



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10925.722656/2014-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-007.013 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de outubro de 2019  
**Recorrente** L S W SERVICOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/03/2010 a 30/04/2010, 01/06/2010 a 30/06/2010, 01/09/2010 a 30/09/2010, 01/12/2010 a 31/12/2011

MULTA QUALIFICADA. DECLARAÇÕES DA PESSOA JURÍDICA ZERADAS SEM JUSTIFICATIVA RAZOÁVEL. DOLO CARACTERIZADO.

Caracteriza a sonegação, consistente na conduta dolosa de impedir o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador, a prática de transmitir à Receita Federal, sem justificativa razoável, as Declarações DCTF, DIPJ e Dacon com valores zerados, em total dissonância com a escrituração fiscal e contábil da empresa. Demonstrada a sonegação, cabe a aplicação da multa qualificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencido o relator, conselheiro João Paulo Mendes Neto, que votou pelo provimento apenas parcial, para afastar a responsabilidade da pessoa física e a qualificação da multa de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente

(documento assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto – Relator

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Mara Cristina Sifuentes, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Lázaro Antônio

Souza Soares, Fernanda Vieira Kotzias, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, João Paulo Mendes Neto e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente).

## Relatório

Transcrevo o relatório da decisão recorrida posta que fiel aos acontecimentos dos autos:

*O processo retorna do CARF, que deu provimento a recurso voluntário do contribuinte, pessoa jurídica, para anular o Acórdão nº 11-051.473, prolatado em 25/11/2015 por esta 2ª Turma, e determinar seja apreciada as razões de impugnação da sócia administradora, postas na peça impugnatória da pessoa jurídica.*

*No julgado anulado este Colegiado de primeira instância considerou ausente a impugnação da sócia administradora, responsabilizada nos termos do art. 135, III, do CTN, mas a Egrégia 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara do CARF, ao prolatar em 24/01/2017 o Acórdão nº 3301-003.155 ter havido cerceamento do direito de defesa em relação à pessoa física, tendo o voto do ilustre Conselheiro Relator assentado o seguinte:*

*Entendo que assiste razão à recorrente. Embora a pessoa física não tenha apresentado suas alegações de defesa em separado, a impugnação veicula razões de defesa para afastamento de sua responsabilização passiva. Segundo o princípio do formalismo moderado (art. 22, § único, inciso IX, da Lei 9.784/99), a Turma a quo deveria apreciar os pontos questionados e fundamentar sua decisão, o que não ocorreu. Ressalto que a pessoa física de que se trata é a sócia administradora da empresa e é quem assina todas as procurações concedidas, ou seja, a titularidade de ambas as defesas é a mesma.*

*Na Impugnação a ser reapreciada a pessoa jurídica contesta os dois Autos de Infração de fls. 2/21, relativos à Cofins e ao PIS cumulativos, ambos por omissão de receita.*

*Os valores das duas Contribuições foram acompanhados de juros de mora e multa de ofício no percentual qualificado de 150%, esta aplicada com base no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007. São os seguintes:*

*Cofins 127.104,77*

*Juros de Mora 47.828,57*

*Multa 190.657,20*

*Total Cofins 365.590,54*

*PIS 27.539,37*

*Juros de Mora 10.362,84*

*Multa 41.309,12*

*Total PIS 79.211,33*

*Também foi atribuída responsabilidade tributária à pessoa física Liani Stoffel Wilbert, sócia administradora da empresa, com base no art. 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN) e por restar configurado ainda, tudo segundo a fiscalização, o tipo penal previsto no art. 1º da Lei nº 8.137, de 1990.*

*O Termo de Verificação Fiscal informa o seguinte:*

## INTRODUÇÃO

*Verificamos que conforme Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, dos anos-calendário de 2010 e 2011 (em anexo), o contribuinte optou a forma de tributação pelo Lucro Real, com apurações Trimestrais, contudo efetuou tais entregas de DIPJ com registros ZERADOS. De igual forma, a Fiscalização observou que quanto as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF (em anexo) e os Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon (em anexo), dos anos-calendário de 2010 e 2011, estavam todas ZERADAS.*

*De acordo com as informações constantes do cadastro da Receita Federal do Brasil e em consonância com o objetivo social descrito no Contrato Social e suas Alterações, o sujeito passivo se apresenta com objeto social a prestação de serviços na construção civil, em edificações residenciais, industriais e comerciais, além de comércio varejista de materiais de construção, incorporação imobiliária e obras de pavimentação e de sinalização de rodovias.*

*Na 10ª Alteração Contratual (em anexo), que se fez a consolidação do Contrato Social em 20/11/2006, cujo registro na JUCESC se deu em 28/03/2007, vê-se nas Cláusulas Primeira e Sétima que LIANI STOFFEL WILBERT, CPF Nº: 868.115.509-10, RG 12C 3.340.269 SSP-SC exerce a “administração” da sociedade jurídica.*

## 2. DOS FATOS

(...)

