



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

**Processo n°** 10882.721094/2012-71  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-001.507 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de setembro de 2014  
**Matéria** Omissão de Receitas  
**Recorrente** FLORESTANA PAISAGISMO CONSTRUÇÕES E SERVIÇOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS NÃO ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS.

Comprovado que o contribuinte auferiu receitas que não escriturou ou declarou resta configurado a omissão de receitas ensejando o lançamento de ofício da obrigação tributária correspondente.

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS.

Verificado a existência de receitas escrituradas e não oferecidas à tributação por meio da declaração do contribuinte, cabível o lançamento de ofício.

APLICAÇÃO DE ALÍQUOTAS INDEVIDAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO.

Às atividades de prestação de serviços gerais é aplicável a alíquota de 32%, para a apuração do lucro presumido, que configurará a base de cálculo de IRPJ e CSLL.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Exercício: 2007

CSLL. PIS. COFINS

Configurada a omissão de receitas, seja pela falta de escrituração contábil de receitas, seja pela sua escrituração e não declaração, incidindo na falta de pagamento de IRPJ, ocorre a tributação reflexa em relação à CSLL, PIS e COFINS.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2007

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

Não está autorizada a análise de constitucionalidade de dispositivo legal no âmbito administrativo, conforme súmula CARF n.º 2.

DESCONTO NA MULTA PARA PRONTO PAGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE APÓS USO DE DEFESAS ADMINISTRATIVAS.

Não é possível a manutenção de descontos nas multas aplicadas se não pagas após a notificação do lançamento, por ausência de previsão legal.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE DE MATÉRIA PENAL NO CARF.

Não é possível, no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a análise de matéria penal.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2007

RESPONSABILIDADE DE SÓCIOS-GERENTES. NECESSÁRIO COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS LEGAIS.

Não se verificando a comprovação dos requisitos legais do art. 135, do CTN, incabível a responsabilização pessoal dos sócios.

DECADÊNCIA. PAGAMENTO PARCIAL. PRAZO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Constatado pagamento parcial, o prazo decadencial para constituição de crédito tributário relativo aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, conforme art. 150, § 4º, do CTN.

MULTA QUALIFICADA. IMPOSSIBILIDADE. NÃO COMPROVAÇÃO DE ATOS QUE ENSEJARIAM A MAJORAÇÃO.

A aplicação da multa qualificada, de 150%, exige a comprovação, inequívoca de dolo na conduta do agente. Não comprovado o dolo, afasta-se a majoração da multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório o voto do relator. O Conselheiro Waldir Rocha acompanhou o relator no decidido quanto ao item 002 do auto de infração do IRPJ (e do item correlato nos demais autos em julgamento) pelas conclusões. Vencidos os Conselheiros Eduardo de Andrade e Alberto Pinto Souza Junior.

(assinado digitalmente)

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Presidente.

(assinado digitalmente)

MARCIO RODRIGO FRIZZO - Relator.

Processo nº 10882.721094/2012-71  
Acórdão n.º **1302-001.507**

**S1-C3T2**  
Fl. 2.590

---

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Eduardo de Andrade, Helio Eduardo de Paiva Araujo, Marcio Rodrigo Frizzo, Waldir Veiga Rocha e Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

CÓPIA

## Relatório

Trata-se de recursos voluntários.

Na origem foram lavrados os autos de infração em razão da suposta omissão de receitas por parte da recorrente, fato que motivou a constituição do IRPJ (R\$ 3.323.482,15), CSLL (R\$ 1.303.942,64), PIS (R\$ 112.590,30) e COFINS (R\$ 519.647,37) (fl. 969/1026 – dos autos de infração).

Em resumo, na origem do presente processo administrativo, o AFRFB convenceu-se pela ocorrência dos seguintes fatos, consoante narra o Termo de Verificação Fiscal (fls. 933/955):

(i) Que intimada, a empresa recorrente apresentou Procuração Pública e documentos pessoais do procurador, vias originais dos livros Diário e Razão (2007), comprovante de cadastro no SINTEGRA, CD-ROM contendo informações referentes à contabilidade (2007), cópia da 21ª alteração e Consolidação de seu Contrato Social e cópia do Contrato Social de constituição da sociedade;

(ii) Que a empresa recorrente deixou de apresentar extratos bancários, baseada no entendimento do STF, na análise do RE 389808;

(iii) Que, diante da negativa de apresentação dos extratos bancários e da necessidade de análise destes, foram emitidas Requisições de Informações sobre Movimentações Financeiras (RMF), para que diversas instituições bancárias fornecessem informações das movimentações da empresa recorrente;

(iv) Que, após análise da documentação contábil, verificou-se que a empresa recorrente escriturou receitas decorrentes da atividade, mas não as declarou;

(v) Que também se apurou que a empresa recorrente omitiu receitas decorrentes da atividade, as quais não declarou e sequer as escriturou;

(vi) Que, ainda, a empresa recorrente aplicou indevidamente percentual de determinação do lucro presumido;

(vii) Que foi efetivada a responsabilização solidária dos sócios-gerentes Benedito José Pimenta Ferratto e Rita de Cássia Bastos, com fundamento no art. 135, I, do CTN.

Encerrada a fiscalização, os recorrentes tiveram ciência dos autos de infração em 06/08/2012 (fls. 1030, 1040 e 1050). Na sequência, apresentaram as seguintes impugnações:

(i) Florestana Paisagismo Construções e Serviços Ltda, em 31/08/2012 (fls. 1076/1113, 1327/1358, 1583/1610, 1773/1800);

(ii) Benedito José Pimenta Ferratto, em 31/08/2012 (fls. 1964/1985);

(iii) Rita de Cássia Bastos, em 31/08/2012 (fls. 2093/2116).

Tais impugnações foram julgadas parcialmente procedentes, determinando-se o desconto dos valores já retidos na fonte, a título de Imposto de Renda, nos termos da ementa do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamentos (DRJ) que adiante segue transcrita (fl. 2266/2304):

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

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

A solicitação e análise de informações e documentos alusivos a operações e serviços de instituições financeiras não constitui violação do dever de sigilo quando prestados à Administração Tributária com observância de dispositivos previstos na Lei Complementar nº 105/01 e no decreto que a regulamenta.

RECEITAS CONTABILIZADAS. OMISSÃO DA DECLARAÇÃO ENTREGUE À RFB. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Os valores de receitas contabilizados pelo contribuinte e não informados à Secretaria da Receita Federal do Brasil por meio das declarações competentes (DIPJ e DCTF) constituem omissão de rendimentos, justificando a inclusão dos tributos devidos e não pagos em lançamento de ofício.

RECEITAS DA ATIVIDADE NÃO ESCRITURADAS. DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. OMISSÃO DA DECLARAÇÃO ENTREGUE À RFB. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

As receitas da atividade não escrituradas, apuradas por meio de documentos comprobatórios das operações que lhes deram causa, constituem omissão comprovada de receitas passíveis de inclusão em lançamento de ofício.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. REGIME DE ANTECIPAÇÃO. ABATIMENTO DOS VALORES LANÇADOS.

O Imposto de Renda Retido na Fonte, na modalidade de antecipação, quando do pagamento dos serviços prestados pelo contribuinte e omitidos da declaração DIPJ/DCTF, devem ser considerados e aproveitados nos lançamentos de ofício do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica incidente sobre as mesmas receitas, desde que não tenha sido previamente aproveitado nas referidas declarações.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. APLICAÇÃO INDEVIDA DE PERCENTUAL DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. BASE DE CÁLCULO NÃO DECLARADA, LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Constatado que o contribuinte aplicou, indevidamente, percentual diverso do legalmente previsto para a apuração da base de cálculo do IR e da CSLL, no regime do Lucro Presumido, cumpre à Autoridade Fiscal o lançamento do imposto e contribuição não recolhido incidente sobre a base de cálculo que restou não declarada em face à divergência entre as alíquotas aplicáveis e aquelas declaradas.

**DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.**

Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

**LANÇAMENTOS REFLEXOS.**

O decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ, implica o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2007

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. CONTENCIOSO.**

Os créditos tributários objeto de lançamento de ofício tem sua exigibilidade suspensa desde a data em que eu recebida a impugnação das autuações até a ciência da decisão administrativa definitiva, por força do disposto no art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional.

**INCOMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS PARA JULGAR INCONSTITUCIONALIDADE.**

Não cabe, em sede administrativa, o reconhecimento de ilegalidade ou inconstitucionalidade. O julgador da esfera administrativa está obrigado à observância da legislação tributária vigente no País, cabendo, por disposição constitucional, ao Poder Judiciário a competência para apreciar inconformismos relativos à sua validade.

**DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.**

Nas circunstâncias em que o contribuinte deixa de praticar oportunamente a atividade de apuração e recolhimento do tributo devido, não há de se cogitar acerca de lançamento por homologação, mas sim, de situação que exigiu lançamento de ofício, previsto no art. 149, especialmente no inciso V, do Código Tributário Nacional, ao qual se aplica o prazo decadencial determinado pelo art. 173, I, do mesmo diploma legal.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO À LEI.**

É solidária a responsabilidade do sócio gerente pelos créditos decorrentes de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei, contrato social ou estatuto. A caracterização da responsabilidade pessoal dos sócios-gerentes pelos créditos tributários não exclui a responsabilidade direta do contribuinte.

**MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO.**

A imposição de multa qualificada mostra-se justificada quando demonstrados suficientes indícios da ação dolosa do contribuinte, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Constitui comportamento que se enquadra nas condições previstas na legislação tributária para a qualificação da multa a prática reiterada de omitir informações na DIPJ e na DCTF.

REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO NO CASO DE PAGAMENTO, COMPENSAÇÃO OU PARCELAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE DILAÇÃO DOS PRAZOS LEGAIS.

O contribuinte poderá gozar do benefício de redução da multa de ofício lançada caso efetue o pagamento, a compensação ou o parcelamento do crédito tributário num dos prazos previstos no art. 6º da Lei nº 8.218/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/09, inexistindo previsão legal que possibilite sua dilação.

ASSUNTO: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235 de 1972, ou caso de vício em um dos elementos estruturais dos atos administrativos atacados.

PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS ADICIONAIS. INDEFERIMENTO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo as exceções constantes no §4º do art. 16 do Decreto 70.235/72.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

A Representação Fiscal para Fins Penais será formalizada pelo Auditor-Fiscal sempre que, no exercício de suas atribuições, identificar atos ou fatos que, em tese, configurem crime contra a ordem tributária (arts. 1º e 2º da Lei n.º 8.137/90), em obediência ao disposto no art. 1º do Decreto nº 2.730/98.

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO DO SUJEITO PASSIVO. ENDEREÇO DIVERSO. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação do processo de determinação e exigência de créditos tributários da União determina que as intimações sejam feitas com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, não havendo previsão de encaminhamento para em endereço diverso, nem mesmo para o escritório dos procuradores do contribuinte.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Intimada da decisão supratranscrita em 14/08/2013 (fl. 2313), as recorrentes apresentaram, então, recursos voluntários 12/09/2013 (fls. 2314/2356, 2428/2449 e 2452/2478), no qual ventilam as seguintes razões, em resumo:

No recurso da empresa:

- (i) Utilização de prova ilícita (informações protegidas por sigilo bancário) para fundamentação da autuação, acarretando na nulidade dos autos de infração, adicionando ser inconstitucional o art. 6º da LC n.º 105/2001;
- (ii) Decadência de parte dos créditos tributários;
- (iii) Não comprovação da omissão de receitas, pela ausência de documentos suficientes para tanto, tendo o AFRFB se baseado apenas em informações prestadas pela Prefeitura Municipal de Araraquara/SP;
- (iv) Inexistência de omissão de receitas, pois houve a correta escrituração contábil;
- (v) Nulidade dos autos de infração por adoção de alíquota indevida, na apuração da base de cálculo, alegando ser o objeto social da empresa permissionário de alíquota reduzida;
- (vi) Falta de comprovação da existência de crime contra a ordem pública, que seria condição essencial para o prosseguimento da Representação Fiscal para Fins Penais;
- (vii) Necessidade de redução do percentual da multa aplicada ao caso;
- (viii) Manutenção do desconto na multa nos casos de pagamento em, até, 30 (trinta) dias após a intimação dos autos de infração, e de 40% (quarenta por cento), na hipótese de parcelamento do débito.

No recurso do responsável tributário Benedito José Pimenta Ferratto:

- (i) Sua indevida responsabilização pessoal, pela ausência de comprovação da prática de atos com excesso de poderes, infração à lei ou contrato social;
- (ii) inexistência de crime contra a ordem tributária;
- (iii) nulidade dos autos de infração lavrados em face da empresa recorrente.

No recurso da responsável tributária Rita de Cássia Bastos:

- (i) Sua indevida responsabilização pessoal, pela ausência de comprovação da prática de atos com excesso de poderes, infração à lei ou contrato social;
- (ii) Exercia apenas a função de Diretora Comercial, não sendo responsável direta pelos atos que, porventura, gerassem a omissão de receitas;
- (iii) inexistência de crime contra a ordem tributária;
- (iv) nulidade dos autos de infração lavrados em face da empresa recorrente.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcio Rodrigo Frizzo

Os recursos voluntários apresentados são tempestivos e apresentam todos os requisitos de admissibilidade, então dele conheço.

### 1. DAS PRELIMINARES

#### 1.1. Da inexistência de nulidade do procedimento fiscal por se embasar em informações advindas de RMF

Alegam os recorrentes vício formal no auto de infração, o que culmina em sua nulidade, por ter-se o AFRFB utilizado de prova ilícita para embasar a investigação fiscal, qual seja, a utilização de extratos de movimentação bancária solicitados por RMF, protegidos por sigilo bancário.

Contudo, em que pese todo o arrazoado pela recorrente, é certo que a autoridade fazendária está adstrita à aplicação do comando legal sob pena de responsabilidade funcional.

Neste sentir, a Lei Complementar n.º 105/2001, em seu art. 6º, possui o seguinte texto:

*Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.*

Tal dispositivo legal foi regulamentado pelo Decreto n.º 3.724/2001, que em seu art. 4º, §1º, define o instrumento formal, por meio do qual poderá a autoridade fiscal exercer sua prerrogativa, qual seja, a Requisição de Informação sobre Movimentações Financeiras (RMF), trazendo os demais parágrafos do referido artigo várias disposições atinentes aos requisitos formais da Requisição.

Analisando os autos, verifico estarem preenchidos os requisitos legais nas RMFs expedidas, razão pela qual não há que se falar em ilegalidade na obtenção das informações de movimentações bancárias da recorrente.

A constitucionalidade do dispositivo legal é discutível, sendo inclusive objeto de análise em ADI no Supremo Tribunal Federal, entretanto, até que haja a manifestação definitiva deste tribunal, não compete a este Conselho se manifestar sobre tal desiderato, em respeito ao entendimento já sumulado transcrito abaixo:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

No mesmo sentido, é incabível a análise de constitucionalidade de dispositivo legal, por previsão expressa do art. 26-A do Decreto n.º 70.235/72, senão vejamos:

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

A decisão proferida no RE n.º 389.808/PR, utilizada na argumentação da recorrente, ainda não preenche o requisito da definitividade, exigido legalmente.

Outrossim, consoante se extrai do Termo de Verificação Fiscal (fl. 935), os extratos bancários não serviram, efetivamente, como elementos probatórios, tendo fornecido, tão-somente, indícios para aprofundamento nas investigações.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal (fl. 935) o AFRFB, após obter os extratos bancários, verificou a possibilidade de ocorrência de irregularidades, mas prosseguiu em suas investigações, tendo verificado a efetiva ocorrência das omissões de receitas, sejam pela não escrituração contábil e não declaração, seja pela mera falta de declaração, através da análise de documentos contábeis da recorrente e seus contratantes, comprovantes de pagamentos, dentre outros.

Assim sendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário quanto a esta preliminar, pois não há vício ou nulidade no lançamento tributário por ter o AFRFB utilizado de RMF durante o procedimento fiscalizatório.

## **1.2. Da Decadência do Lançamento Tributário**

Como visto, a recorrente alegou a decadência dos créditos tributários sobre os valores relativos aos exercícios do primeiro e segundo trimestre do ano de 2007, quanto ao IRPJ e CSLL, bem como aqueles relativos aos fatos geradores ocorridos em 31/03/2007, 30/06/2007 e 30/07/2007, quanto ao PIS e a COFINS. Isto pelo fato de ter sido intimada do auto de infração apenas em 06/08/2012.

Para fins didáticos, esta matéria será analisada tópico a tópico, no mérito do voto, para que se possam destacar as especificidades de cada ponto do lançamento tributário que será analisado.

## **2. DO MÉRITO**

### **2.1. Das Receitas Escrituradas e não Declaradas**

Alegam os recorrentes não ter ocorrido qualquer irregularidade ou omissão de receitas neste quesito, estando correta a escrituração contábil da empresa.

Percebe-se através do Termo de Verificação Fiscal (fls. 938 a 941) que a autuação decorreu da falta de declaração das receitas escrituradas, em DIPJ e em DCTF, ou seja, sobre tais receitas não foram, efetivamente, recolhidos os tributos devidos, e cujos créditos acabaram por ser constituídos pelo lançamento de ofício.

Neste caso não existem dúvidas de que o contribuinte, efetivamente, auferiu as receitas, por tê-las escriturado, e em nenhum momento ter negado a falta de tributação das mesmas, como se observa de suas razões aduzidas no recurso voluntário:

Vale dizer, conforme se verifica nas fls. 06/08 do ‘Termo de Verificação Fiscal’, o próprio agente fiscal considerou que algumas receitas que foram devidamente contabilizadas ora pela recorrente, **sendo que, por um lapso, de fato, não foram tributadas pela recorrente.** (...) (grifo não original)

Contudo (...) **a não tributação destas receitas** não configura, em hipótese alguma, omissão de receita. (...) (grifo não original)

Ora, **a mera falta de recolhimento do tributo** não é fato suficiente para configurar omissão de receita (...) (grifo não original)

O fato de tais valores terem integrado a escrituração contábil da empresa não a exime de realizar o pagamento dos respectivos tributos, ou de fazer constar nas declarações à SRFB a ocorrência dos fatos geradores.

Assim sendo, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário neste ponto a fim de manter os créditos tributários constituídos oriundos das receitas escrituradas e não declaradas.

### 2.1.1. Da multa qualificada sobre este parte do lançamento

Está previsto o agravamento da multa, aplicado ao caso em análise, no §1º, do art. 44, da Lei n.º 9.430/96, cujo texto se reproduz:

*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 n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964,** independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (...) (grifo não original)*

Especificamente, no caso, considerou-se como ocorrida a situação prevista no art. 71, I, da Lei n.º 4.502/64, transcrito abaixo:

*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; (...)*

Ocorre que a multa de 75% decorre de cominação legal, imposta em razão de condições objetivas, ou seja, a detecção das hipóteses designadas no inciso I, do art. 44 da Lei n.º 9.430/96. Já a multa qualificada, de 150%, tem sua aplicação condicionada à demonstração de aspectos subjetivos, quais seja a necessária ocorrência de algum dos tipos previstos nos arts. 71, 72 e 73, da Lei n.º 4.502/64.

Contudo, os elementos presentes nos autos não possibilitam a comprovação, inequívoca, do dolo na conduta da recorrente, comprovação esta que possibilitaria a aplicação da multa duplicada.

Veja que, quanto a este ponto, a recorrente escriturou devidamente os valores tributados em sua contabilidade, a qual foi apresentada espontaneamente ao AFRFB quando solicitado, como evidencia o AFRFB no TVF (fls. 933/955):

(...) o cotejamento da receita declarada na DIPJ com os valores lançados na contabilidade, nas contas que registram os efetivos recebimentos da empresa, demonstrou a seguinte situação: (...)

Desta forma, consideramos como Receitas da Atividade Escrituradas e Não Declaradas os valores a crédito na conta Duplicatas a Receber – Clientes, relacionados no anexo (...).

Portanto, entendo que não restou comprovado no procedimento fiscal o ato volitivo de se cometer os ilícitos dolosos fiscais de sonegação e fraude. Não há qualquer outro motivo expresso no auto de infração ou no termo de verificação fiscal para que haja a qualificação da multa, sendo considerada apenas a omissão de receita escriturada e não declarada.

A qualificação da multa se constituiu apenas nisso. Houve o lançamento de ofício pela omissão de receitas, mas em nenhum momento ficou comprovado o “evidente intuito de fraude”.

Logo, a mera omissão de receita, tal como se vislumbra no presente caso, não se confunde com fraude, simulação ou conluio, consoante entende este Conselho. Observe-se:

*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.*

Incide, também, a Súmula n.º 25 deste Conselho que versa o seguinte:

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

Igualmente, o mero descumprimento da legislação tributária em muito se distancia da situação prevista no art. 957, II, do RIR/99, o qual exige que haja evidente intuito de fraude para que seja caracterizada a qualificadora da multa de ofício. Assim dispõe o referido dispositivo:

*Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44): [...]*

*II - de cento e cinquenta por cento, **nos casos de evidente intuito de fraude**, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

Já é matéria pacífica neste Conselho que, para a aplicação da multa qualificada (art. 44, § 1º da lei 9430/96), faz-se necessário comprovar a conduta do contribuinte evidentemente fraudulenta, nos termos de alguns exemplos abaixo colacionados:

*IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. GLOSAS DESPESAS MÉDICAS, PENSÃO, DEPENDENTES E INSTRUÇÃO. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO COMPROVADOS. SIMPLES CONDUTA REITERADA. IMPOSSIBILIDADE AGRAVAMENTO. De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, c/c Sumula nº 14 do CARF, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude do contribuinte. Assim não o tendo feito, não prospera a aplicação da multa qualificada, sobretudo quando a autoridade lançadora utiliza como lastro à sua empreitada a simples reiteração da conduta, fundamento que, isoladamente, não se presta à aludida imputação, consoante jurisprudência deste Colegiado. (CARF. Acórdão 9202-02.341. Cons. Rel. Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Sessão 24/09/2012). (grifo não original).*

*MULTA DE OFÍCIO DE 150%. É cabível a aplicação da multa de ofício, no percentual de 150%, sobre os valores dos tributos exigidos, nos casos de evidente intuito de fraude, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Ac. 1103-00.502. – CARF – 1ª Seção – 2ª Câmara – 2ª Turma – Rel. Carlos Alberto Donassolo, j. 27 de junho de 2011). (grifo não original).*

*MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL DE 150%. CABIMENTO. A qualificação da multa de ofício apenas é justificada quando a fiscalização devidamente demonstra o evidente intuito de fraude do contribuinte (art.44, II, da Lei nº 9.430/96, redação à época dos fatos geradores). (Ac. 140100.484 – 1ª Seção – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Rel. Eduardo Martins Neiva Monteiro, j. 24 de fevereiro de 2011). (grifo não original).*

Dessa forma, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para afastar a multa qualificada neste ponto, a fim de incidir apenas a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

### 2.1.2. Da Decadência

Como visto, a recorrente alegou a decadência dos créditos tributários sobre os valores relativos aos exercícios do primeiro e segundo trimestre do ano de 2007, quanto ao IRPJ e CSLL, bem como aqueles relativos aos fatos geradores ocorridos em 31/03/2007, 30/06/2007 e 30/07/2007, quanto ao PIS e a COFINS. Isto pelo fato de ter sido intimada do auto de infração apenas em 06/08/2012.

Para a aplicação do prazo decadência do artigo 150, §4º, do CTN, é necessário dois requisitos, os quais a recorrente possui, sendo: a) pagamento, mesmo que parcial; b) inexistência de fraude, dolo ou simulação (mesmos requisitos que amparam a multa qualificada).

Desta maneira, consigno que se verifica através da DIPJ 2008 (AC 2007) (fls. 933/955) todas as informações dos valores de IRPJ e CSLL a recolher nos trimestres daquele ano.

Outrossim, o AFRFB consignou no TVF que os valores declarados pela recorrente em sua DIPJ correspondem exatamente àqueles lançados em DCTF, conforme quadro de fls. 940/941 e trecho abaixo colacionado:

Como os valores declarados em DIPJ correspondem àqueles lançados em DCTF (...)

Ressalta-se, ainda, que houve a retenção na fonte de tributos e contribuições previdenciárias (DIPJ - fls. 933/955), pelo que resta comprovado que a recorrente apurou e realizou o auto-lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no ano-calendário fiscalizado, efetivando o pagamento respectivo.

Por outro lado, conforme já demonstrado no tópico 2.1.2 acima, não restou caracterizado o intuito volutivo de dolo ou fraude, sendo que o lançamento tributário se deu sobre simples omissão de receita.

