



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10950.728162/2018-68
ACÓRDÃO	1401-008.007 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	M D COMERCIO DE AUTO PECAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016, 2017

IRPJ E CSLL. LUCRO ARBITRADO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. CABIMENTO.

A falta de apresentação, pela contribuinte, dos livros e documentos de escrituração comercial e fiscal, apesar de intimada, autoriza o arbitramento do lucro, nos termos dos arts. 530 e 531 do RIR/1999 (atuais arts. 602 e 603 do RIR/2018), não havendo que se falar em arbitramento condicional.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. OMISSÃO REITERADA DE RECEITAS. PERMANÊNCIA INDEVIDA NO SIMPLES NACIONAL. CABIMENTO.

A omissão reiterada de receitas, ano após ano, associada à permanência indevida no regime do Simples Nacional após superado o limite legal de faturamento, evidencia o dolo específico de impedir ou retardar o conhecimento, pela autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, caracterizando a conduta prevista nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964 e autorizando a qualificação da multa de ofício.

MULTA QUALIFICADA. LEI Nº 14.689/2023. RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, “C”, DO CTN. REDUÇÃO DO PERCENTUAL DE 150% PARA 100%.

A alteração promovida pela Lei nº 14.689/2023 no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996, ao reduzir o percentual da multa qualificada de 150% para 100% do tributo devido, salvo hipótese de reincidência não verificada nos autos, atrai a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DOLO COMPROVADO. TERMO INICIAL. ART. 173, I, DO CTN.

Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, afasta-se a regra do art. 150, §4º, do CTN, deslocando-se a contagem do prazo decadencial para o art. 173, I, do CTN, cujo termo inicial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIOS-ADMINISTRADORES. ART. 135, III, DO CTN. INFRAÇÃO À LEI CARACTERIZADA. MANUTENÇÃO.

Comprovada a prática de atos com infração à lei pelos sócios com poderes de gestão à época dos fatos, mantém-se a responsabilidade tributária solidária a eles atribuída, nos termos do art. 135, III, do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, para afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, por aplicação retroativa do art. 14 da Lei nº 14.689, de 2023.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Matheus Ferreira Azevedo, Daniel Ribeiro Silva, Alberto Pinto Souza Junior, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 14-91.757, da 3ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto (fls. 2.757 a 2.776), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela Recorrente e pelos responsáveis solidários, para manter o crédito tributário lançado a título de IRPJ e CSLL, apurados pela sistemática do lucro arbitrado, relativo aos anos-

calendário de 2013 a 2017, manter a responsabilidade solidária de LUIZ CIRINEU CAPRIOLI e JOSÉ EVALDO DA SILVA, e excluir do polo passivo DEOLETE RODRIGUES GROTO e o contador REGINALDO ANTONIO FIORI.

Em procedimento de fiscalização instaurado por meio do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - TDPF nº 09.1.05.00-2018-00102-8, a autoridade fiscal apurou que a contribuinte, apesar de optante pelo Simples Nacional, teria ultrapassado o limite de receita bruta previsto na Lei Complementar nº 123/2006 já a partir do ano-calendário de 2012, permanecendo indevidamente no regime até se autoexcluir somente a partir de 1º de janeiro de 2015. Intimada a apresentar a escrituração contábil e fiscal e a esclarecer a forma de tributação adotada, a contribuinte não atendeu integralmente às solicitações, razão pela qual o lucro foi arbitrado, com fundamento nos arts. 602 e 603 do Decreto nº 9.580/2018, conforme consta no Relatório Fiscal (fls. 2 a 26).

Foram lavrados autos de infração de IRPJ e CSLL, com aplicação de multa de ofício qualificada, duplicada em razão da caracterização de fraude (arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964) e agravada em 50% pelo não atendimento às intimações fiscais, perfazendo o percentual de 225% sobre o tributo apurado, no valor total de R\$ 1.312.607,68 para o IRPJ e R\$ 650.629,68 para a CSLL, incluídos tributo, multa e juros de mora, conforme discriminado no Relatório Fiscal.

Foram identificados como responsáveis solidários os sócios LUIZ CIRINEU CAPRIOLI e JOSÉ EVALDO DA SILVA, na qualidade de sócios-administradores, a sócia sem poderes de gestão DEOLETE RODRIGUES GROTO e o contador da empresa, REGINALDO ANTONIO FIORI.

