



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



**Processo nº** 11080.720960/2013-96  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-004.365 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de janeiro de 2020  
**Recorrente** DIFERENCIAL CORRETORA DE TIT E VALORES MOBILIARIOS SA - MASSA FALIDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)**

Ano-calendário: 2008, 2009

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PROCEDÊNCIA.

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.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO.

1. Não restaram comprovadas quaisquer dificuldades para a defesa dos devedores solidários. É ônus probatório dos devedores solidários provar injustificável impedimento do acesso à documentação, por eles alegado.

2. Ademais, os devedores solidários apresentaram defesa quanto aos fatos imputados pela fiscalização, divergindo quanto a valores e apontando erros, pelo que se comprova que, materialmente, não houve prejuízo para a defesa.

PAGAMENTOS SEM COMPROVAÇÃO DE SUA CAUSA.

Não havendo prova quanto a origem e natureza dos recursos que (a) transitaram pela conta-corrente de Instalações Rurais Ltda e (b) creditados nas contas dos ex-administradores do sujeito passivo, mantém-se o lançamento.

SOCIEDADE EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. MULTA E JUROS. LANÇAMENTO. REGRAS APLICÁVEIS. EXISTÊNCIA DE DEVEDORES SOLIDÁRIOS NÃO SUBMETIDOS AO REGIME DA LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL.

1. As entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência sujeitam-se às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoas jurídicas, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo (Lei 9.430/96, art. 60).

2. A existência de devedores solidários, por si só, impõe a manutenção do crédito tributário em sua totalidade. Cancelar a multa e os juros em face do regime jurídico a que está submetido o devedor principal importaria na

impossibilidade de cobrá-los dos devedores solidários, que não se encontram em liquidação extrajudicial.

#### SOCIEDADE EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. REGRAS APLICÁVEIS.

São sujeitos à correção monetária desde o vencimento, até seu efetivo pagamento, sem interrupção ou suspensão, os créditos junto a entidades submetidas aos regimes de intervenção ou liquidação extrajudicial, mesmo quando esses regimes sejam convertidos em falência. (Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, art. 46).

#### SOCIEDADE EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. APLICAÇÃO DAS REGRAS DA NOVA LEI DE FALÊNCIAS.

Enquanto não forem aprovadas as respectivas leis específicas, a Lei 11.101/05 deve ser aplicada subsidiariamente, no que couber, aos regimes previstos na Lei 6.024/74, que trata da liquidação extrajudicial (art. 197 da Lei 11.101/05).

#### SOCIEDADE EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. MULTA TRIBUTÁRIA. EXECUÇÃO. REGRAS APLICÁVEIS.

É possível a inclusão de multa moratória de natureza tributária na classificação dos créditos de falência decretada na vigência da Lei 11.101/2005, ainda que a multa seja referente a créditos tributários anteriores à vigência da lei mencionada. No regime do Decreto-Lei 7.661/1945, impedia-se a cobrança da multa moratória da massa falida, tendo em vista a regra prevista em seu art. 23, parágrafo único, III, bem como o entendimento consolidado nas Súmulas 192 e 565 do STF. Com a vigência da Lei 11.101/2005, tornou-se possível a cobrança da multa moratória de natureza tributária da massa falida, pois o art. 83, VII, da aludida lei preceitua que "as multas contratuais e as penas pecuniárias por infração das leis penais ou administrativas, inclusive as multas tributárias" sejam incluídas na classificação dos créditos na falência. Além disso, deve-se observar que a Lei 11.101/2005 é aplicável às falências decretadas após a sua vigência, em consideração ao disposto em seu art. 192 (REsp 1.223.792-MS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 19/2/2013).

#### MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE PAGAMENTO.

Nos casos de lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento. O percentual de multa será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

#### MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO.

Restou caracterizada a fraude, definida pelo art. 72 da Lei 4.502/64, em face de os fatos objeto do lançamento terem demonstrado a ocorrência de consciência da conduta, consciência do resultado, consciência do nexo causal entre conduta e resultado e a vontade de realizar a conduta e provocar o resultado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Murillo Lo Visco, Paula Santos de Abreu, Bárbara Santos Guedes (Suplente Convocada) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente o Conselheiro Caio César Nader Quintella.

## Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, através do acórdão 10-46.940, que julgou IMPROCEDENTE a impugnação do contribuinte em epígrafe, doravante chamado de recorrente.

### Da autuação fiscal:

Por bem descrever os termos da autuação fiscal, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Trata-se de auto de infração (fls. 2567-2588) relativo aos anos-calendário de 2008 a 2009, que formaliza lançamento que monta a R\$24.418.736,21, concernente ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF).

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 2553-2566) estão descritos, em síntese, os fatos a seguir descritos. Segundo a Fiscalização, foram apurados pagamentos efetuados a terceiros a e administradores sem comprovação de causa.

Foi lavrado termo de sujeição passiva solidária contra o Sr. Pedro Luiz Szabo (fl. 2590-2593) e contra o Sr. Leonardo Paes Borba (fls. 2594-2597).

Em 08/02/2013 foram juntados por apensação os autos do processo 11080.720963/2013-20 (fl. 2599).

### Da Impugnação:

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

A contribuinte “Diferencial Corretora de Títulos e Valores Mobiliários S.A. – em liquidação extrajudicial” asseverou, em síntese, que (fls. 2609-2628):

(a) há de prevalecer o princípio da legalidade, sobre o qual tece extensas considerações;

(b) é questionável a justiça, moralidade e ética de se aplicar penalidade a sujeito passivo em liquidação extrajudicial (art. 17 da Lei nº 6.024/1974), agravando a massa;

(c) não há se cogitar como válido e eficaz o procedimento administrativo que deixe de observar os efeitos da aplicação do disposto no art. 18 da Lei 6.024/74, observadas as conseqüências jurídicas decorrentes do art. 46 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988; devem ser observados os ditames da Lei Complementar nº109/2001, art. 49, VII, Lei 6.435/77, art. 66, VII, Decreto nº 81.402/78, art. 80, VIII, Decreto-lei nº 7.661/45, art. 23, parágrafo único, III e Lei nº 2.2024/1908, bem como o art. 927 do Código Civil;

(d) doutrinadores defendem a exclusão de penas pecuniárias na falência;

(e) as multas fiscais “vem sempre carregadas de sanções pecuniárias”, conforme a jurisprudência mencionada;