*Em 11/12/2014 o contribuinte atendeu ao TIF nº 001 e TIF nº 002, entregando o Lalur 2010 e 2011, as DRE's, os Balanços Patrimoniais de 2010 e 2011, destacando que NÃO possui ação judicial em face da exigência do crédito tributário ora sob apuração, e por fim, entregou recibos do Dacon's e DCTF's de 2010 e 2011, que foram retificados no curso da ação fiscal, ou seja, o contribuinte ignorou a perda da espontaneidade dada pelos termos de intimações emitidos e cientificados pela Fiscalização.*

*Em 29/12/2014 o contribuinte assinou o Aviso de Recebimento – AR comprovando a ciência do Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 003, em que a Fiscalização, do exame aos documentos até então apresentados e em verificações na contabilidade do contribuinte, assim destacou e oportunizou ao contribuinte: '*

*A Fiscalização, a partir da escrita contábil regular disponibilizada pelo contribuinte, anos-calendário de 2010 e 2011, validada pelo Sistema Integrado de Coleta de Dados – SINCO, e diante do acesso ao Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, relativamente ao ano-calendário de 2011, observamos inconsistências e divergências quanto aos registros contábeis ali lançados em contraposição aos documentos e informações apresentadas em 11/12/2014, no atendimento aos Termos de Intimação Fiscal – TIF nº 001 e TIF nº 002, pelo que, a Fiscalização entende pela incorreção dos termos apresentados em 11/12/2014, salvo melhor comprovação e explicação.*

*Também identificamos que o contribuinte, após o início da ação fiscal, na pretensão do atendimento aos TIF's nº 001 e 002, acabou por enviar/retificar as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ's, as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais– DCTF's, os Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais –Dacon's, dos anos-calendário de 2010 e 2011, com valores igualmente divergentes dos apontamentos de sua escrita contábil, quanto às*

*apurações de resultados trimestrais (DRE's) e apurações da Cofins e do PIS, neste caso, equivocadamente pela "não-cumulatividade".*

*As receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, quanto ao PIS (0,65%) e a Cofins (3,00%) estão sujeitas às regras da cumulatividade<sup>2</sup>.*

*Diante do exposto, esta Fiscalização oportuniza ao contribuinte que efetue os ajustes e correções aplicáveis, retificando as declarações enviadas já no curso desta ação fiscal, se assim julgar conveniente, e no prazo acima referenciado (20 dias corridos), REAPRESENTE os termos abaixo ou de outra forma, CONFIRME as informações já prestadas.*

*Destacamos que os documentos a serem apresentados ao Fisco Federal deverão estar assinados diretamente pelo contribuinte L S W Serviços Ltda– EPP ou por procurador devidamente habilitado por instrumento específico de procuração.*

*Destacamos que a falta de prestação das informações intimadas neste TIF nº 003 ensejará ao Fisco Federal a lavratura do crédito tributário com as informações contábeis disponibilizadas a partir dos arquivos digitais validados pelo SINCO, quanto ao ano-calendário de 2010, e obtidas no SPED quanto ao ano-calendário de 2011, com as multas aplicáveis.'*

*Em 19/01/2015 o contribuinte L.S.W. Ltda entregou à Fiscalização, seus apontamentos ajustados, indicando que a falta ou o "zeramento" das informações prestadas ao Fisco Federal, nas DIPJ's, nas DCTF's e Dacon's decorrem de configurações incorretas do sistema informatizado a que possui, bem como, negligência do contribuinte e de seu responsável pela escrita contábil.*

*A Fiscalização observou as apurações apresentadas pelo contribuinte, em especial, os DRE's dos anos 2010 e 2011, os Livros – LALUR dos anos 2010 e 2011, e as DIPJ's, DCTF's e Dacon's novamente retificadas em ajustes à contabilidade do contribuinte, contudo, após o início da ação fiscal.*

*A Fiscalização reconheceu tais apurações e sobre os lançamentos efetuados aplicou a multa de 150%, por entender, conforme item específico que segue, que o "zeramento" nas declarações culminaram em situação de falta/ausência de recolhimento aos cofres da União, e mais do que isto, grande possibilidade de passar à margem do conhecimento do Fisco Federal, com intenção visível de se eximir da responsabilidade de pagamento da obrigação tributária principal.*