Cientificada da autuação, a contribuinte apresentou impugnação, na qual alegou, em síntese: (i) nulidade do auto de infração, por cerceamento do direito de defesa e insuficiência de instrução probatória; (ii) inexistência de má-fé, tendo a empresa sempre declarado seus tributos pelo regime do Simples Nacional e adotado o regime de caixa autorizado pela Resolução CGSN nº 38/2008; (iii) decadência parcial do crédito tributário, por o Auditor Fiscal ter considerado, para fins de arbitramento, também o ano-calendário de 2012; (iv) impossibilidade de qualificação da multa e de seu agravamento, por ausência de comprovação do dolo; (v) inconstitucionalidade da taxa Selic como índice de atualização dos débitos tributários; e (vi) ilegitimidade passiva dos sócios e do contador, por ausência de comprovação de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei.

A 3ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto (SP), por meio do Acórdão nº 14-91.757, julgou a impugnação procedente em parte. Afastou a alegação de nulidade, por entender preenchidos os requisitos essenciais do lançamento (art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/1972); rejeitou a decadência, por não ter havido lançamento relativo a fatos geradores de 2012 e por reconhecer caracterizada a fraude, o que desloca a contagem do prazo decadencial para o art. 173, I, do CTN; manteve a multa qualificada, por entender configurado o evidente intuito de fraude na omissão reiterada de receitas e na permanência indevida no Simples Nacional; afastou a análise da inconstitucionalidade da taxa Selic, por incompetência da esfera administrativa;

manteve a responsabilidade solidária de Luiz Cirineu Caprioli e José Evaldo da Silva, sócios-administradores à época dos fatos; e excluiu do polo passivo Deolete Rodrigues Groto, por ausência de poderes de gestão, e o contador Reginaldo Antonio Fiori, por inexistência de amparo legal para a transferência da responsabilidade tributária da pessoa jurídica ao profissional contábil.

A decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016, 2017

FALTA DE APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

A falta de apresentação da escrituração à autoridade fiscal autoriza o arbitramento do lucro.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016, 2017

DECADÊNCIA. DOLO COMPROVADO. IRPJ. CSLL.

O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação em que o sujeito passivo tenha se utilizado de dolo, fraude ou simulação, extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE.

Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste comprovado o intuito de fraude.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR.

É solidária a responsabilidade dos sócios-administradores pelos créditos decorrentes de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO. Deve ser excluída a responsabilidade solidária imputada ao sócio que não tenha poderes de gestão na empresa e quando não restar configurada a sua atuação com infração à lei.

RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONTADOR.

O exercício das tarefas típicas de contador, sem a prática de qualquer dos atos previstos no art. 135 do CTN, é insuficiente para autorizar a responsabilização desse profissional pelo crédito tributário da pessoa jurídica à qual presta serviço.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016, 2017

NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL.

O decidido quanto ao lançamento do IRPJ deve nortear a decisão do lançamento decorrente, dada a relação que os vincula.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

A MD COMÉRCIO foi cientificada em 28/01/2020 (fls. 2.799), o Luiz Cirineu foi cientificado em 28/01/2010 (fls. 2.800), o Reginaldo Fiori foi cientificado em 28/01/2020 (fls. 2.801), a Deolete Rodrigues foi cientificada em 29/01/2020 (fls. 2.802) e o José Evaldo foi intimado por edital publicado em 28/02/2020, com data da ciência em 16/03/2020 (fls. 2.805).

Foram apresentados os seguintes recursos:

Recurso Voluntário de MD COMÉRCIO, representada pelos sócios José Evaldo e Luiz Cirineu, interposto em 10/09/2019 (fls. 2.779) sustentando, em síntese: a) a inexistência de dolo, por não ter a empresa deixado de emitir notas fiscais ou ocultado sua movimentação comercial, o que afastaria a caracterização de fraude ou sonegação e, por consequência, a multa qualificada; b) decadência dos créditos tributários referentes ao ano-calendário de 2012, por aplicável o prazo do art. 150, §4º, do CTN, e não o do art. 173, I, do CTN, à falta de comprovação do dolo; c) que a diferença entre os valores declarados e os apurados nas notas fiscais decorreria da adoção do regime de caixa, autorizado pela Resolução CGSN nº 38/2008; (iv) a impossibilidade de manutenção da multa agravada e da multa qualificada, por ausência de comprovação inequívoca do evidente intuito de fraude, invocando as Súmulas CARF nºs 14 e 25; e (v) a ilegitimidade da responsabilidade solidária atribuída aos sócios administradores, por não comprovada, nos autos, a prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, nos termos do art. 135 do CTN.

Recurso Voluntário de José Evaldo da Silva, em 23/06/2020, (fls. 2.808 a 2.853) sustentando, em síntese: a) ausência de responsabilidade do sócio por ausência do critério pessoal em relação a regra matriz de incidência tributária; b) inexistência de dolo; c) decadência dos créditos tributários referentes ao ano-calendário de 2012, por aplicável o prazo do art. 150, §4º, do CTN, e não o do art. 173, I, do CTN, à falta de comprovação do dolo; d) que a diferença entre os valores declarados e os apurados nas notas fiscais decorreria da adoção do regime de caixa, autorizado pela Resolução CGSN nº 38/2008. Não há preliminar de tempestividade.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

Da admissibilidade

Foram apresentados dois recursos voluntários: o primeiro em nome de MD COMÉRCIO, representada pelos sócios José Evaldo e Luiz Cirineu, interposto em 10/09/2019 (fls. 2.779). Em que pese a ciência ter ocorrido posteriormente (a MD COMÉRCIO foi cientificada em 28/01/2020 (fls. 2.799), o Luiz Cirineu foi cientificado em 28/01/2020 (fls. 2.800) e o José Evaldo foi intimado por edital publicado em 28/02/2020, com data da ciência em 16/03/2020 (fls. 2.805)), considera-se tempestivo o recurso prematuro.

O segundo em nome de José Evaldo da Silva, em 23/06/2020, (fls. 2.808 a 2.853), sem preliminar de tempestividade. O recorrente havia sido intimado por edital publicado em 28/02/2020, com data da ciência em 16/03/2020 (fls. 2.805), razão pela qual não será conhecido.

Das alegações recursais

Conforme relatado, o Recurso Voluntário devolve a esta Turma a análise de quatro questões centrais: (i) a caracterização, ou não, do evidente intuito de fraude para fins de qualificação da multa de ofício; (ii) a decadência parcial do crédito tributário; (iii) o percentual aplicável à multa qualificada, à luz da Lei nº 14.689/2023; e (iv) a responsabilidade solidária dos sócios-administradores. Passo à análise de cada uma delas.

1. DA DECADÊNCIA

A Recorrente requer o reconhecimento da decadência dos créditos tributários relativos ao ano-calendário de 2012, sob o argumento de que, à falta de comprovação do dolo, seria aplicável o prazo do art. 150, §4º, do CTN, e não o do art. 173, I, do CTN.

Para o emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

O critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial. Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, bem como na hipótese de haver dolo, fraude ou simulação, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Nesse sentido é o entendimento consolidado pelo STJ e proferido no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, processado sob o rito dos recursos representativos de

controvérsia, de aplicação obrigatória nos julgamentos do CARF por determinação do art. 99 do RICARF/23.

No âmbito do CARF esse entendimento está disposto na Súmula nº 101¹: *Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

A alegação da recorrente não prospera por duas razões. Em primeiro lugar, não houve lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2012, de modo que nada há, quanto a esse período, a ser alcançado pela decadência.

Em segundo lugar, e por cautela, ainda que se cogitasse de lançamento relativo a 2012, permaneceria aplicável o prazo do art. 173, I, do CTN, e não o do art. 150, §4º, do mesmo diploma, na medida em que, como será abaixo abordado, restou comprovada a ocorrência de fraude, circunstância que afasta a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador.

Considerando que o ano-calendário mais antigo objeto de lançamento é o de 2013, o prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2014 e se encerraria em 31 de dezembro de 2018; como a Recorrente e os responsáveis solidários tomaram ciência da autuação ainda em 2018, não se verifica a decadência de nenhum dos créditos tributários exigidos.

Do exposto, sem razão a recorrente.

2. DA MULTA QUALIFICADA

A Recorrente sustenta que o simples não recolhimento de tributo não caracteriza, por si só, sonegação ou fraude, sendo indispensável a comprovação do dolo específico, nos termos das Súmulas CARF nºs 14 e 25.