Todavia, a DRJ rejeitou a decadência arguida, uma vez que entendeu aplicável ao caso o art. 173, I, do CTN, quando o contribuinte recolhe parcialmente o tributo devido, como se destaca:

10.7. Nos demais casos, referentes a imprecisão, inexistência ou incompletude do lançamento por homologação, restará à autoridade fiscal a possibilidade de lançar os valores ainda devidos utilizando-se, neste caso, do lançamento de ofício (art. 149, V, CTN) que, naturalmente, reger-se-á, para fins do cômputo decadencial, pelo previsto no art. 173, I, do CTN.

Os tributos ora combatidos pela recorrente (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS) são, de maneira geral, lançados por homologação (auto-lançamento), sendo que o prazo decadencial para que a autoridade fazendária chancelo o pagamento realizado é de 05 (cinco) anos contados do fato gerador, consoante art. 150, §4º, do CTN, *in verbis*:

*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.*

Ou seja, uma vez ocorrido o fato gerador do tributo, realizado o auto-lançamento pelo contribuinte e o pagamento daquele crédito tributário, o fisco tem o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para fiscalizar este pagamento efetuado e, caso este se verificar insuficiente, promover o lançamento de ofício da diferença.

Portanto, havendo o pagamento pelo contribuinte dos tributos sujeitos ao auto-lançamento, mesmo que parcial, o prazo decadencial a ser observado para homologação ou não deste será sempre aquele do art. 150, §4º, salvo comprovado o evidente intuito de dolo ou fraude.

Neste sentido vem decidindo este Conselho:

*DECADÊNCIA - RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR - COFINS/PIS - OCORRÊNCIA DE PAGAMENTO - ART. 150, § 4º ART. DO CTN Havendo prova de pagamento parcial do tributo no período lançado aplica-se o prazo decadencial previsto no art. arts. 150, § 4º do CTN. As normas dos arts. 150, § 4º e 173" do CTN não são de aplicação cumulativa ou concorrente, mas antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa; o art. 173, ao revés, aplica-se tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento. (CARF. Acórdão n.º 3402-002.408. Rel. Fernando Luiz da Gama Lobo D Eca. Sessão de 22/07/2014)*

*PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial das Contribuições Previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, quando houver antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante n.º 08, do Supremo Tribunal Federal. (CARF. Acórdão n.º 2403-002.603. Rel. Marcelo Magalhães Peixoto. Sessão de 13/05/2014)*

Como já demonstrado acima, a recorrente apurou e recolheu IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referente ao ano-calendário fiscalizado, sendo que o lançamento tributário combatido foi complementar àquele realizado por ela (auto-lançamento).

Destaco mais uma vez que, muito embora verificou-se receitas não oferecidas à tributação, entendo que não restou evidente e comprovado o intuito de dolo ou fraude da recorrente, conforme melhor abordado no tópico 2.1.2 acima..

Desta maneira, voto por dar provimento ao recurso voluntário reconhecendo a decadência dos valores relativos aos 1º e 2º trimestres/2007, quanto ao IRPJ e CSLL, e dos valores apurados de janeiro a julho, de 2007, quanto à PIS e à COFINS.

## **2.2. Das Receitas não Escrituradas e não Declaradas**

Alega a recorrente ser infundada a caracterização de omissão de receitas pela falta de escrituração e declaração de receitas por ela auferidas, por ter o AFRFB se baseado, tão somente, em documentos fornecidos pelo tomador dos serviços – Prefeitura de Araraquara.

Durante o procedimento fiscalizatório, realizando o comparativo das informações declaradas pela empresa recorrente e pelos seus tomadores de serviços (DIRF), o AFRFB verificou os valores repassados à recorrente pela Prefeitura Municipal de Araraquara/SP não se encontravam em sua escrituração e declaração.

Intimada a se manifestar sobre tais valores, a recorrente afirmou não ter como fornecer a documentação relativa a tais movimentações, por haver trocado de responsável pela guarda de seus documentos contábeis (fl. 806).

Foi emitida, desta maneira, intimação para a referida Prefeitura (fls. 808/810 e 811), que apresentou documentos comprovando o efetivo pagamento dos referidos montantes à recorrente (fls. 812/885).

Veja-se que os documentos apresentados pela tomadora de serviço (Prefeitura do Município de Araraquara/SP) são suficientes para comprovar os pagamentos realizados, mas não escriturados ou declarados pela recorrente.

Assim, não há que se dizer que a autoridade fazendária não comprovou devidamente a omissão de receita, pois realizou circularização na tomadora de serviço, juntou aos autos comprovantes de pagamentos à recorrente, e demonstrou que inexistia escrituração ou declaração destas receitas.

Como foram tais omissões que ensejaram os autos de infração relativos ao não recolhimento de valores devidos em função de IRPL, CSLL, PIS e COFINS, estes devem ser mantidos na integralidade quanto a tais constatações.

Desta forma, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário quanto à matéria por entender que ficou comprovada a omissão de receitas, sendo mantido o crédito tributário dela decorrente.

### **2.2.1. Da multa qualificada sobre este parte do lançamento**

Não obstante o entendimento acima, quanto ao lançamento sobre as receitas comprovadamente não escrituradas ou não declaradas, no tocante à qualificação da multa, esta não merece a mesma sorte.

Consoante já arguido, a aplicação da multa qualificada no presente caso fundamenta-se no art. 44, §1º, da Lei n.º 9.430/96, sendo que o AFRFB considerou caracterizado no caso o instituto da sonegação (art. 71, I, da Lei n.º 4.502/64)

Da mesma maneira, entendo que falta a comprovação efetiva da ocorrência de algum dos tipos previstos nos arts. 71, 72 e 73, da Lei n.º 4.502/64. Muito embora se comprove a existência de receitas recebidas pela recorrente mas não escrituradas e/ou oferecidas à tributação, entendo também que tal circunstância por si só não caracteriza a comprovação, inequívoca, do dolo na conduta da recorrente, comprovação esta que possibilitaria a aplicação da multa qualificada.

Explico.

A recorrente tem como tomadores de seus serviços pessoas jurídicas de direito público (prefeituras), sendo certo que os pagamentos realizados por estes entes não podem simplesmente ser omitidos, pois trata-se de dinheiro público e esta natureza de operações é auditada regularmente.

Em outras palavras, é de conhecimento popular que qualquer pagamento realizado pelos entes públicos são controlados por tribunais de contas e, portanto, é certo que serão contabilizados e declarados por tais órgãos.

Neste sentido, muito embora a recorrente por qualquer motivo diverso não tenha escriturado pequena parte de suas receitas auferidas no ano-calendário fiscalizado, destaca-se que a autoridade fazendária facilmente realizou o levantamento das informações dos pagamentos realizados à recorrente no próprio órgão público (Prefeitura Municipal de Araraquara).

Assim, é pouco provável que a recorrente dolosamente omitiu o recebimento de receitas da Prefeitura Municipal de Araraquara, sendo crível que tenha se equivocado no controle contábil de suas receitas.

Ademais, não se tem notícia de se tratar de conduta reiterada adotada pela recorrente, tanto que, diante da prestação de serviços para diversos órgãos públicos (mais de 60 órgãos – observar tabela de fls. 944/947), a inconsistência ora tratada apenas verificou-se quanto a um deles, a Prefeitura Municipal de Araraquara.

Outrossim, relevante levar em consideração que o valor tido como omissão de receita não escriturada (R\$ 2.683.658,00 – fls. 943) é bem inferior à receita total auferida pela recorrente no ano-calendário fiscalizado (R\$ 20.191.725,11 – fls. 937).

Portanto, entendo aplicável também neste ponto a súmula do CARF n.º 14, sendo que a mera omissão de receita não se confunde com fraude, simulação ou conluio, nos termos seguintes:

*Súmula CARF n.º 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.*

No mesmo sentido aplicável, também, a Súmula n.º 25 deste Conselho:

*A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.*

Assim, entendo também que não se aplica ao caso o art. 957, II, do RIR/99, abaixo transcrito novamente, pois não se demonstrou comprovado evidente intuito de fraude para que seja caracterizada a qualificadora da multa de ofício:

*Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 44): [...]*

*II - de cento e cinquenta por cento, **nos casos de evidente intuito de fraude**, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

Logo, uma vez já demonstrado no tópico anterior (2.1.1) é pacífico neste Conselho a necessidade de comprovação da conduta do contribuinte evidentemente fraudulenta (Acórdão 9202-02.341. Cons. Rel. Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Sessão 24/09/2012), o que não se verifica nos autos.

Dessa forma, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para afastar a multa qualificada neste ponto, a fim de incidir apenas a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

### **2.2.2. Da Decadência**

No tocante à decadência do lançamento tributário quanto a este ponto, ratifico as razões já lançadas no tópico 2.1.2, ou seja, por se tratar de tributos sujeitos ao lançamento por homologação é aplicável o art. 150, §4º, do CTN, desde que presentes dois requisitos, os quais a recorrente demonstra, quais sejam: a) pagamento, mesmo que parcial; b) inexistência de fraude, dolo ou simulação (mesmos requisitos que amparam a multa qualificada).

Já se demonstrou (tópico 2.1.2) que a recorrente apurou, realizou o auto-lançamento e fez o pagamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referente ao ano-calendário fiscalizado, como consignou o próprio AFRFB, conforme trecho do TVF (fls. 940/941) destacado abaixo, havendo inclusive retenção na fonte de tributos e contribuições previdenciárias (DIPJ - fls. 933/955):

Como os valores declarados em DIPJ correspondem àqueles lançados em DCTF (...)

Ademais, nos termos lançados no tópico 2.2.1, acima, entendo que também não se verificou a comprovação efetiva do dolo ou intuito de fraude pela recorrente, mormente porquanto seus tomadores de serviço são órgãos públicos e o AFRFB facilmente verificou a receita não escriturada pela contribuinte.

Logo, aplicável ao caso o art. 150, §4º, do CTN, pelo que a autoridade fazendária tinha 05 (cinco) anos contados do fato gerador para que verificasse se o pagamento dos tributos constituídos através do auto-lançamento estavam corretos, homologando-os, ou se necessitariam ser complementados, realizando lançamento de ofício.

Mais uma vez observo que este entendimento está em consonância com o que vem decidindo este Conselho, conforme, por exemplo, o acórdão n.º 3402-002.408, de relatoria do conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D Eca (sessão de 22/07/2014) e acórdão n.º 2403-002.603, de relatoria do conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto (sessão de 13/05/2014), ambos com ementa transcrita no tópico 2.1.2.

Desta maneira, voto por dar provimento ao recurso voluntário reconhecendo a decadência dos valores relativos aos 1º e 2º trimestres/2007, quanto ao IRPJ e CSLL, e dos valores apurados de janeiro a julho, de 2007, quanto à PIS e à COFINS.

### 2.3. Da Aplicação de Alíquota Correta na Determinação do Lucro Presumido

Alega a recorrente ter sido correta a alíquota aplicada para apuração da base de cálculo dos tributos combatido, ou seja, do lucro presumido.

Contudo, dada a atividade preponderante da pessoa jurídica, observada através da efetiva prestação de serviços, conforme contratos juntados aos autos (fls. 99/800), não há como se reformar o Acórdão recorrido.

No próprio Termo de Verificação Fiscal verifica-se que o AFRFB teve o cuidado de destacar os poucos contratos que efetivamente demonstraram a prestação de serviços como ensejadores das alíquotas de 8% e 12% na determinação do lucro presumido (fl. 947), pois evidenciavam que a atividade realizada pela empresa foi de obras de construção civil com fornecimento de materiais.

Contudo, as demais atividades realizadas pela recorrente, conforme os contratos apresentados, configuram-se como prestação de serviços gerais, o que autoriza a incidência da alíquota de 32% para delimitação da base de cálculo dos tributos referidos.

Aplica-se aqui a inteligência dos arts. 518 e 519 do Decreto n.º 3.000/1999, o Regulamento do Imposto de Renda:

*Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).*

*Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.*

*§ 1º - Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º):*

*(...) III - trinta e dois por cento, para as atividades de:*

*a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares; (...)*

Quanto à CSLL, aplica-se na espécie o art. 15, da Lei n.º 9.249/95, *in verbis*:

*Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.*

*§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de: (...)*

*III - trinta e dois por cento, para as atividades de:*

*a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; (...)*

Com exceção dos serviços “Execução de Obras de Urbanização e Paisagismo de Praça”, “OBRA – Execução de Piso Intertravado com fornecimento de material na Avenida dos Metalúrgicos”, ambos prestados para a Prefeitura de São Paulo/SP, nos quais sobre as receitas se aplicam os percentuais de, respectivamente, 8% e 12%, para apuração do lucro presumido, sobre todos os demais serviços especificados no quadro produzido pelo AFRFB (fls. 944/947), aplica-se o percentual de 32% sobre a receita, para apuração do lucro presumido.

Desta forma, voto por negar provimento ao recurso voluntário para manter a alíquota utilizada para apuração do lucro presumido, sobre o qual acabaram por incidir os tributos combatidos.

#### **2.4. Da Legalidade da Representação Fiscal para Fins Penais – Impossibilidade de Análise de Matéria Penal**

Não há como se acolher a alegação de ser indevido o prosseguimento da Representação Fiscal para Fins Penais, por óbice da Súmula n.º 28 do CARF, onde se verifica que “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais*”.

Não é de competência deste Conselho a análise de matéria penal, razão pela qual não podem ser analisados os argumentos apresentados pela recorrente.

Desta forma, voto por negar provimento ao recurso voluntário pela rejeição das alegações sobre a falta de condição essencial para o prosseguimento da Representação Fiscal para Fins Penais.

#### **2.5. Da Impossibilidade de Manutenção no Desconto da Multa Aplicada**

Pugna a recorrente pela manutenção do desconto para pagamento quando da notificação do Auto de Infração.

Contudo, não há previsão legal para a manutenção de tal desconto, sendo o mesmo exclusivo das hipóteses de pagamento após a notificação do sujeito passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 6º da Lei n.º 8.218/91, in albis:

*Art. 6º Ao sujeito passivo **que, notificado, efetuar o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, inclusive das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, será concedido redução da multa de lançamento de ofício nos seguintes percentuais:***

*I – 50% (cinquenta por cento), se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que o sujeito passivo foi notificado do lançamento; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*II – 40% (quarenta por cento), se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado do lançamento; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*III – 30% (trinta por cento), se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que o sujeito passivo foi notificado da decisão administrativa de primeira instância; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*IV – 20% (vinte por cento), se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) (grifo não original)*

Ora, a lei já especifica com clareza a hipótese em que poderão ser concedidos tais descontos e, em não havendo previsão legal de sua manutenção após o término de processo administrativo fiscal, não há como manter a sua possibilidade.

Desta forma, voto pela não dar provimento ao recurso voluntário quanto ao pedido de manutenção dos descontos na multa.

## **2.6. Da Falta de Comprovação dos Requisitos para a Responsabilidade Solidária**

Recorreram os responsáveis Benedito José Pimenta Ferratto e Rita de Cássia Bastos, objetivando afastar sua responsabilidade tributária que se deu nos termos do art. 135, III, do CTN, que se reproduz:

*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.*

Analisando o TVF (fls. 954), nota-se que a aplicação do preceito legal em comento se deu de maneira incorreta e contrária aos seus fins, pois o AFRFB considerou que uma vez comprovada omissão de receita e, em tese, crime contra a ordem tributária, deveriam os sócios ser responsabilizados pessoalmente, não tendo sido efetivamente comprovados em momento algum o dolo destes em infringir a lei, existindo somente mera presunção ou dedução, conforme excerto abaixo:

*No presente caso, tendo sido lançada a multa qualificada, em função da caracterização, em tese, do crime contra a ordem tributária, conforme acima descrito, sem prejuízo das consequências atinentes à esfera penal, impõe-se a*

*responsabilização dos sócios com poderes de gestão à época dos fatos geradores.*

*Pelo exposto foram lavrados os Termos de Sujeição Passiva Solidária para os sócios-administradores (...)*

No entanto, não são cabíveis presunções no âmbito do Direito Tributário por violação ao Princípio da Legalidade, o qual rege todas as relações tributárias administrativas e judiciais. Não estava, pois, autorizado o AFRFB a utilizar-se de presunções para fazer incidir no caso a responsabilidade tributária solidária das sócias da empresa contribuinte.

Dessa forma, tenho que o artigo 135, do Código Tributário Nacional, só pode ser aplicado quando há o cumprimento dos requisitos por ele elencados, qual seja a existência de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, de maneira taxativa.

Esses requisitos devem ser comprovados no caso concreto, elencando qual deles foi praticado pelo terceiro sobre o qual incidirá a responsabilidade tributária pela integral quantia do débito fiscal, que era de responsabilidade do contribuinte originário.

Contudo, analisando os autos, verifica-se que não restou comprovada a ocorrência de quaisquer dos requisitos do art. 135, do CTN, para caracterização da responsabilidade pessoal dos sócios pela obrigação tributária da empresa.

É fato que através se verificou a conduta da empresa contribuinte em não declarar a integralidade de suas receitas auferidas. Todavia, conforme já asseverado, essa conduta da empresa não possibilita, *per se*, a responsabilização pessoal de seus sócios com fulcro no art. 135, do CTN.

Da leitura desse dispositivo legal denota-se que, para responsabilização pessoal dos sócios, faz-se necessário a comprovação por parte da autoridade fiscal de que a obrigação tributária lançada de ofício resulte de atos praticados diretamente por estes com excesso de poder, infração legal ou ao contrato social da empresa.

É entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça que para aplicação do art. 135, do CTN, é necessário a comprovação de que estes agiram dolosamente e com excesso de poder quanto à infração do Estatuto ou da Lei, como se destaca:

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. NOME DO SÓCIO CONSTANTE DA CDA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO AFASTADA PELAS INSTÂNCIAS ORDINÁRIAS. MERO INADIMPLEMENTO. QUESTÃO ATRELADA AO REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.*

*1. Consoante a pacífica jurisprudência deste Tribunal, em tese, permite-se o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente, cujo nome consta do título, **desde que ele tenha agido com excesso de poderes, infração à lei ou estatuto, contrato social**, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa, não se incluindo o simples inadimplemento da obrigação tributária (**art. 135 do CTN**). (STJ. AgRg no AREsp 329592/RN. Rel. Min. Og Fernandes. DJe de 18/12/2013).*

(...) 2. A responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN não é objetiva. Desse modo, para haver o redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, **deve ficar demonstrado que este agiu com excesso de poderes ou infringiu a lei ou o estatuto, na hipótese de dissolução irregular da empresa.** (...) (STJ. AgRg no AREsp 294214/RN. Rel. Min. Herman Benjamin. DJe de 06/12/2013)

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. ART. 134, VII, DO CTN. FUNDAMENTO INATACADO. SÚMULA 283/STF.