*(...)*

### **3. DAS APURAÇÕES – PAF Nº10925-722.656/2014-12**

*A Fiscalização, assim, constatou que o contribuinte, durante todo o período auditado, anos-calendário de 2010 e 2011, incorreu em prática reiterada de infração tributária relativamente a falta de declaração de receitas auferidas em suas atividades, que foram escriturados, porém NÃO declaradas, e por consequência, NÃO tributadas, sendo os seguintes detalhes:*

*(...)*

*A incidência cumulativa deve-se em observância ao inciso XX do art. 10 da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e suas alterações Conforme esmiuçado, a prática dos atos infracionais se revela nas condutas do sujeito passivo de, sistematicamente, escriturar rendimentos por serviços de construção civil e obras de engenharia, porém NÃO declarar e tampouco oferecer à tributação.*

*Por todo o exposto, efetuei a constituição do crédito tributário da Cofins e do PIS, dos anos-calendário de 2010 e 2011, conforme Autos de Infração, com valor total, incluídos juros de mora e multa (até 31/01/2015) de:*

*(...)*

#### **4. DA MULTA DE OFÍCIO**

*Para infração que se originou da FALTA de declaração dos resultados das atividade do contribuinte e de suas receitas auferidas, em prestar informações em DIPJ's, DCTF's e Dacon's com valores ZERADOS, com a consequente AUSÊNCIA de recolhimentos aos cofres da União da Cofins e do PIS, amudados nos itens supra, a juízo desta Autoridade Fiscal, a autuada adotou conduta que teve por desiderato impedir o conhecimento por parte da administração tributária do total das exações devidas pela empresa em epígrafe, mediante as seguintes ações/omissões durante os anos-calendário de 2010 e 2011:*

*a) Declarar nas DIPJ's, Dacon's e DCTF's dos anos-calendário de 2010 e 2011, enquanto resultados, receitas e tributos apurados, valores ZERADOS;*

*b) O fato de zerar suas declarações perante a Secretaria de Receita Federal do Brasil – RFB tem o condão de levar o contribuinte a esconder-se do Fisco Federal na medida de que a entrega de tais declarações sinalizam a regularidade do contribuinte, tendo o Fisco Federal com seus aparelhos de cruzamentos, movimentar-se para apontar possíveis discrepâncias, em face de declarações “zeradas” em contraposição ao movimento financeiro;*

*c) Retificar suas declarações e apurações tributárias após o início da ação fiscal.*

*As ações/omissões da autuada que levaram a fiscalização a fixar a multa de ofício em 150 %.*

*A inércia do contribuinte fez com que o Estado tivesse de movimentar sua máquina de fiscalização a fim de detectar tais omissões sob pena de ver perecer o seu direito.*

*É na omissão do contribuinte ou na prestação de informações falsas que reside a fraude que justifica o percentual da multa ora aplicada, visto que, por meio destas condutas, o contribuinte se esconde na esperança de que o Fisco nada descubra, e assim não possa exercer o seu direito (constituir o crédito tributário) no prazo decadencial, acarretando assim prejuízos aos cofres públicos.*

*Relevante notar que a conduta adotada pelo contribuinte se materializa por todo o período abrangido por esta autuação, anos-calendário de 2010 e 2011.*

*Por tudo o exposto, conclui-se que a autuada L.S.W. Ltda. incorreu no disposto nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, os quais definem a conduta de sonegação e fraude.*

*(...)*

*Ao incorrer na prática de sonegação e fraude, o contribuinte se sujeita à multa prevista no § 1º do artigo 44 da Lei no. 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, que assim assevera: (...)*

#### **6. DA RESPONSABILIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA.**

*Entendemos que a administradora da empresa L.S.W. SERVIÇOS LTDA – EPP, CNPJ Nº: 01.614.299/0001-37, Rua Demétrio Lorenz, 563, Centro, São Carlos- SC, CEP 89.885-000, Telefone (49) 3325-4922 DEVE ser responsabilizada enquanto sujeito passivo solidário da presente autuação segundo regra inscrita no artigo 135 inciso III do CTN:*

(...)

*Em homenagem ao direito constitucionalmente assegurado ao contraditório e a ampla defesa, a pessoa supra mencionada foi cientificada sobre a responsabilidade solidária ora lhe imputada, consoante termo próprio integrante destas autuações e denominados de TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.*

(...)