Assiste razão à Recorrente quanto à premissa jurídica invocada, mas não quanto à sua aplicação ao caso concreto. A mera omissão de receita, isoladamente considerada, não autoriza a qualificação da multa. Ocorre que, no presente caso, a fiscalização não se limitou a apontar a existência de omissão de receita: demonstrou que a contribuinte, reiteradamente, ao longo dos anos-calendário de 2013 a 2017, declarou faturamento muito inferior ao efetivamente auferido, conforme apurado a partir das próprias notas fiscais eletrônicas emitidas pela Recorrente, e que, apesar de ter superado o limite de receita bruta previsto na Lei Complementar nº 123/2006 já em 2012, somente promoveu sua autoexclusão do Simples Nacional a partir de 2015, permanecendo, nesse ínterim, a recolher tributos por guia inferior à efetivamente devida.

Esse comportamento reiterado e consciente, mantido ano após ano, não se confunde com erro ou equívoco isolado. Evidencia, ao contrário, a intenção deliberada de impedir ou retardar o conhecimento, pela autoridade fazendária, da real dimensão da obrigação tributária, conduta que se subsume ao conceito de fraude do art. 72 da Lei nº 4.502/1964.

¹ Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018.

A alegação de boa-fé, amparada na suposta adoção do regime de caixa autorizado pela Resolução CGSN nº 38/2008, não encontra amparo nos autos, pois a discrepância entre o faturamento declarado e o apurado nas notas fiscais eletrônicas não decorre de mero descompasso temporal entre emissão e recebimento, mas de subdeclaração sistemática ao longo de cinco anos-calendário consecutivos.

Também não socorre a Recorrente a alegação de que a tentativa de retificação das declarações para o regime do lucro presumido, feita já no curso da ação fiscal, demonstraria boa-fé; ao contrário, tal iniciativa é posterior ao início do procedimento fiscal e não afasta a conduta pretérita já consumada.

Diante do exposto, mantenho a qualificação da multa de ofício, por comprovado o evidente intuito de fraude, na linha do que já havia sido corretamente decidido pela DRJ de origem.

3. DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 14.689/2023.

Muito embora a Recorrente não tenha suscitado especificamente a questão, cumpre a este colegiado, de ofício, observar a superveniência da Lei nº 14.689/2023, que alterou o art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996 para reduzir, de 150% para 100%, o percentual da multa qualificada aplicável aos casos de sonegação, fraude ou conluio, ressalvada a hipótese de reincidência, não verificada no presente processo.

Tratando-se de penalidade menos severa que a vigente à época da prática da infração, impõe-se a aplicação retroativa da nova norma aos processos ainda não definitivamente julgados, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

Assim, o percentual da multa qualificada deve ser reduzido de 150% para 100%, mantido o agravamento de 50% relativo ao não atendimento das intimações fiscais, previsto no art. 44, §2º, da Lei nº 9.430/1996, dispositivo não alterado pela Lei nº 14.689/2023, de modo que a multa final passa do percentual de 225% para 150% sobre o tributo apurado.

4. DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES.

Por fim, a Recorrente pugna pela exclusão de Luiz Cirineu Caprioli e José Evaldo da Silva do polo passivo, por ausência de comprovação de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, nos termos do art. 135, III, do CTN.

Também aqui não assiste razão à Recorrente.

Como visto, restou comprovado que, durante os anos-calendário de 2013 a 2017, a pessoa jurídica omitiu reiteradamente receitas e permaneceu indevidamente no regime do Simples Nacional, conduta que caracteriza infração à lei tributária.

Sendo Luiz Cirineu Caprioli e José Evaldo da Silva os sócios com poderes de gestão da empresa durante todo o período fiscalizado, a eles é atribuível a prática dessas infrações, o que atrai a responsabilidade tributária pessoal prevista no art. 135, III, do CTN. Diferentemente do que

ocorreu com a sócia Deolete Rodrigues Groto e com o contador Reginaldo Antonio Fiori, corretamente excluídos do polo passivo pela decisão recorrida por não deterem poderes de gestão sobre a sociedade, Luiz Cirineu Caprioli e José Evaldo da Silva efetivamente administravam a empresa e, nessa condição, respondem solidariamente pelo crédito tributário.

Conclusão.

Diante do exposto, voto em conhecer do Recurso Voluntário, para afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, por aplicação retroativa do art. 14 da Lei nº 14.689, de 2023.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira