



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11065.720109/2017-85  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-004.876 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de dezembro de 2020  
**Recorrente** STR - CONSULTORIA E NEGOCIOS EIRELI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2012, 2013

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. EFEITO CONFISCATÓRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

No processo administrativo tributário é vedado o exame do caráter confiscatório da multa, por implicar a realização de controle de constitucionalidade, que foge à competência administrativa, conforme entendimento consagrado na Súmula CARF nº 2.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, conforme artigo 135, III, do CTN.

Recurso Voluntário conhecido e não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

Lucas Esteves Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Bianca Felicia Rothschild, Lucas Esteves Borges, Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausente o conselheiro Rafael Taranto Malheiros.

## Relatório

STR – CONSULTORIA E NEGÓCIOS EIRELI, recorre a este Conselho pleiteando a reforma do acórdão proferido pela 2ª Turma da DRJ/BHE que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada.

Por bem traduzir os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida, a seguir transcrito:

Trata-se de Auto de Infração, fls.133 a 169, lavrado contra o contribuinte, STR – Consultoria e Negócios Eireli, e os responsáveis, Rafael Mello Madalozzo e Sérgio Cláudio de Lima Madalozzo.

O citado auto combinado com o Relatório Fiscal, fls. 122 a 132 exige o recolhimento do crédito tributário no montante de R\$ 1.258.188,18, assim discriminado:

| Processo                    | Documento        | Tributo | Crédito Tributário |
|-----------------------------|------------------|---------|--------------------|
| 11065-720.109/2017-85       | Auto de Infração | IRPJ    | R\$ 955.982,21     |
| 11065-720.109/2017-85       | Auto de Infração | CSLL    | R\$ 302.205,97     |
| Total do Crédito Tributário |                  |         | R\$ 1.258.188,18   |

No Relatório Fiscal, a autoridade fiscal apresenta a motivação dos lançamentos. Dele extraem-se as observações e argumentos resumidos adiante:

Há incompatibilidade entre as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, DIPJ's, anos-calendário 2012 e 2013, e as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais, DCTF's, para o mesmo período.

A impugnante optou pela tributação com base no Lucro Presumido.

Após intimações, foram apresentados Livros Diário e Razão e Notas Fiscais de Prestação de Serviços. Com base nessa documentação, foram apuradas receitas conforme tabela abaixo copiada:

| Período de Apuração | Receita Bruta    |
|---------------------|------------------|
| 4º Trimestre/2012   | R\$ 1.267.500,00 |
| 1º Trimestre/2013   | R\$ 1.240.000,00 |
| 2º Trimestre/2013   | R\$ 1.267.500,00 |
| 3º Trimestre/2013   | R\$ 861.339,50   |
| 4º Trimestre/2013   | R\$ 852.819,50   |

Esses valores, segundo autoridade fiscal, são coincidentes com as Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte. Chamada ao processo para se manifestar quanto a essas receitas, a impugnante manteve-se silente. Assim, os valores apontados na tabela anterior foram considerados como receita bruta trimestral relativamente aos anos-calendário 2012 e 2013 no qual será aplicado o coeficiente de presunção de 32% em função do disposto no art. 519 do RIR/99 e no art. 20 da Lei nº. 9.249/95.

O Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) retidos na fonte foram descontados na apuração dos tributos a recolher consubstanciados na lavratura do Auto de Infração.

Ainda, foi aplicado multa de ofício qualificada (150%) com base no art. 71 da Lei n.º 4502/1964 c/c art. 44 §1º da Lei n.º 9430/96.

E, por último, o sócio Rafael Mello Madalozzo e o administrador Sérgio Cláudio de Lima Madalozzo devem ser erigidos à condição de responsáveis tributários solidários pelo créditos tributários apurados na presente ação fiscal, sendo lavrado Termo de Sujeição Passiva, nos termos da Portaria RFB n.º 2284/10.

Irresignado com o lançamento do Auto de Infração, o contribuinte e os responsáveis apresentaram, em uma única impugnação, fls. 193 a 196, os argumentos sucintamente resumidos a seguir:

Esclarece que a fiscalizada, o titular da empresa individual e o administrador não agiram de má-fé com relação às declarações. A empresa suportou período de inadimplência por parte de seus clientes, gerando equivocado procedimento perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Durante os anos-calendário fiscalizados, 2012 e 2013, emitiu notas fiscais. No entanto, não recebeu o respectivo valor a título de pagamento pela prestação de serviços e, em consequência, não quitou os impostos devidos por desconhecimento, retificando as declarações para que elas espelhassem a realidade dos fatos. Assim, houve mero erro formal e não a prática de um crime, previsto na Lei n.º 4502/64.

Se não houve prática de crime, sonegação, não há que se falar em responsabilização com base no art. 135, inciso III do CTN. Uma vez que o não pagamento ocorreu por mero erro formal, como já dito, entendimento que vai ao encontro da Súmula n.º 430 do STJ.

Finaliza a impugnação solicitando que: (i) a presente impugnação seja acolhida, excluindo a multa de 150%; e (ii) seja afastada a responsabilização solidária do sócio e do administrador com o consequente cancelamento do arrolamento dos bens.

Ao tratar da questão, a DRJ/BHE julgou improcedente o pleito do contribuinte em decisão assim ementada:

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

Ano-calendário: 2012, 2013

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.**

Duplica-se o percentual da multa de ofício a ser aplicada, se estiverem comprovadas as circunstâncias previstas na lei como caracterizadoras de infração qualificada.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.**

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário repisando os argumentos trazidos em sede de Manifestação de Inconformidade, em especial, que:

- a multa jamais poderia ter sido imposta unilateralmente, sem oportunizar esclarecimentos e defesa do contribuinte;
- a boa-fé do contribuinte deve ser presumida, tendo em vista que teria atendido à todas as determinações do fisco;
- a multa aplicada seria excessiva, desproporcional e sem razoabilidade;
- deve ser obedecido o princípio constitucional da vedação ao confisco; e

- não haveria razão para a responsabilização solidária dos sócios.

Por fim, requereu o cancelamento da multa de ofício e a responsabilização solidária dos sócios, seja pela nulidade ou pelo ato desproporcional e sem razoabilidade e, em caso do não atendimento do pleito, que a multa seja aplicada no patamar de 20%.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Lucas Esteves Borges, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos para sua admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

## **DELIMITAÇÃO DO ESCOPO**

Inicialmente, se faz imperioso esclarecer que em que pese se tratar de auto de infração de lançamento de IRPJ e CSLL com multa de ofício qualificada, o litígio somente foi instaurado em relação à multa e a responsabilização solidária dos sócios.

Tanto é que na decisão recorrida, o relator do voto condutor expressamente consignou:

Em virtude da não impugnação de parte do crédito tributário, tributos, houve a transferência desse crédito não impugnado para o processo administrativo nº. 11065.720489/2017-58.

Assim, resta delimitado o escopo recursal tão somente em relação ao pretenso cancelamento da multa de ofício e da responsabilização solidária.

## **AFRONTA AO DEVIDO PROCESSO LEGAL**

No mérito, o recorrente defende que a multa não poderia ser atribuída sem antes ter sido oportunizado ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa, o que feriria o devido processo legal. Entendendo que não há como impor unilateralmente a multa, *sem ser oportunizado os esclarecimentos e defesa do contribuinte*.

A alegação recursal, entretanto, não merece acolhida, tendo em vista que durante a fiscalização, em que pese tratar-se de procedimento inquisitório, foi oportunizado ao recorrente a sua manifestação, apresentação de esclarecimentos através de intimações, tendo inclusive apresentado Livros Diário, Razão e Notas Fiscais após uma das intimações.