(f) as prerrogativas da Lei 6.024/74 atingem a universalidade de bens produzida com a decretação da liquidação extrajudicial, não repercutindo na pessoa jurídica;

(g) os Pareceres PGFN 181/2006 e 2.281/2006 partiram das conclusões de que (1) são aplicáveis à liquidação judicial os arts. 18 e 34 da Lei nº 6.024/74, (2) os créditos fazendários inscritos em dívida ativa sujeitam-se aos efeitos materiais da falência e da liquidação e (3) restam excluídas as multas de mora e de ofício, na decretação da liquidação extrajudicial;

(h) o Ato Declaratório 10, de 16/11/2006, dispensa a apresentação de contestação, a interposição de recursos e a desistência dos já interpostos nas ações judiciais que visem a obter a declaração de que não incide multa fiscal, de qualquer natureza, nas falências e nas liquidações extrajudiciais;

(i) a Justiça Federal julgou improcedente ação civil pública que visava a suspensão e anulação dos Pareceres PGFN 181/2006 e 2.281/2006 e do Ato Declaratório 10/2006;

(j) a súmula 13 da AGU “dispensa a interposição de recurso da decisão judicial que excluir a multa fiscal sobre a massa falida”;

(l) a 1ª Turma da CSRF e a 2ª Câmara da 1ª Turma da Primeira Seção de Julgamento do CARF também decidiram no sentido retroprofessado;

(m) também não é devida a SELIC, em face de ter conotação de juros moratórios, indevidos face aos arts. 18, letras “d” e “f” e 34 da Lei nº 6.024/74, mas somente a correção monetária dos débitos fiscais pelo IPCA-E, conforme Resolução do Conselho da Justiça Federal 242/2001, em consonância com orientação da PGFN.

Pedi o cancelamento integral dos débitos fiscais reclamados ou, alternativamente, seja ablado o excesso financeiro (juros, enquanto não pago o passivo e penas pecuniárias) mantendo-se apenas os tributos atualizados pelo IPCA-E.

Em 11/03/2013, os Srs. Pedro Luiz Szabo e Leonardo Paes Borba apresentaram impugnação (fls. 2672-2686 e 2701-2716, respectivamente), afirmando, cada um destes, que:

(a) a ação fiscal é resultante de desdobramentos de um plano de ataques orquestrados pelo Banco Central do Brasil, através de inspeções e processos administrativos, encaminhando-os para o Ministério Público Federal, para a Receita Federal do Brasil e para a Comissão de Valores Mobiliários, com o propósito de fazer terra arrasada da Corretora Diferencial e também matar, econômica e financeiramente, seus administradores; todos os procedimentos, administrativos e judiciais, têm a mesma base de fatos, em verdadeira superposição de ações e penalidades; os fatos e acusações do BACEN estão *sub judice*: contra o ato de liquidação extrajudicial da Corretora, por decisão do Presidente do Banco Central, há Mandado de Segurança impetrado junto ao STJ, que aguarda julgamento; contra o primeiro procedimento administrativo, há recurso junto ao Conselho de Recursos do Sistema Financeiro Nacional – CRSFN; contra o segundo procedimento administrativo do BACEN, não há recurso porque a empresa ainda não foi intimada; o processo criminal está em andamento;

(b) não possui responsabilidade sobre as alegadas infrações, seja no campo tributário, seja no campo criminal; é absurdo o “Termo de Sujeição Passiva Solidária”, porque não está demonstrada a hipótese dos artigos 134 e 135 do CTN: o fisco não demonstrou a “impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal do contribuinte” ou que os impugnantes tenham praticado atos com excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatuto social; é evidente a manobra fiscalizatória para bloquear a vida de infelizes administradores ao dirigir de imediato o auto de infração contra os administradores, que não são parte passiva legitimamente no auto de infração fiscal;

(c) há dificuldade insuperável para produzir sua defesa de modo consistente e pleno (inclusive quanto aos elementos e condições para o enfrentamento das bases de cálculo e das alíquotas aplicadas), uma vez que, como ex-administradores da Corretora Diferencial, foram afastados de suas funções e do ambiente físico da sede da corretora, sem acesso a documentação contábil financeira e comercial, o que seria necessário para o enfrentamento dos fatos;

(d) não é verdadeira a acusação de “Omissão de Receitas Obtidas em Operações Day Trade com Títulos Públicos Federais” (infração formalizada no processo administrativo nº 11080.720959/2013-61, pelo que são omitidas as razões de defesa neste processo);

(e) quanto à “Omissão de receitas decorrentes de juros sobre o capital próprio”, (infração formalizada no processo administrativo nº 11080.720959/2013-61, pelo que são omitidas as razões de defesa neste processo);

(f) não é verdadeira a acusação de falsidade para aparentar a existência de conta corrente titularizada por Instalações Rurais Ltda, a fim de transferir recursos a terceiros e aos ex-administradores; o resgate de aplicações financeiras e os resgates de renda fixa nada tiveram a ver com Instalações Rurais Ltda; estas transferências de recursos para terceiros sempre tiveram a devida comprovação da ordem para a realização das operações e tinham causa; as operações de resgates de títulos dos ex-administradores (CDB's) foram autênticas; as transferências para terceiros estavam amparadas em ficha de cadastro, que menciona que as ordens seriam verbais, além de ordens internas de serviço; esta sistemática é usual em todas as corretoras; cabe fazer distinção entre os recursos creditados na conta corrente de Instalações Rurais Ltda, a título de resgate de renda fixa e de outros recursos também creditados nesta mesma