#### 7. DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS

*A Representação Fiscal para Fins Penais e que se refere aos fatos mencionados no presente termo foi formalizada nos autos do Processo nº 10925- 722.657/2014-67.*

A pessoa física autuada na condição de responsável tributário foi cientificada do lançamento em 29/01/2015, por via postal (ver 42), mas não apresentou contestação.

A pessoa jurídica, contribuinte, foi cientificada na mesma data de igual modo (fl. 43) e, tempestivamente, apresentou a Impugnação de fls. 851/858, onde defende inicialmente que suas receitas devem ser tributadas sob o regime não cumulativo, alegando o seguinte, em resumo:

- "revisara seus procedimentos contábeis e acabara percebendo que sua assessoria tributária a induzira a tais condições, fato este que não lhe isenta de responsabilidade, porém lhe permite discutir o auto de infração em epígrafe" (as condições a que se refere são as que levaram às autuações);

- entendera, "em especial pela assessoria contábil que efetuara as declarações, que o PIS/COFINS estariam sujeitos a regra da não cumulatividade, e assim não daria valores a serem pagos", afirmando que "os proprietários da empresa não detêm conhecimento técnico na área, acreditando nas informações que lhe foram repassadas à época";

- "a confusa legislação do PIS/COFINS faz crer com que a empresa pudesse utilizar-se da não cumulatividade, visto o disposto no artigo 1º da Lei 10.833/2003", referindo-se depois ao art. 10, XX, dessa Lei (há na peça impugnatória um erro material, no que menciona "artigo 20, inciso XX", alterado pela Lei nº 13.043, de 2014) e concluindo que "antes desta data a empresa estava sujeita a regra geral da não-cumulatividade e assim não se pode ser considerada devedora dos valores que foram apresentados".

No tocante à multa de ofício, aplicada no percentual qualificado de 150%, argúi que "ultrapassa os efeitos de confisco, e acabará levando a empresa a bancarrota"; que é "necessária a análise da vontade do agente, ora empresário, que acaba por ser lançado como sonegador, sendo que pouco entende do sistema tributário nacional", não tendo existido a vontade da representante legal da empresa em enganar o Fisco; que "Quem efetivamente fizera as declarações não fora a representante legal, mas seu contador, o qual fizera a agente crer que o tributo estaria sujeito a não-cumulatividade", não se podendo nesse contexto impor a multa no patamar aplicado.

Ao final do tópico pugna "pela redução da multa de ofício, em face da inexistência de fraude, tratando-se apenas de contextualização por se fazer crer que estaria sujeita a não-cumulatividade."

Em seguida contesta a responsabilidade atribuída à sócia administradora, arguindo inexistir hipótese de fraude à lei, tampouco dolo; que a empresária não detinha conhecimento técnico e acreditava nas afirmações de que havia prejuízo e inexistia qualquer tributo a ser pago, visto que a empresa adimplira diversas contas do passado e sofrera protestos nos anos anteriores; e que "Não se pode admitir que neste momento seja-lhe imposta a solidariedade passiva, porque não infringiria a lei dolosamente como se pretende fazer crer, ao contrário, por não ser pessoa do ramo, não poderia ter entendimento diverso a quem contratara para fazer a sua contabilidade, não havendo essa forma "sujeição dolosa necessária para admitir a responsabilidade do artigo 135 do CTN, medida a qual pugna-se pelo afastamento."

Ao final, requer:

A) Que seja totalmente afastado o auto de infração em comento, visto que inaplicável o inciso XX, artigo 10, da Lei 10.833/2003, à época apurada.

B) Que seja repulsada a multa nos patamares fixados, ante a inexistência de conduta dolosa e/ou má-fé dos representantes da empresa, os quais, inclusive, levaram toda a documentação ao fisco; igualmente se existem contradições nas declarações, estas não se reportam para si, mas por fazerem acreditar que estavam sendo corretamente assessorados para tanto, e conseqüentemente, em decorrência da grave crise financeira de anos anteriores, acreditavam não existir valores a serem adimplidos.

C) Que seja totalmente afastada da sujeição passiva a empresária Liliane Stoffel Wilbert, em face da inexistência da prática de qualquer ilícito dolosamente que eventualmente enseje a aplicabilidade do artigo 135 do CTN, detrimento do artigo 50 do Código Civil, em virtude da boa-fé de seus atos, bem como a evidente colaboração com a fiscalização para auxiliar nos procedimentos fiscais.

D) Desde já se protesta por todos os meios de prova admitidos.

A ementa da decisão da DRJ ficou assim definida:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Período de apuração: 01/03/2010 a 30/04/2010, 01/06/2010 a 30/06/2010, 01/09/2010 a 30/09/2010, 01/12/2010 a 31/12/2011*

**OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. REGIME CUMULATIVO.**

*Nos termos do art. 10, XX, da Lei nº 10.833, de 2003, continuam sujeitos ao regime cumulativo da Cofins e do PIS as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil.*

**MULTA QUALIFICADA. DECLARAÇÕES DA PESSOA JURÍDICA ZERADAS SEM JUSTIFICATIVA RAZOÁVEL. DOLO CARACTERIZADO.**

*Caracteriza a sonegação, consistente na conduta dolosa de impedir o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador, a prática de transmitir à Receita Federal, sem justificativa razoável, as Declarações DCTF, DIPJ e Dacon com valores zerados, em total dissonância com a escrituração fiscal e contábil da empresa. Demonstrada a sonegação, cabe a aplicação da multa qualificada.*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/03/2010 a 30/04/2010, 01/06/2010 a 30/06/2010, 01/09/2010 a 30/09/2010, 01/12/2010 a 31/12/2011*

*OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. REGIME NÃO CUMULATIVO. Nos termos do art. 10, XX, da Lei nº 10.833, de 2003, continuam sujeitos ao regime cumulativo da Cofins e do PIS as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil.*

*MULTA QUALIFICADA. DECLARAÇÕES DA PESSOA JURÍDICA ZERADAS SEM JUSTIFICATIVA RAZOÁVEL. DOLO CARACTERIZADO. Caracteriza a sonegação, consistente na conduta dolosa de impedir o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador, a prática de transmitir à Receita Federal, sem justificativa razoável, as Declarações DCTF, DIPJ e Dacon com valores zerados, em total dissonância com a escrituração fiscal e contábil da empresa. Demonstrada a sonegação, cabe a aplicação da multa qualificada.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/03/2010 a 30/04/2010*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADOR. DOLO CARACTERIZADO. CTN, ART. 135, III. INCLUSÃO NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*Caracterizado a infração dolosa, o sócio administrador da pessoa jurídica também responde pela obrigação tributária, de modo solidário e sem benefício de ordem, nos termos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 01/03/2010 a 30/04/2010, 01/06/2010 a 30/06/2010, 01/09/2010 a 30/09/2010, 01/12/2010 a 31/12/2011*

*ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO.*

*Arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade constituem matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário, não sendo utilizadas como fundamento em decisões deste Colegiado.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Em sede de Recurso Voluntário, sustenta a recorrente reafirma o pedido de reconhecimento das bases de cálculo apresentadas, requerendo a reforma da multa no patamar de 150% por não ter sido comprovada a conduta dolosa da empresa e por ser medida confiscatória e, por fim, seja afastado o redirecionamento sobre a sócia administradora, por não lhe ser possível atribuir conduta criminal sem julgamento.

É o Relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro João Paulo Mendes Neto, Relator.

## **Da admissibilidade**



Estão presentes e devidamente cumpridos os requisitos de admissibilidade, especialmente a tempestividade, o que impõe o conhecimento do Recurso Voluntário

### **Do Mérito**

#### **Da multa isolada**

A aplicação da multa isolada no valor equivalente a 150% do tributo prescinde da comprovação de dolo, por parte do contribuinte, na declaração, com o objetivo de retardar e dificultar a atuação administrativa fiscal, dolo este que não pode ser presumido, mas comprovado nos autos em atenção a boa-fé objetiva.

Neste sentido, o CARF se manifestou diversas vezes:

RECURSO VOLUNTÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO REGISTRADA E NÃO DECLARADA. CONDUTA DOLOSA. SONEGAÇÃO FISCAL. PROVA DIRETA. MULTA QUALIFICADA MANTIDA. Restando caracterizada e comprovada a conduta intencional tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, bem como de suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante conduta de omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias, mantém-se a qualificação da multa de ofício. (CARF, 1ª Seção, 3ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, Ac. 1301-003.064, de 17/05/2018, rel. Conselheiro Nelson Kichel).

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RECEITAS. A apresentação reiterada (4 anos) de declarações com valores ínfimos de receita bruta se comparados com o declarado ao Fisco Estadual, além da apresentação de declaração zerada constitui sonegação, justificando a qualificação da multa de ofício. (CARF, 1ª Seção, 3ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Ac. 1301-002.321, de 26/07/2017, rel. Conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho).