De posse da documentação, a fiscalização ao chegar na conclusão da receita bruta do recorrente, intimou-o por duas oportunidades, porém em nenhuma foi respondido, veja trecho a seguir extraído do TVF (e-fls.125):

Também constatamos que as receitas apontadas na Tabela n.º 01 são compatíveis com as informações prestadas por clientes da fiscalizada nas DIRF's (DIRF –Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte) relativas aos anos-calendário 2012 e 2013, correspondendo a receita bruta da atividade (fls. 63 a 66).

Por meio do Termo de Solicitação de Informações e Documentos n.º 03 (fls. 34 a 36), conforme AR519181657JS, recebido em 14/10/2016 por JHENIFER KLAUCK a fiscalizada foi intimada a se manifestar sobre os valores das RECEITAS apontadas na tabela n.º 01.

Decorrido o prazo concedido, a fiscalizada não se manifestou. Diante disso, REINTIMAMOS a fiscalizada nos mesmos termos do Termo de Solicitação de Informações e Documentos n.º 03, conforme AR568200750JS, recebido mais uma vez no endereço da fiscalizada, por JHENIFER KLAUCK em 09/12/2016 e comunicamos por e-mail (pricila@gaiga.net) a procuradora da fiscalizada Drª PRICILA COMARELLA – OAB/RS 84.345, sobre o encaminhamento desta intimação (fls. 121).

Apesar desta segunda oportunidade, decorrido o prazo concedido, a fiscalizada não apresentou qualquer manifestação. Assim, os valores apontados na Tabela n.º 01 estão sendo considerados como sendo a receita bruta trimestral relativamente aos anos-calendário 2012 e 2013.

Assim, não há razão para a alegação de ausência de cumprimento ao devido processo legal que, ressalte-se, inicia-se com a impugnação no âmbito do Processo Administrativo Fiscal e vem sendo cumprido, tendo em vista a presente análise do recurso no âmbito deste Conselho Administrativo.

#### **PRESUNÇÃO DE BOA-FÉ DO CONTRIBUINTE**

Afirma, o recorrente, que devido ao fato de ter atendido a *todas* as determinações do sujeito ativo, a sua boa-fé deveria ser presumida, mencionando que *sempre que notificado, sempre atendeu as determinações da autoridade administrativa*.

No presente caso, tal assertiva não condiz com a realidade, vide trecho acima destacado do TVF em que a autoridade fiscal intimou o contribuinte por duas oportunidades para se manifestar a respeito da receita bruta trimestral apurada e não obteve resposta.

A boa-fé, entretanto, não está vinculada ao atendimento ou não, especificamente, das intimações, mas em todo o contexto em que a autuação fiscal está inserida. Não se trata de um mero descumprimento de intimação com posterior apresentação de razões e conjunto probatório robusto capaz de desconfigurar o trabalho fiscal. Pelo contrário, tanto em sede de impugnação quanto no presente Recurso Voluntário, tão somente são trazidos elementos de fato, sem qualquer elemento probatório capaz de assegurar legitimidade ao alegado.

#### **EXCLUSÃO DA MULTA EM RAZÃO DA BOA-FÉ. INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA DE 150%. CARÁTER CONFISCATÓRIO.**

Intenta o recorrente a exclusão da multa de ofício qualificada sobre o montante apurado de imposto devido por entender que teria agido de boa-fé e restaria ausente de culpa.

Assevera, ainda, que a cobrança seria inconstitucional e teria o caráter confiscatório.

Tal entendimento, entretanto, não deve prosperar.

A cobrança de multa de ofício de 150% decorre de letra expressa de lei e a sua fixação no referido percentual se dá para os casos, dentre outros, em que haja falta de pagamento ou recolhimento do tributo, com caracterização de dolo, nos termos do artigo 44, §1º, da Lei 9.430/96.

A fiscalização assim fundamentou o dolo:

Examinando os procedimentos adotados pela fiscalizada constatamos que fica evidenciado o **dolo**. Num primeiro momento, a fiscalizada, tendo auferido receitas nos anos-calendário 2012 e 2013, apresentou DCTFs declarando o IRPJ e a CSLL incidentes sobre tais receitas. Todavia, num segundo momento, apresentou DCTFs retificadoras nas quais não constaram quaisquer débitos de IRPJ e de CSLL, ou seja, as DCTFs retificadoras estão “zeradas”. Portanto, apesar de saber que tinha débitos de IRPJ e de CSLL no período, a fiscalizada optou por declarar ao Fisco que não tinha quaisquer débitos, “zerando” as DCTFs.

A forma sistêmica e reiterada de informar/declarar a inexistência de débitos de IRPJ e da CSLL permite concluir que a conduta da fiscalizada não foi obra de mero e simples engano ou equívoco, mas sim resultado de um descaso sistemático para com as obrigações tributárias decorrentes das atividades empresariais realizadas, evidenciando o dolo.

Considerando, ainda, que a ação dolosa adotada, no mínimo, retardou o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores e da existência de obrigações tributárias relativas ao IRPJ e a CSLL, fica caracterizado a sonegação a que se refere o art. 71 da Lei nº 4.502/64.

**Dessa forma, foram aplicadas multas qualificadas de 150% sobre o montante dos tributos devidos (IRPJ e CSLL) e não declarados, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96.**

O presente caso se enquadra perfeitamente na previsão legal, não havendo que se falar em exclusão da multa em razão da boa-fé, tampouco por ausência de dolo. A multa de ofício não decorre da má-fé do contribuinte, mas da ausência do cumprimento do dever fiscal.

Tendo em vista restar caracterizado o dolo, o percentual de 75% da multa de ofício, restou majorado para o patamar de 150%, conforme previsão legal.

Quanto ao alegado efeito confiscatório da multa, esta matéria não é passível de exame pelo CARF, em razão de que, para tanto, estaria o órgão administrativo realizando controle de constitucionalidade, o que é exclusivo do Poder Judiciário.

Ademais, a Súmula CARF nº 2 consolidou o tema ao estabelecer:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Nesse contexto, não merecerem acolhida os argumentos do recorrente.

## **RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA**

Menciona o recorrente que não haveria fundamentação que implicasse na responsabilização solidária dos sócios em relação ao cumprimento da exigência fiscal.

Da análise do TVF, verifica-se que a responsabilização dos sócios se deu em razão da posição de comando na empresa que possuíam. Dessa forma, cabível a responsabilização nos termos do artigo 135, III, do CTN.

Quanto a qual seria a infração cometida, resta assim caracterizada no TVF (e-fls. 130):

Conforme demonstrado nos itens anteriores, constatou-se a prática reiterada de sonegação fiscal, caracterizada pelo procedimento doloso adotado pela fiscalizada em apresentar DCTFs “zeradas”, informando/declarando a inexistência de débitos de IRPJ e de CSLL, apesar de ter conhecimento de que tinha obrigações tributárias relativamente a esses dois tributos.

A conduta dolosa adotada também caracteriza infração a lei, na medida em que impediu o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência de fatos geradores do IRPJ e da CSLL e das correspondentes obrigações tributárias.

Não obstante, a pessoa jurídica é uma ficção da lei, não sendo capaz, portanto, de implementar ações por si própria, mas sim por meio da atuação dos seus diretores, gerentes e representantes, os quais demonstram capacidade de expressar vontade, elemento subjetivo necessário para caracterizar o ato ilícito, do qual resulta a responsabilidade.

Na situação concreta, consoante as informações do Ato Constitutivo da Empresa e 1ª Alteração do Ato Constitutivo arquivados na Junta

E, com base nas informações contidas no Estatuto Social da pessoa jurídica, localizou-se os administradores Sr. Rafael Mello Madalozzo e Sr. Cláudio de Lima Madalozzo, como responsáveis solidários.

Dessa forma, restou claro que não se trata de um mero inadimplemento da obrigação tributária, mas de ação com infração à lei, razão pela qual correta a imputação da responsabilidade aos gestores da pessoa jurídica.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Lucas Esteves Borges