(...). 2. Quanto à alegação de que teria ocorrido dissolução irregular da sociedade, a ensejar a responsabilização dos sócios nos termos do art. 134, VII, do CTN, convém destacar que o aresto recorrido afastou a incidência desse dispositivo legal sob o argumento de que a sociedade por quotas de responsabilidade limitada não se constitui numa sociedade de pessoas.

3. O recorrente, na via especial, não teceu qualquer consideração sobre a aplicabilidade deste dispositivo legal às sociedades limitadas que não se enquadrem como sociedades de pessoas. Aplicabilidade da Súmula 283/STF.

4. **Restou asseverado pelo Tribunal a quo que não foi demonstrado o cometimento pelo sócio-gerente de ato praticado com excesso de poderes ou infração de lei ou contrato social.**

5. **Os sócios (diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica) são responsáveis, por substituição, nos termos do art. 135, III, do CTN, somente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias, quando se comprova a prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou de infração de lei, contrato social ou estatutos.** 6. Embargos de declaração acolhidos, sem efeitos modificativos. (STJ, 2ª Turma. Relator: Ministro CASTRO MEIRA, Data de Julgamento: 14/12/2004). (grifos não originais).

Outrossim, é assente o entendimento neste Conselho de que a falta de pagamento de tributo não é circunstância suficiente para responsabilização dos sócios com fulcro no art. 135, do CTN, como se demonstra dos julgados abaixo:

(...) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. 135 DO CTN. INOCORRÊNCIA DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODER, INFRAÇÃO A LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS. O sócio-administrador da autuada agiu dentro dos limites legais, não havendo que se falar em atos praticados com excesso de poder ou infração a lei, contrato social ou estatutos, que motivassem a aplicação do art. 135, inciso II do CTN. Ademais, a falta de pagamento de tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN, conforme posicionamento já sedimentado nesta corte e no egrégio Superior Tribunal de Justiça (Resp 1.101.728/SP, 543-C do

**CPC.** (...) (CARF. Acórdão n.º 1402-001.628. Rel. Carlos Pela. Sessão de 08/04/2014).

(...) IRPJ. CSLL. PIS. COFINS. RESPONSABILIDADE. FALTA DE PAGAMENTO DE TRIBUTOS. ART. 135, III, DO CTN. INAPLICÁVEL. **O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.** (...) (CARF. Acórdão n.º 1302-001.213. Rel. Waldir Veiga Rocha. Sessão de 05/11/2013). (grifos não originais).

Ademais, para que não resistam quaisquer dúvidas acerca do tema aqui tratado, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça consagrou em súmula o entendimento de que inadimplemento de obrigação tributária não gera, por si só, a responsabilidade dos sócios da empresa:

*Súmula 430/STJ: “O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade **não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente**”. (grifo não original).*

Portanto, não restaram comprovados os requisitos taxativos do art. 135, do CTN, ou seja de que as sócias da empresa tiveram o dolo de praticar atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Outrossim, a fim de robustecer a fundamentação, é cabível observar que, muito embora o contrato social traga os dois sócios responsabilizados como administradores, este expressamente limita os poderes da segunda sócia, Rita de Cássia Bastos, apenas quanto a atos de gestão comercial, merecendo o seguinte destaque (fls. 30):

#### CLÁUSULA SEXTA:

A administração da sociedade incumbe aos sócios BENEDITO JOSÉ PIMENTA FERRATTO e RITA DE CÁSSIA BASTOS, com os seguintes poderes:

Parágrafo primeiro: O sócio BENEDITO JOSÉ PIMENTA FERRATTO, poderá realizar todos os atos de administração individualmente, junto às instituições financeiras, autarquias, órgãos públicos e empresas do setor privado que julgar necessário, podendo para tanto assinar, contratar, propor, desistir, dar quitação, enfim, praticar todos os atos necessários para o bom andamento da empresa, assinando isoladamente documentos de qualquer espécie.

Parágrafo segundo: A sócia RITA DE CÁSSIA BASTOS, poderá especificamente representar individualmente, junto aos órgãos Federais, Estaduais, Municipais, Repartições Públicas em geral, Autarquias, Prefeituras de qualquer Estado da Federação, podendo assinar Contratos, Propostas, Atas, mediações de obras, documentos de concorrência pública, propor, desistir de recursos, requerer, alegar, assinar, apresentar e retirar todos os documentos que preciso for, praticando enfim todos os demais atos necessários ao mais completo e fiel desempenho de suas atribuições.

Da redação da cláusula contratual acima transcrita é clarividente que a administração da empresa cabia apenas quanto ao sócio Benedito José Pimenta Ferratto, pois somente ele poderia realizar qualquer ato pela empresa junto às instituições bancárias, bem como poderia assinar qualquer tipo de documento individualmente representando a empresa recorrente, incumbências que não cabem à sócia Rita de Cássia Bastos. Quanto a esta sócia, nota-se, apenas cabe representar a empresa junto a seus tomadores de serviços no que toca a assinar contratos, bem como outras atribuições administrativas neste sentido.

Dessa forma, voto por dar provimento ao recurso voluntário dos sócios neste ponto, afastando a responsabilidade tributária solidária e pessoal destes, pois não comprovados os requisitos do art. 135, do CTN, e exonerando o crédito tributário lançado contra os sócios.

### 3. Da Conclusão

Ante ao exposto, voto no sentido de dar parcial provimento aos recursos voluntários interpostos, para: **a)** dar a decadência dos créditos tributários do IRPJ e CSLL do primeiro e segundo trimestre de 2007; **b)** dar a decadência dos créditos de PIS e COFINS referente aos meses de Janeiro a julho de 2007; **c)** reduzir a multa qualificada de 150% para o percentual de 75%; **e)** afastar a responsabilidade solidária dos sócios.

*(assinado digitalmente)*

Marcio Rodrigo Frizzo - Relator