Ainda, a transmissão de declaração zerada ou contendo inexatidão, por si só, não comprova o dolo por parte da sociedade empresária, que deve ser fundamentado com robusto contexto probatório. Nesse sentido, o acórdão. 1201-002.255:

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

*Ano-calendário: 2011, 2012*

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECLARAÇÕES INEXATAS. “DCTF ZERADA”. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. DIFERENÇA.*

*Comprovada a inexatidão das declarações transmitidas, notadamente o fato da DCTF “ter sido zerada”, cabível o lançamento de ofício dos tributos incidentes sobre a receita omitida.*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE. SONEGAÇÃO. DOLO. NÃO PAGAMENTO DE TRIBUTO. “DCTF ZERADA”. NÃO CARACTERIZAÇÃO.*

*Uma vez ausente a figura do dolo, a multa qualificada deve ser afastada. O não pagamento de tributo, a não apresentação de declaração ou a apresentação de declaração inexata, por si só, não revelam condutas dolosas. Tratam-se, na verdade, de situações típicas que ensejam a aplicação da multa de ofício de 75% (e não 150%), nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/1996.*

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIA ADMINISTRADORA. ART. 135, III DO CTN. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA. IMPROCEDÊNCIA.**

*Inexistindo motivação ou prova de que a pessoa praticou conduta dolosa que caracterize excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatutos, não há que se falar em responsabilidade tributária dos s[ócios], ainda que com poderes de gestão.*

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.** O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais, conforme Súmula CARF nº 28.

Portanto, as situações aventadas no processo são típicas do ensejo da multa de ofício de 75%, nos termos do art. 44, I da Lei 9.430/96

**Da exclusão da responsabilidade da sócia-administradora. Inexistente a comprovação fática da atuação ilícita por parte da administradora.**

Dispõe o art. 135 do Código Tributário Nacional:

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

*I - as pessoas referidas no artigo anterior;*

*II - os mandatários, prepostos e empregados;*

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

A atribuição de responsabilidade a terceiros, que não tomam parte diretamente da relação jurídica que constitui o fato gerador, com fundamento no inciso III do art. 135 do CTN, como ora se cuida, impõe à autoridade fiscal o dever de demonstrar que a obrigação tributária é resultante da efetiva participação do diretor da pessoa jurídica nas infrações tributárias com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto

Em síntese, a mera condição de administrador da pessoa jurídica ao tempo da infração tributária é condição insuficiente para a se atribuir a este a responsabilidade tributária, não podendo presumir a atuação dolosa da administradora. Como exemplo, cito precedentes deste Conselho

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/2013 a 31/12/2016

**COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. GUIA DE RECOLHIMENTO DO FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP). FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. FALSIDADE DA DECLARAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.**

Impõe-se a multa isolada no percentual de 150% - prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991 - quando caracterizada a falsidade da compensação efetuada pelo sujeito passivo em GFIP, mediante utilização de crédito sabidamente inexistente.

RECURSO DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). DIRETORES DA PESSOA JURÍDICA. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO.

Correta a exclusão do vínculo de responsabilidade pelo crédito tributário quando a fiscalização não especifica a conduta ilícita com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto **praticada pelo diretor da pessoa jurídica** (grifos nossos)

A decisão da DRJ se limitou a presumir que a administradora teria influenciado ou até mesmo ignorado as declarações zeradas objeto do presente redirecionamento, o que por si só, não comprova a atuação dolosa da administradora em transmitir ou determinar que assim fossem feitas as declarações.

Destarte, impõe-se medida adequada a reforma da decisão da DRJ para ver afastada a responsabilidade tributária.

Em relação ao pedido de exclusão da sócia administradora da representação fiscal para fins penais, deve-se ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre tais controvérsias que são pertinentes a Processo Administrativo de Representação Fiscais para Fins Penais, consoante o disposto na Súmula CARF n. 28.

*Súmula CARF nº 28*

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).*

**Do regime de não-cumulatividade e bases de cálculo**

Por fim, em relação ao regime cumulativo do PIS e COFINS, defende a Recorrente que a adoção então reservada à sua atividade seria o de não-cumulatividade o que teria erroneamente justificado sua declaração zerada.

Adoto trecho da decisão da DRJ por sucinta e precisa?

*O inciso sofreu diversas alterações, mas apenas para alterar o período - inicialmente até 2006, atualmente indefinido. O art. 79 da Lei nº 13.043, de 2014, ao modificar por último sua redação, simplesmente deixou de estabelecer um marco temporal final para a tributação, que indubitavelmente permaneceu sob a modalidade cumulativa depois das Leis nºs 10.637, de 2002 (PIS), e 10.833, de 2003 (Cofins). Assim, em relação ao presente litígio a alteração trazida pela Lei nº 13.043, de 2014, não tem qualquer influência, pois é certo que as receitas tributadas são de construção civil (não há na Impugnação qualquer afirmação em sentido contrário).*

Ademais, a pretensão da Recorrente em sanar os problemas da empresa em decorrência de aumento da base de cálculo sequer foram suscitados na manifestação de inconformidade, senão de modo genérico em relação ao inciso XX, art. 10 da Lei 10.833/03. Acerca deste cenário, Acórdão n. 2202-005.323:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010 ALEGAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO DE MATÉRIA NÃO VINCULADA EM IMPUGNAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.**

*Salvo alegações de nulidade ou matérias de ordem pública, não devem ser conhecidas pelo CARF as matérias alegadas em recurso voluntário, as quais não foram suscitadas em impugnação, em razão da impossibilidade de supressão de instância administrativa.*

Ante o exposto, voto por conhecer e, no mérito, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, reduzindo a multa qualificada para a regra geral da multa de ofício e reconhecendo a inexistência probatória de atuação dolosa da sócia empresária, por ser insuficiente a mera presunção de dolo a partir de declaração zerada.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Redator designado

Com as vênias de estilo, em que pese o voto como de costume bem fundamentado do relator, o Conselheiro João Paulo Mendes Neto, ousou dele discordar, pelos fundamentos que passo a expor.

Reproduzimos, abaixo, os principais trechos do acórdão objeto de reanálise:

Quanto à argumentação de que a empresa (ou sua administradora) teria sido induzida a erro pela assessoria tributária contábil e tributária, em nada reduz a responsabilidade da pessoa jurídica e da pessoa física. Afinal, embora seja comum - e necessário - as empresas contarem com os préstimos de técnicos visando ao cumprimento das obrigações acessórias e pagamento correto dos tributos, até porque os administradores quase sempre não possuem conhecimentos específicos de contabilidade e da legislação, a responsabilidade permanece sendo da pessoa jurídica (responsabilidade objetiva) e dos seus administradores (subjetiva).

Na situação dos autos a Impugnação nem ao menos contém algum documento dando conta de erros por parte da assessoria contábil ou fiscal da empresa. Se houvesse alguma prova nesse sentido os Autos de Infração não deviam ser modificados, de todo modo, mas ao menos poder-se-ia crer nas afirmações de que houvera erros no assessoramento contábil ou fiscal. Mas o que há é apenas a palavra da Impugnante, que parece pretender se livrar das autuações atribuindo a culpa (e o dolo, já que como será visto foi devidamente comprovado pela fiscalização) a terceiros, sem qualquer prova dessa culpabilidade.

(...)

A fiscalização entendeu ter havido dolo porque as DIPJ, DCTF e Dacon foram entregues zeradas à Receita Federal nos anos de 2010 e 2011 (no caso, transmitidas via internet). Repito trecho do Relatório Fiscal (fl. 29)

(...)

Manifestando-se contra o dolo apontado, a empresa não apresenta qualquer justificativa razoável para o procedimento adotado – declarações zeradas, em contraste gritante com a própria contabilidade. Como já visto, apenas produz alegação genérica, desacompanhada de provas, afirmando que é "necessária a análise da vontade do agente, ora empresário, que acaba por ser lançado como sonegador, sendo que pouco entende do sistema tributário nacional"; que não teria existido a vontade da representante legal da empresa em enganar o Fisco; e que "Quem efetivamente fizera as declarações não fora a representante legal, mas seu contador, o qual fizera a agente crer que o tributo estaria sujeito a não-cumulatividade".

Diante das provas carreadas pela fiscalização e da ausência de qualquer justificativa plausível por parte da Impugnante para as informações nulas na três Declarações, durante dois anos seguidos, deve ser mantido o percentual qualificado aplicável à hipótese de sonegação, definida no inc. I do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

(...)

No caso concreto destes autos, em vez de evitar ou modificar o fato gerador, a intenção parece ter sido mais encobrir - ou esconder da Receita Federal - a sua ocorrência, por meio das Declarações zeradas. Daí me parecer que o melhor enquadramento é o art. 71, I, da Lei nº 4.502, de 1964, também indicado com precisão pela fiscalização ao caracterizar sem margem de dúvidas a sonegação. De todo modo, seja sonegação isolada ou em conjunto com a fraude, o dolo foi devidamente demonstrado pelo Auditor-Fiscal.