conta, que foram direcionados ao pagamento de direitos creditórios; considerando a atipicidade desta aquisição, a contabilidade da corretora utilizou para a totalidade das operações de pagamentos e resgates a titulação de “resgates de renda fixa”, deixando para futuro próximo, quando da emissão das TDAs, os ajustes contábeis de resultados e de alocação devida aos titulares; esses valores foram integralmente lançados em conta de compensação, enquanto a emissão de TDAs não era formalizada, aguardando a confirmação de quantidade e valores destes títulos, o que representaria a liquidação final; a movimentação levantada pela Fiscalização do BACEN foi de natureza financeira, com registros contábeis, identificação de seus beneficiários e há documentação suporte para tudo, com cadastro autorizativo das operações e ordens internas; o negócio com Instalações Rurais Ltda era da responsabilidade do chefe da mesa, funcionário que trabalhava a mais de 20 anos na empresa, o qual recebia todas as informações, instruções e ordens dos clientes; na análise destas operações, efetuada pelo departamento contábil da Diferencial, restou identificado montante de remessas por conta de Instalações Rurais Ltda de R\$11.422.684,65, havendo, porém, no decorrer de 2009, mais de setenta remessas/lançamentos a débito, num total de R\$ 2.973.541,71, cujo resultado líquido foi de R\$8.449.142,95, divergindo, pois, do valor indicado pela Fiscalização do BACEN e adotado pela fiscalização da Receita Federal; ao se falar das saídas de recursos de Instalações Rurais, é preciso também falar de entrada de recursos; quanto à movimentação financeira, deve-se lembrar o que tratou a correspondência da Diferencial de 09/04/2009, na qual se justificou a natureza econômica do negócio que envolveu a aquisição de direitos creditórios, tendo sido entregue à fiscalização do BACEN cópia da escritura pública de compra e venda destes direitos, assim como os mecanismos de realização e contabilização; estas operações tinham por objetivo a aquisição de TDAs e eram utilizados por seus clientes para quitar seus Impostos Territoriais Rurais (ITR); o processo de desapropriação de terras no Amazonas, origem destes direitos creditórios, está em fase de Recurso Especial junto ao TRF da 1ª Região, tratando dos cálculos; a Diferencial estava aguardando a emissão das TDAs para promover, junto ao Sr. José Prospero de Carvalho Grisi, um amplo “encontro de contas”, pois constam das remessas elencadas pela Fiscalização R\$1.555.863,27 já quitados com o Sr. Grisi, junto a sua empresa – Jotas Intermediações Participações e Empreendimentos Mobiliários Ltda — assim como outras transferências para terceiros de interesse deste e da própria instituição, que utilizou esta conta para futuro encontro de contas, para viabilizar e agilizar com TDAs, postergando, desta forma, os eventuais efeitos destas operações; resta claro que não se contabilizavam valores distintos dos efetivamente praticados ou entre os valores reais e os valores contabilizados; a escritura onde teria sido acertada a aquisição destes direitos creditórios foi juntado e entregue ao auditor Ricardo Ramos Baldi, em correspondência de 09/04/2010, e que se for necessário, propõe-se a juntá-lo novamente, desde que ela exista em meio à contabilidade da Empresa, que foi tomada pelos interventores/liquidantes do BACEN;

(g) a Fiscalização do BACEN aponta também como irregularidade “*registro de resgate de aplicações de renda fixa*”, para justificar recursos em conta corrente dos ex-administradores, o que não teria amparo documental; todavia, há justificativa para cada uma dessas remessas, conforme demonstrativo, que correspondem à compra de ativos de emissão do Banco Paulista e vendas, dos mesmos, à corretora; o BACEN reconheceu que, com relação “aos valores creditados na conta do Sr. Pedro Luiz Szabo, a título de resgate de renda fixa, os documentos juntados pela defesa comprovam a aquisição de CDB's do Banco Paulista” e que “nesse caso, portanto, os documentos comprovam a regularidade dos lançamentos”; não obstante este reconhecimento a autoridade fiscal ignorou a legalidade da operação e a inexistência de qualquer tributação; a venda dos CDB em referência pelo sócio Leonardo Paes

Borba, em 29/12/2009, em quantidade maior do que as adquiridas do Banco Paulista, foi realizada com a cessão de títulos de propriedade de Pedro Luiz Szabo; a escrituração esteia-se em comprovantes hábeis para perfeita validade dos atos, não havendo qualquer infração à COSIF 1.1.2.4., nem omissão de receita;

(h) a multa e juros não podem ser aplicados à sociedade em regime de liquidação ou falência;

(i) não são exigíveis quaisquer tributos nas apurações acumuladas mensais ou anuais e ilegal e absurda é a multa isolada; não ocorreram pagamentos sem causa, pelo que não há que se falar em falta de retenção de Imposto de Renda;

Solicitaram (a) a realização de perícia técnica-contábil para elucidação de lançamentos contábeis e negócios realizados, para demonstrar a veracidade e correção dos negócios e dos lançamentos contábeis; (a.1) seja deferida indicação de assistente técnico e formulação de quesitos, ainda não apresentados por falta de elementos e (b) ser tornado insubsistente o auto de infração.

Em 28/03/2013, esta 1ª Turma proferiu o acórdão 10-43.074. Em meu voto, referi que os Srs. Pedro Luiz Szabo e Leonardo Paes Borba, sujeitos passivos solidários, não teriam apresentado impugnação, restando precluso seu direito de fazê-lo (fls. 2734-2735).

Em 02/08/2013, a Unidade Preparadora encaminhou os autos a esta unidade de julgamento “em face das alegações dos responsáveis solidários de falta de julgamento de suas impugnações” (fl. 2886).

#### **Da decisão da DRJ:**

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, decidiu por **NEGAR PROVIMENTO TOTAL** à mesma, por unanimidade.

A decisão foi ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2008, 2009

**INEXATIDÃO MATERIAL DEVIDA A LAPSO MANIFESTO. CORREÇÃO DE OFÍCIO.**

As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo.

**PERÍCIA. INEFICÁCIA.**

Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do artigo 16 do Decreto 70.235/72: menção aos motivos que a justifique, formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.**

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.

#### CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO.

1. Não restaram comprovadas quaisquer dificuldades para a defesa dos devedores solidários. É ônus probatório dos devedores solidários provar injustificável impedimento do acesso à documentação, por eles alegado.

2. Ademais, os devedores solidários apresentaram defesa quanto aos fatos imputados pela fiscalização, divergindo quanto a valores e apontando erros, pelo que se comprova que, materialmente, não houve prejuízo para a defesa.

#### PAGAMENTOS SEM COMPROVAÇÃO DE SUA CAUSA.

Não havendo prova quanto a origem e natureza dos recursos que (a) transitaram pela conta-corrente de Instalações Rurais Ltda e (b) creditados nas contas dos ex-administradores do sujeito passivo, mantém-se o lançamento.

#### SOCIEDADE EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. MULTA E JUROS. LANÇAMENTO. REGRAS APLICÁVEIS. EXISTÊNCIA DE DEVEDORES SOLIDÁRIOS NÃO SUBMETIDOS AO REGIME DA LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL.

1. As entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência sujeitam-se às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoas jurídicas, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo (Lei 9.430/96, art. 60).

2. A existência de devedores solidários, por si só, impõe a manutenção do crédito tributário em sua totalidade. Cancelar a multa e os juros em face do regime jurídico a que está submetido o devedor principal importaria na impossibilidade de cobrá-los dos devedores solidários, que não se encontram em liquidação extrajudicial.

#### SOCIEDADE EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. REGRAS APLICÁVEIS.

São sujeitos à correção monetária desde o vencimento, até seu efetivo pagamento, sem interrupção ou suspensão, os créditos junto a entidades submetidas aos regimes de intervenção ou liquidação extrajudicial, mesmo quando esses regimes sejam convertidos em falência. (Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, art. 46).

#### SOCIEDADE EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. APLICAÇÃO DAS REGRAS DA NOVA LEI DE FALÊNCIAS.

Enquanto não forem aprovadas as respectivas leis específicas, a Lei 11.101/05 deve ser aplicada subsidiariamente, no que couber, aos regimes previstos na Lei 6.024/74, que trata da liquidação extrajudicial (art. 197 da Lei 11.101/05).

#### SOCIEDADE EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. MULTA TRIBUTÁRIA. EXECUÇÃO. REGRAS APLICÁVEIS.

É possível a inclusão de multa moratória de natureza tributária na classificação dos créditos de falência decretada na vigência da Lei 11.101/2005, ainda que a multa seja referente a créditos tributários anteriores à vigência da lei mencionada. No regime do Decreto-Lei n. 7.661/1945, impedia-se a cobrança da multa moratória da massa falida, tendo em vista a regra prevista em seu art. 23, parágrafo único, III, bem como o entendimento consolidado nas Súmulas 192 e 565 do STF. Com a vigência da Lei 11.101/2005, tornou-se possível a cobrança da multa moratória de natureza tributária da massa falida, pois o art. 83, VII, da aludida lei preceitua que "as multas contratuais e as penas pecuniárias por infração das leis penais ou administrativas, inclusive as multas tributárias" sejam incluídas na classificação dos créditos na falência. Além disso, deve-se observar que a Lei 11.101/2005 é aplicável às falências decretadas após a sua vigência, em consideração ao disposto em seu art. 192 (REsp 1.223.792-MS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 19/2/2013).

#### MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE PAGAMENTO.

Nos casos de lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento. O percentual de multa será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

#### MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO.

1. Restou caracterizada a fraude, definida pelo art. 72 da Lei 4.502/64, em face de os fatos objeto do lançamento terem demonstrado a ocorrência de consciência da conduta, consciência do resultado, consciência do nexo causal entre conduta e resultado e a vontade de realizar a conduta e provocar o resultado.

2. Foram identificadas centenas de pagamentos sem causa legítima envolvendo o nome de Instalações Rurais Ltda; os pagamentos realizados para as contas dos administradores (supostamente a título de investimentos em renda fixa, não comprovados) totalizaram mais de R\$1.300.000,00.

#### JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA.

Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º da Lei 9.430/96, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

#### MULTA ISOLADA. PREVISÃO LEGAL.

Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extrai-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para fundamentar a sua decisão final:

- primeiro, justifica o fato do acórdão anterior não ter conhecido as impugnações apresentadas pelos Srs. Pedro Luiz Szabo e Leonardo Paes Borba, e aplica o art. 32 do Decreto nº 70.235/1972 – correção de ofício, e recolocando o processo em pauta para novo julgamento;

- não considero os pedidos de perícia formulados pelos solidários, por não atender o art. 16, inciso IV do Decreto nº 70.235/1972, e também entender que não há necessidade no caso apresentado nos autos, nos termos do art. 18 do mesmo decreto;

- quanto à sujeição passiva solidária, manteve a imputação com base no art. 135, III, entendendo haver elementos para caracterizar sua *participação nas fraudes que resultaram na indevida redução de tributos e contribuições federais*;

- rejeito as alegações dos solidários de terem cerceada a sua defesa, por não terem demonstrado o que alegam (questão do acesso à documentação contábil financeira e comercial);

- no mérito, negou provimento integral;

- quanto aos lançamentos de créditos tributários em sociedades em regime de liquidação extrajudicial, as alegações suscitadas não são aplicáveis à constituição do crédito tributário, e sim à execução do mesmo;

- nega as alegações contra a natureza da correção monetária da Selic;

- quanto à multa qualificada, apesar de não ter sido objeto direto de defesa, rebate as alegações indiretas suscitadas, negando-as;

#### **Do Recurso Voluntário:**

As ciências do contribuinte principal e dos solidários, com a respectiva apresentação do recurso voluntário se deram nas seguintes datas:

Contribuinte/solidário	Data ciência DRJ	Apresentação RV
Diferencial Corretora de Títulos	24/10/2013	22/11/2013
Pedro Luiz Szabo	06/11/2013	19/11/2013
Leonardo Paes Borba	06/11/2013	19/11/2013

Conforme se visualiza acima, todos os recursos foram tempestivos.

Em essência abordam os tópicos já tratados na impugnação.

Sintetizando os pontos suscitados nos recursos voluntários:

- *Diferencial Corretora de Títulos:*

O teor da sua peça recursal, no que tange às alegações, praticamente copia o que já constou na sua peça impugnatória.

- requer a aplicação da legalidade, após percorrer algumas análises doutrinárias, no intento de dizer que seria descabida a aplicação da multa *em caráter punitivo a sujeito passivo “em liquidação extrajudicial”*, o que agravaria ainda mais a massa. Ou seja, pleiteia a aplicação do art. 18 da Lei 6.024/1974 (lei de falências). Tece longas abordagens do tema, incluindo uma visão da natureza da taxa Selic, e requerendo a correção monetária pelo IPCA-e;

- indiretamente, pleiteia o cancelamento integral das autuações fiscais.

- *Pedro Luiz Szabo:*

O teor da sua peça recursal, no que tange às alegações, praticamente copia o que já constou na sua peça impugnatória.

- reitera o pleito de perícia técnica;

- pleiteia a reconsideração da sua condição de sujeito passivo solidário, entendendo que o caso nos autos não é de fraude como lhe fora apontado, e igualmente, não poderia ser responsabilizado por sua gestão;

- questiona a posição da decisão *a quo* de que teria que provar que não teve acesso aos documentos para o exercício de sua defesa;

- pleiteia o cancelamento da autuação;

- pleiteia o cancelamento das autuações sobre a omissão de receitas de juros sobre o capital próprio, pois não teve acesso aos documentos contábeis;

- traz alegações pertinentes ao processo de IRPJ e reflexos e também a outra fiscalização desencadeada pelo Banco Central;

- questiona como *ilegal e absurda* a multa isolada, bem como a multa qualificada, a qual chamou de *quintessência da absurdez fiscal que reina neste país*.

- *Leonardo Paes Borba:*

Apresentou as mesmas alegações que o Sr. Pedro Luiz Szabo, em uma cópia praticamente literal da sua peça recursal, não se observando nenhuma alegação diferente.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges, Relator.

Conforme relatório que precede o presente voto, o recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos regimentais para a sua admissibilidade, pelo que o conheço.

*Da síntese dos fatos:*

Como verificado no Termo de Verificação Fiscal (TVF), as autuações fiscais presentes nos autos envolvem, nos anos-calendário de 2008 e 2009, uma empresa que tem por objeto a compra e venda de títulos e valores mobiliários, por conta própria e de terceiros, a administração de carteiras de títulos e valores mobiliários, a administração de fundos e clubes de investimento, a intermediação e execução de operações no mercado de câmbio, além de diversas outras atividades também relacionadas ao mercado financeiro e às bolsas de valores, mercadorias e futuros.

A autuação fiscal decorreu, na origem, de um decreto do presidente do Banco Central do Brasil, publicado em 10/08/2012, que liquidou extrajudicialmente a recorrente. Por conseguinte, e em extensão, foi aberta fiscalização que culminou nas seguintes infrações do presente processo:

- falta de retenção do imposto de renda – pagamentos sem causa comprovada.

Na sua impugnação, há dois focos – do contribuinte principal (Diferencial) e dos solidários. Aquela praticamente se defende no sentido de que as multas seriam inaplicáveis por estar em liquidação extrajudicial (na época), enquanto estes suscitam estarem impedidos de se defenderem e atacam genericamente vários pontos das acusações fiscais, sem trazer provas.

A decisão *a quo* decide pela manutenção integral as autuações, pelo que sobrevieram os recursos voluntários, praticamente replicando todos os pontos alegados nas peças impugnatórias.

Assim, da mesma forma que a decisão *a quo*, parto a análise conjunto dos pontos alegados.

*Do recurso voluntário:*

Conforme expresso no relatório que precede este voto, os pontos suscitados nas peças recursais foram um tanto genéricas por falta de definirem bem o que está sendo defendido, e, muitas vezes, quando se defende, é mais contra-atacando de maneira suscita, sem trazer elementos alguns comprobatórios.

Destarte, os pontos a serem considerados foram os seguintes:

- *do pedido de perícia:*

As peças recursais dos solidários, Srs. Pedro e Leonardo novamente pleiteiam perícia, contestando a posição *a quo* que entendeu não serem necessárias nos termos do art. 18

Decreto nº 70.235/1972<sup>1</sup>, e também no pedido não haveria o cumprimento dos requisitos o art. 16, inciso IV<sup>2</sup> do mesmo Decreto.

Contudo, o pedido de perícia só deve ser suscitado após ser apreciado todos os elementos integrantes no processo, e, se for o caso, convertido para tanto se houver entendimento que há a necessidade de alguma reapreciação e/ou análise de elementos que já não possa ser sanada nesta instância julgadora.

Ou seja, depende muito da discricionariedade da autoridade julgadora o convencimento da necessidade de perícia e/ou diligência em relação aos elementos contidos nos autos, e o quanto isto já forma a sua convicção para decidir.

Aqui, após apreciar na íntegra o processo, não vi esta necessidade, pelo que REJEITO o pedido de diligência e/ou perícia.

*- do alegado cerceamento de defesa:*

Questionam os responsáveis solidários a posição da decisão *a quo* de que teria que provar que não teve acesso aos documentos para o exercício de sua defesa.

Na sua peça recursal novamente fala que fora afastada de suas *funções e do ambiente físico da sede da Corretora, sem acesso à documentação contábil financeira e comercial*, o que, no seu entender, seria *necessário para o enfrentamento dos fatos*. Na própria peça recursal expõe que o liquidante os teria expulso da sede da empresa, e que qualquer documento teria que ser entregue mediante autorização judicial.

Contudo, em nenhum demonstra isso, muito menos o intento judicial de acesso aos documentos. Da mesma forma que a decisão *a quo*, entendo não demonstrado as dificuldades apontadas na peça recursal.

Não é plausível admitir alegações deste tipo, de cerceamento de defesa, apenas na palavra de quem as emite – é necessário demonstrar e comprovar tal situação para ser considerada a sua análise.

Não é o caso nos autos, em nenhum momento.

A decisão *a quo*, a qual os recorrentes solidários se insurgem ainda aprofundou tal análise, verificando a situação dos processos judiciais relacionados aos mesmos fatos apontados nas autuações fiscais, e se os mesmos estariam envolvidos e que estariam, a princípio, se defendendo nestes, conforme consignado:

---

<sup>1</sup> Art. 18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, "in fine".

<sup>2</sup> Art. 16. A impugnação mencionará:

...(omissis)...

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada ao inciso pela Lei nº 8.748, de 09.12.1993, DOU 10.12.1993)

§ 1º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do artigo 16. (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 8.748, de 09.12.1993, DOU 10.12.1993)

*A defesa não cita os números dos processos judiciais a que responde, mas uma rápida pesquisa no sítio eletrônico da justiça federal, indica os seguintes processos: 1. EXECUÇÃO FISCAL - 5015250-93.2011.404.7100; 2. MANDADO DE SEGURANÇA - 5045011-38.2012.404.7100; 3. EXECUÇÃO FISCAL - 5069697-94.2012.404.7100; 4. EXECUÇÃO FISCAL - 5004608-90.2013.404.7100; 5. EXECUÇÃO FISCAL - 5022238-62.2013.404.7100; 6. MANDADO DE SEGURANÇA - 5049908-75.2013.404.7100, sendo que, deste último processo judicial, além da contribuinte, também são partes ambos os devedores solidários. No STJ, contra o Banco Central, há o mandado de segurança 19029 (número único: 0169465-98-2012.3.00.0000).*

Ou seja, se há a aparente defesa judicial, e não traz provas do óbice de defesa no processo administrativo, não há condições de se acatar o pleito dos recorrentes solidários.

E de resto, não se vislumbra nível de cerceamento de defesa para, eventualmente, anular a sua imputação fiscal a eles dada.

Por conseguinte, REJEITO a nulidade suscitada de cerceamento de defesa suscitada pelos recorrentes solidários.

*- questões inerentes à lei de falências e sua aplicação:*

A recorrente principal Diferencial traz uma considerações, com algumas análises doutrinárias, no intento de dizer que seria descabida a aplicação de multa e juros *em caráter punitivo a sujeito passivo “em liquidação extrajudicial”*, o que agravaria ainda mais a massa. Ou seja, pleiteia a aplicação do art. 18 da Lei 6.024/1974 (lei de falências). Tece longas abordagens do tema, incluindo uma visão da natureza da taxa Selic, e requerendo a correção monetária pelo IPCA-e.

Igualmente, replica, praticamente *ipsis litteris* a sua peça impugnatória.

A decisão *a quo* deliberou e decidiu que em sociedades em regime de liquidação extrajudicial, as alegações suscitadas não são aplicáveis à constituição do crédito tributário, e sim à execução do mesmo.

Os lançamentos das multas foram baseadas nas legislação aplicável ao caso (arts. 44<sup>3</sup> e 61,§3º da Lei nº 9.430/1996<sup>4</sup>). Igualmente foi cumprido o art. 142 do CTN<sup>5</sup>.

---

<sup>3</sup> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

-----  
§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Ou seja, a autoridade fiscal autuadora cumpriu os requisitos legais estabelecidos, não havendo como reinterpreta-los, dadas as circunstâncias peculiares da recorrente, como esta quer na sua peça recursal.

A recorrente traz uma longa análise de doutrinadores sobre o tema, que, contudo, não se aplicam ao caso. Envolvem aspectos voltados a eventual decisão judicial, pois na esfera administrativa, não há como relevar a aplicação de determinada norma, encontrando os elementos para sua imputação.

A questão da lei de falências aventada na peça recursal - art. 18 da Lei 6.024/1974 – encontrava-se já revogada pela lei n.º 11.101/2005, e não se confundem ao caso nos autos, pois como muito considerado pela decisão *a quo*, nos seguintes termos:

*Como referido, não são aplicáveis ao lançamento regras atinentes à execução do crédito tributário. Os dois institutos não se confundem: o primeiro diz respeito à constituição do crédito tributário; o segundo, à sua cobrança. Cada qual é regido por legislação própria: o lançamento, pela legislação específica de cada tributo e de imposição de multa e juros; a cobrança, pela Lei n.º 6.830, de 22 de setembro de 1980 e pela legislação tributária a ela concernente (art. 96 do CTN).*

*Atinente ao regramento aplicável ao lançamento de créditos tributários em sociedades em regime de liquidação extrajudicial, é expresso o art. 60 da Lei n.º 9.430/96 em determinar a utilização das mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoas jurídicas, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo:*

Art. 60. As entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência sujeitam-se às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoas jurídicas, em relação às

---

<sup>4</sup> Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

.....

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

<sup>5</sup> Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo.

Ou seja, à constituição do crédito tributário, aplicam as normas tributárias pertinentes. A questão envolvida na situação societária, na época em liquidação extrajudicial, como alega a recorrente, diz respeito à sua cobrança/execução. O art. 60 da lei nº 9.430/1996, supracitado, deixa bem clara esta situação.

Igualmente, e aproveitando a construção do raciocínio da decisão *a quo*, a qual concordo, a lei 11.101/2005, no art. 83, inciso II<sup>6</sup> prevê a situação das multas tributárias na classificação dos créditos na falência, que também é aplicável ao caso de liquidação extrajudicial. Cita, inclusive, decisões do STJ sobre o tema.

Não se pode olvidar que no caso da liquidação extrajudicial, a intervenção é reversível, de modo que não se deve afastar a incidência da multa de ofício durante a fase administrativa de discussão do crédito tributário.

Tal matéria se consolidou no âmbito do CARF, culminando com a súmula 131:

*Inexiste vedação legal à aplicação de multa de ofício na constituição de crédito tributário em face de entidade submetida ao regime de liquidação extrajudicial.*

No que tange as alegações correlatas dos juros, que foram calculados com base na taxa Selic, aplicam-se as mesmas razões expedidas acima. A própria lei 11.101/2005, em questão, saliente-se, de cobrança, prevê a cobrança dos juros até a decretação da falência, no seu art. 124<sup>7</sup>.

A questão aqui é da oportunidade de cobrança dos juros, e a partir de qual momento, mas certamente não será no momento da liquidação extrajudicial, e muito menos, como no caso dos autos, para períodos anteriores a esta.

De qualquer forma, a constituição do crédito tributário com a multa e juros aplicáveis está perfeitamente dentro da previsão da legislação tributária.

Por conseguinte, NEGA-SE qualquer alegação da peça recursal sobre esta questão.

*- do mérito:*

---

<sup>6</sup> Art. 83. A classificação dos créditos na falência obedece à seguinte ordem:

.....  
II – as multas contratuais e as penas pecuniárias por infração das leis penais ou administrativas, inclusive as multas tributárias;

<sup>7</sup> Art. 124. Contra a massa falida não são exigíveis juros vencidos após a decretação da falência, previstos em lei ou em contrato, se o ativo apurado não bastar para o pagamento dos credores subordinados.

As peças recursais abordam muito lateralmente a questão do mérito, apesar de insistirem em alguns momentos do cancelamento dos autos de infração. Os recursos voluntários dos solidários até aprofundam um pouco do assunto nas suas peças.

Nas palavras das defesas dos solidários:

*Desde logo cabe fazer um distinção entre os recursos creditados na conta corrente de Instalações Rurais Ltda.. a título de resgate de renda fixa e de outros recursos também creditados nesta mesma conta que foram direcionados ao pagamento de direitos creditórios,*

*Considerando a atipicidade desta aquisição a contabilidade da Corretora utilizou para a totalidade das operações de pagamentos e resgates a titulação de "resgates de renda fixa", deixando para futuro próximo, quando da emissão das TDA's-ora em fase de execução judicial- os ajustes contábeis de resultados e de alocação devida aos titulares, (onde o Fisco também aquinhado).*

*Destaque-se que esses valores foram integralmente lançados em conta de compensação, enquanto esta emissão de TDA s não era formalizada, aguardando a confirmação de quantidade e valores destes títulos, o que representaria a liquidação final.*

*Neste fato acusa a fiscalização fazendária os Réus de terem no período de janeiro de 2008 a outubro de 2009, movimentado intensamente, de forma irregular, recursos da conta-corrente titulada pela cliente Instalações Rurais Ltda., identificando as seguintes operações: 127 lançamentos a crédito, sob o histórico "RESGATES DE RENDA FIXA"; 9 lançamentos a débito, sob o histórico "APLICAÇÕES DE RENDA FIXA"; 629 lançamentos a débito, correspondentes a remessas financeiras realizadas por meio de TED's; 88 lançamentos a crédito provenientes de depósitos e TED's.*

*18. Inicialmente, cabe destacar, que a movimentação levantada pela Fiscalização do BACEN foi de natureza financeira, com os consequentes e oportunos registros contábeis, devidamente identificados seus eventuais beneficiários, todos implementados via TED's e há documentação suporte para tudo, com cadastro autorizativo das operações e ordens internas. Tenha-se presente que o negócio com o cliente Instalações Rurais Ltda. era apenas mais um negócio da Instituição. Esta operava sob a responsabilidade do chefe da mesa, funcionário que trabalhava a mais de 20 anos na empresa, o qual recebia todas as informações, instruções e ordens dos clientes, inclusive Instalações Rurais Ltda.*

*Na análise destas operações, ocorridas no ano de 2008/2009, efetuada pelo departamento contábil da Diferencial,*

*restou identificado um montante de remessas por conta de Instalações Rurais Ltda., de R\$11.422.684,65. havendo, porém, no decorrer de 2009, mais de setenta remessas/lançamentos a débito de Instalações Rurais Ltda., num total de R\$ 2.973.541,71, cujo resultado líquido foi de R\$8.449.142,95, divergindo, pois, do valor indicado pela Fiscalização do BACEN e adotado pela fiscalização da Receita Federal .*

Contudo, não traz nenhuma comprovação do alega, bem como ainda ausente a causa das operações, que foi a premissa básica para autuação fiscal.

A autuação fiscal tomou por base a conta-corrente 17.108-8, titularizada por Instalações Rurais Ltda, o razão contábil da conta-corrente do cliente Instalações Rurais Ltda (fls. 1742/1757), o sumário dos documentos comprobatórios de transferências da conta-corrente de Instalações Rurais Ltda (fls. 1782/1794), documentação comprobatória das transferências de recursos da conta-corrente de Instalações Rurais Ltda (fls. 1795/2276), extrato da conta-corrente de Instalações Rurais Ltda (fls. 506/524) e fichas contábeis e documentos comprobatórios de transferências eletrônicas efetuadas da conta-corrente de Instalações Rurais Ltda para contas-correntes de terceiros em diversas instituições financeiras (fls. 525/1666).

Ou seja, foram vários documentos, produzidos pelo próprio recorrente, para demonstrar a transferência e fundamentar a autuação fiscal.

Ressalte-se, conforme consignado no TVF, que a Instalações Rurais Ltda. encontrava-se inativa no período de 2007 a 2011, bem como sem movimentação bancária conforme apurado em DIMOF (declarações de movimentações financeiras entregues pelas instituições bancárias).

Todas as alegações sobre o mérito vieram sem nenhuma comprovação ou correlação com os eventos autuados.

Por conseguinte, NEGA-SE PROVIMENTO a qualquer alegações pertinente ao mérito.

*- questão da multa isolada:*

A respeito de uma possível concomitância dos lançamentos de multas isoladas com a multa de ofício presente nos autos de infração, de minha parte sempre profilei com os que entendem estar-se diante de imposições diferentes, com fatos geradores diferentes, tipificações legais diferentes e motivações fáticas diferentes, ou seja, da leitura artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, com suas alterações, infere-se que, uma vez constatada falta ou insuficiência de pagamento de estimativa, será exigida a multa isolada.

Se, além disso, tiver ocorrido falta de recolhimento do imposto devido com base no lucro real anual, o lançamento abrangerá também o valor do imposto, acompanhado de multa de ofício e juros, pois a determinação legal de imposição de tal penalidade, quando aplicada isoladamente, prescinde da apuração de lucro ou prejuízo no final do período anual, inexistindo, portanto, a cumulação de penalidades para uma mesma conduta, como arguem os contribuintes.

Em síntese, não tendo as referidas multas a mesma hipótese de incidência, nada há a barrar a imposição concomitante da multa isolada com a multa de ofício devida pela apuração e recolhimento a menor do imposto e contribuição devidos na apuração anual.

Posição plenamente avalizada a partir da nova redação do dispositivo em comento, estabelecida pela MP n.º MP 351, de 22/01/2007; convertida na Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, onde fica clara a distinção:

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

*(...)*

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, **sobre o valor do pagamento mensal:***

*(...)*

*b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (destaquei)*

Registre-se, essa nova redação não impõe nova penalidade ou faz qualquer ampliação da base de cálculo da multa; simplesmente tornou mais clara a intenção do legislador.

Por pertinentes, faço minha as palavras do ilustre Conselheiro GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES deste CARF que, de forma precisa, analisou o tema no Acórdão n.º 103-23.370, Sessão de 24/01/2008:

*“Nada obstante, as regras sancionatórias são em múltiplos aspectos totalmente diferentes das normas de imposição tributária, a começar pela circunstância essencial de que o antecedente das primeiras é composto por uma conduta antijurídica, ao passo que das segundas se trata de conduta lícita.*

*Dessarte, em múltiplas facetas o regime das sanções pelo descumprimento de obrigações tributárias mais se aproxima do penal que do tributário.*

*Pois bem, a Doutrina do Direito Penal afirma que, dentre as funções da pena, há a PREVENÇÃO GERAL e a PREVENÇÃO ESPECIAL.*

*A primeira é dirigida à sociedade como um todo. Diante da prescrição da norma punitiva, inibe-se o comportamento da coletividade de cometer o ato infracional. Já a segunda é dirigida especificamente ao infrator para que ele não mais cometa o delito.*

*É, por isso, que a revogação de penas implica a sua retroatividade, ao contrário do que ocorre com tributos. Uma vez que uma conduta não mais é tipificada como*

*delitiva, não faz mais sentido aplicar pena se ela deixa de cumprir as funções preventivas.*

*Essa discussão se torna mais complexa no caso de descumprimento de deveres provisórios ou excepcionais.*

*Hector Villegas, (em Direito Penal Tributário. São Paulo, Resenha Tributária, EDUC, 1994), por exemplo, nos noticia o intenso debate da Doutrina Argentina acerca da aplicação da retroatividade benigna às leis temporárias e excepcionais.*

*No direito brasileiro, porém, essa discussão passa ao largo há muitas décadas, em razão de expressa disposição em nosso Código Penal, no caso, o art. 3º:*

*Art. 3º A lei excepcional ou temporária, embora decorrido o período de sua duração ou cessadas as circunstâncias que a determinaram, aplica-se ao fato praticado durante sua vigência.*

*O legislador penal impediu expressamente a retroatividade benigna nesses casos, pois, do contrário, estariam comprometidas as funções de prevenção. Explico e exemplifico.*

*Como é previsível, no caso das extraordinárias, e certo, em relação às temporárias, a cessação de sua vigência, a exclusão da punição implicaria a perda de eficácia de suas determinações, uma vez que todos teriam a garantia prévia de, em breve, deixarem de ser punidos. É o caso de uma lei que impõe a punição pelo descumprimento de tabelamento temporário de preços. Se após o período de tabelamento, aqueles que o descumpriram não fossem punidos e eles tivessem a garantia prévia disso, por que então cumprir a lei no período em que estava vigente?*

*Ora, essa situação já regrada pela nossa codificação penal é absolutamente análoga à questão ora sob exame, pois, apesar de a regra que estabelece o dever de antecipar não ser temporária, cada dever individualmente considerado é provisório e diverso do dever de recolhimento definitivo que se caracterizará no ano seguinte”.*

Aduza-se ainda, mesmo abstraindo questões conceituais envolvendo aspectos do direito penal, que a Lei nº 9.430/96, ao instituir a multa isolada sobre irregularidades no recolhimento do tributo devido a título de estimativas, não estabeleceu qualquer limitação quanto à imputação dessa penalidade juntamente com a multa exigida em conjunto com o tributo, de modo que, sob esta ótica, a Fiscalização simplesmente aplicou norma abstrata plenamente vigente no mundo jurídico a caso concreto que se estampou.

Saliente-se, por fim, ser inaplicável no caso a Súmula nº 105 do CARF, posto que ali se cuida de lançamentos referentes a períodos anteriores a 2007.

Pelos motivos elencados, entendo devam ser mantidas integralmente as multas isoladas impostas e NEGÓ PROVIMENTO ao recurso voluntário neste aspecto.

- *questão da multa qualificada:*

As defesas dos solidários discorrem muito genericamente discordando da aplicação da multa qualificada aos autos.

A autoridade fiscal entendeu que houve fraude, nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502/64<sup>8</sup>, pois, no seu entender, *consciência da conduta, consciência do resultado, consciência do nexo causal entre conduta e resultado e a vontade de realizar a conduta e provocar o resultado.*

Nas palavras da autoridade fiscal autuante:

*A omissão de receitas obtidas em operações day-trade com títulos públicos federais, a omissão de receitas decorrentes do recebimento de juros sobre capital próprio, as falsidades praticadas para aparentar a existência da conta-corrente titularizada por INSTALAÇÕES RURAIS LTDA, a fim de transferir recursos a terceiros e aos administradores, constituem ações evidentemente dolosas, praticadas com a finalidade de suprimir ou reduzir a incidência dos tributos e contribuições federais. Essas condutas, conjugadas com a prestação de informações falsas às autoridades fazendárias nas DIPJ e nas DCTF, sem sombra de dúvida, constituíram meio adequado e condição efetivamente imprescindível para viabilizar a redução no recolhimento do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro, da contribuição para o programa de integração social, da contribuição para o financiamento da seguridade social e do imposto de renda retido na fonte. De modo que, em tese, ficou caracterizado, em sua forma consumada, crime contra a ordem tributária previsto na Lei 8.137/1990.*

Nota-se que a recorrente tinha conhecimento das operações e dos valores envolvidos em relação às autuações fiscais no presente processo. Tal documentação caracteriza uma omissão dolosa da recorrente na sua postura.

Foram identificadas centenas de pagamentos sem causa legítima envolvendo o nome de Instalações Rurais Ltda (fls. 2530-2542), que se encontrava INATIVA no período, e não foram identificados o recebimento destes valores pela DIMOF. Os pagamentos realizados para as contas dos administradores (supostamente a título de investimentos em renda fixa, não comprovados) totalizaram mais de R\$1.300.000,00 (fls. 2551-2552, em negrito).

---

<sup>8</sup> Art. 72 . Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento."

Não é admitido que tais operações reiteradas sejam decorrentes simplesmente de erros. O conjunto das operações é condizente com o dolo de fraudar o Fisco, em tentativa de evitar o pagamento do tributo devido.

Ademais, não vendo como não caracterizar tal conduta como dolosa, entendo válida a multa qualificada aplicada, pelo qual NEGOU PROVIMENTO a qualquer pleito das defesas de cancelar a multa qualificada.

*- questão da sujeição passiva solidária*

Os Srs. Pedro Luiz Szabo e Leonardo Paes Borba contestam a imputação dada de sujeição passiva solidária, entendendo que o caso nos autos não é de fraude como lhes fora apontado, e igualmente, não poderiam ser responsabilizados por sua gestão.

Contudo, o artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, estabelece que 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.

Com sua gestão, resultou-se na omissão que caracterizou a redução indevida de tributos federais. Ambos tinham poderes de gerenciar a empresa, e tal postura só poderia ter ocorrido por ação ou omissão (quando deveriam zelar pelo regular cumprimento das obrigações tributárias) dos mesmos.

Assim, entendo que caracterizado o dolo, e totalmente atribuível aos gestores, cabe sim a imputação de responsabilidade pessoal dos administradores, como no caso concreto, com base no art. 135,III do CTN.

Por conseguinte, NEGOU PROVIMENTO as defesas dos solidários neste quesito.

*Conclusão:*

Considerando o todo exposto acima, VOTO POR NEGAR PROVIMENTO INTEGRAL aos recursos voluntários interpostos, mantendo incólume a autuação fiscal e as sujeições passivas solidárias dos Srs. Pedro Luiz Szabo e Leonardo Paes Borba.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges