receita não sonegada, escriturada no Livro de Saídas, corrompendo a proporcionalidade, que é função da gravidade. Em termos mais simples, não se deve aplicar a multa mais grave, contemplada no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, aos resultados de condutas não qualificadas pelo dolo específico, assim como não se deve aplicar a multa menos grave, contemplada no inciso I do caput do mesmo artigo, aos resultados de condutas mais graves, qualificadas pelo dolo específico. Se a Fiscalização serviu-se da receita não sonegada para aplicar a sanção, então deveria adotar a sanção que lhe seja correspondente, isto é, a multa de 75%.

Apesar da clareza do motivo que levou o Colegiado a afastar a multa qualificada nessa situação concreta, a PGFN inclusive já havia embargado contra essa conclusão, sob a alegação de omissão no julgado (vide primeiros Embargos – fls. 2.632/2.640).

A alegada omissão, porém, foi rechaçada pelo despacho de admissibilidade de fls. 2.643/2.651, que assim se manifestou sobre essa matéria:

No caso dessa segunda matéria, não constato a alegada omissão.

O fato de a receita bruta conhecida, que deu suporte ao cálculo do lucro arbitrado, ter sido extraída do Livro de Saídas não foi um dos motivos apontados pela Fiscalização para elevar o percentual da multa de ofício, conforme sustenta a PGFN.

Ao contrário, esse foi o motivo pelo qual o acórdão recorrido afastou a multa qualificada, mesmo diante dos demais motivos que levaram a Fiscalização a aplicá-la.

O acórdão embargado deixou claro o entendimento de que a multa qualificada não deve incidir quando o tributo é calculado com base na receita não sonegada, escriturada no Livro de Saídas, senão vejamos:

(...)

Em relação à qualificação da multa, portanto, não restou caracterizada a alegada omissão, e os embargos não devem ser admitidos.

Feitas essas considerações, o que me parece é que a PGFN, valendo-se da menção não técnica do julgado embargado à palavra “sonegação”, e ignorando o contexto na qual o termo foi empregado, está pretendendo, na verdade, mais uma vez tentar que o Colegiado rediscuta o mérito da exigência da multa qualificada, tentativa esta incabível em sede de embargos.

Em face do exposto, acolho os Embargos, sem efeitos infringentes, apenas para aclarar a obscuridade quanto ao termo da “sonegação” (e não contradição) empregado no julgado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por LUIS HENRIQUE MAROTTI TOSELLI em 30/01/2020 11:58:00.

Documento autenticado digitalmente por LUIS HENRIQUE MAROTTI TOSELLI em 30/01/2020.

Documento assinado digitalmente por: LIZANDRO RODRIGUES DE SOUSA em 06/02/2020 e LUIS HENRIQUE MAROTTI TOSELLI em 30/01/2020.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 21/01/2021.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP21.0121.20403.23SB

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:

66508125311DFA96D8051E61461338860E60D5C6929209105C6AD7305E70B126