Na forma prescrita pelo art. 44, inc. I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, na redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, combinado com os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, que definem sonegação, fraude e conluio, respectivamente, a multa qualificada é aplicada na hipótese de infrações subjetivas dolosas. Os três artigos da Lei nº 4.502, de 1964 tratam de infrações em que o dolo - que consiste na vontade do agente de praticar o ato (dolo direto) ou de assumir os resultados da sua prática (dolo indireto)<sup>1</sup> – é elementar do fato típico, descrito na hipótese de incidência da norma.

Também são dolosas as condutas tipificadas nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/90.

Para a qualificação da multa, carece seja demonstrado o dolo pela fiscalização, por meio de uma prova cabal ou por meio de indícios veementes, cujo conjunto se constitua numa prova. É o contrário do que ocorre nas infrações objetivas, a exemplo do inadimplemento de tributo ou do descumprimento de obrigação acessória, em que cabe ao sujeito passivo provar não ter cometido o ato identificado pela fiscalização.

(...)

A prática da contribuinte, de informar ao Fisco Federal, sem qualquer justificativa razoável, valores nulos e diferentes dos escriturados na sua contabilidade e nos registros fiscais, caracteriza a sonegação. Embora certo

que a empresa atendeu, após reintimações, à fiscalização e forneceu sua escrita fiscal e contábil, possibilitando assim a autuação, a ausência de motivação para os valores zerados nas DCTF, bem como nas DIPJ e nos Dacon revela a conduta dolosa, apresentada pela fiscalização. Daí o cabimento da multa qualificada no percentual de 150%, mantendo sem reforma os dois Autos de Infração.

(...)

A peça impugnatória firmada por representante da pessoa jurídica, no que contesta a autuação em relação à pessoa física posta na condição de responsável tributário, a Sra. Liani Stoffel Wilbert, não nega sua condição de administradora. Apenas afirma que a que a empresária não detinha conhecimento técnico e acreditava nas afirmações de que havia prejuízo e inexistia qualquer tributo a ser pago ramo, parecendo querer transferir a responsabilidade a técnicos da contabilidade.

Diante dessa arguição genérica e da condição de administradora, bem como da infração dolosa comprovada, é indubitável a responsabilidade tributária em debate.

Quando é caracterizado o dolo, como acontece no presente processo, o administrador da pessoa jurídica também responde pela obrigação tributária, de modo solidário e sem benefício de ordem, nos termos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

Sendo administrador, a pessoa física é diretamente responsável pelos atos dolosos. Apenas se fosse sócia sem assumir a administração, é que a autuação precisaria apontar, com precisão, quais atos teriam sido praticados com dolo (para os demais Julgadores desta 2ª Turma basta culpa) e ensejariam a responsabilidade pessoal. Nesse sentido a jurisprudência pacífica e antiga do STJ, representada, dentre outros, pelos Recursos Especiais nºs 624.842/SC, julgado em 26/10/2005, 717.717/SP, julgado 28/09/2005, e 749.034/SP, todos da Primeira Seção.

No voto do REsp nº 624.842, o voto do Relator, o Min. Teori Zavascki, esclarece que a responsabilidade pessoal dos sócios das sociedades por quotas de responsabilidade limitada só existe quando presentes as condições estabelecidas no art. 135, III do CTN, e que nesta hipótese "é indispensável a comprovação, pelo credor exequente, de que o não-recolhimento da exação decorreu de ato praticado com violação à lei, **ou de que o sócio deteve a qualidade de dirigente da sociedade devedora**" (negrito acrescentado):

Na mesma linha, as ementas dos REsp nºs 717.717/SP e 749.034/SP, estes dois da relatoria do Min. José Delgado, informam: "O CTN, art. 135, III, estabelece que os sócios só respondem por dívidas tributárias **quando exercerem gerência da sociedade** ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador" (negrito acrescentado).

Dessarte, a responsabilidade da pessoa física pessoal deve ser mantida.

Não tendo as partes apresentado novos argumentos ou razões de defesa perante esta segunda instância administrativa, propõe-se a confirmação e adoção da decisão recorrida,

nos termos da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), com a alteração da Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, que acrescentou o § 3º ao art. 57 da norma regimental:

**Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 (RICARF) - Art. 57.** *Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:*

*I - verificação do quorum regimental;*

*II - deliberação sobre matéria de expediente; e*

*III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.*

*§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.*

*§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata*

***§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida*** - (seleção e grifos nossos).

Com base nesses fundamentos, voto por conhecer, mas negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco