



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13227.720284/2017-06
ACÓRDÃO	1101-001.990 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ANDRADE & BASTOS CALL CENTER LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL.

Na atividade de prestação de serviços em geral, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta da empresa optante pelo lucro presumido para determinação da base de cálculo do imposto de renda será de 32% (trinta e dois por cento)

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, devem ser estendidas às conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à Contribuição Social sobre o Lucro, em razão da estrita relação de causa e efeito.

MULTA DE OFÍCIO.

Presentes os atos previstos na legislação de regência, torna-se aplicável multa de ofício qualificada.

INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. LEI OU ATO NORMATIVO. ARGUIÇÃO. APRECIÇÃO. COMPETÊNCIA.

A apreciação e declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo é prerrogativa reservada ao Poder Judiciário, sendo vedada sua apreciação pela autoridade administrativa em respeito aos princípios da legalidade e da independência dos Poderes.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR.

Respondem, solidariamente, os sócios administradores da contribuinte, pelo crédito tributário decorrente de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei ou ao contrato social.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, para reduzir a multa qualificada de 150% ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário protocolado pelo contribuinte e responsáveis solidários (efls. 2733/2760) contra acórdão da DRJ, efls. 2699/2719, que julgou parcialmente procedente impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte e responsáveis solidários (efl. 2680/2686), referente à autuação (efls.02/26), lastreado em Relatório Fiscal (efls.39/68) que constituiu créditos tributários de IRPJ e CSLL, referentes ao ano calendário de 2011, acrescidos de multa de ofício qualificada de 150%, além de encargos moratórios.

Para síntese dos fatos, reproduzo o relatório do acórdão recorrido:

Tratam o processo em epígrafe e o processo nº 13227.720285/2017-42 – juntado por anexação, nos termos da Portaria RFB nº 1.668, de 29 de novembro de 2016 – de Autos de Infração formalizando a exigência de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$582.623,47 (quinhentos e

oitenta e dois mil, seiscentos e vinte e três reais e quarenta e sete centavos), e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$230.711,09 (duzentos e trinta mil, setecentos e onze reais e nove centavos), acrescidos de multa de ofício qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) e dos juros de mora.

Figuram como sujeitos passivos, na condição de responsáveis solidários pelo crédito tributário lançado, os senhores Noel Nunes de Andrade, CPF nº 237.546.722-15 e Eder Timotio Pereira Bastos, CPF nº 690.997.232-53, aos quais foi atribuída responsabilidade solidária por excesso de poderes, infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto.

De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal do Auto de Infração referente ao IRPJ (fls. 6 a) a infração apurada nos consiste na aplicação indevida do percentual de determinação do Lucro Presumido de 8% (oito por cento), sobre as receitas tributáveis auferidas na atividade de prestação de serviços, quando o correto, para esta atividade seria de 32%, o que acarretou as diferenças a menor de IRPJ apurado e recolhido/declarado pela contribuinte, nos períodos de apuração correspondentes aos 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2012 e aos 1º a 4º trimestres do ano-calendário de 2013, conforme relatório fiscal anexo.

No enquadramento legal foram citados o art. 3º da Lei nº 9.249 de 1995 e os arts. 518 e 519. Do Relatório Fiscal (fls. 39 a 68) extrai-se, resumidamente, o seguinte:

Introdução

O presente procedimento, referente aos anos-calendário de 2012 e 2013, foi selecionado de forma objetiva e impessoal, baseada em parâmetros técnicos, tendo em vista que o sujeito passivo apurou os tributos devidos para o período acima citado utilizando percentual indevido de presunção de lucro, conforme informações em DIPJ.

2 - Histórico

No Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIF), foram apresentadas as seguintes constatações:

1. divergência no percentual de presunção de lucro utilizado pelo contribuinte em DIPJ, porque a presunção de lucro utilizada em DIPJ foi de 8%, enquanto que o CNAE do contribuinte pressupõe que a atividade econômica é relativa à prestação de serviços e desta forma a presunção de lucro deve ser realizada utilizando o percentual de 32%.
2. divergência na apuração de PIS e COFINS (apresenta planilha com demonstrativo, à fl. 40). No próprio TIF o contribuinte foi intimado a apresentar suas justificativas/esclarecimentos para as inconsistências apontadas acima, mediante apresentação da documentação pertinente e da escrituração contábil/fiscal do período, em especial as que seguem:
 1. Contratos de prestação de serviços realizados nos anos 2012 e 2013;
 2. Notas fiscais de prestação de serviços e comprovantes de pagamentos do ISS ou sua dispensa;
 3. Comprovantes de retenções sofridas; 4. Justificativa para a ausência de entrega da DACON relativa ao ano-calendário 2013.

O contribuinte apresentou suas justificativas para as divergências apontadas pela autoridade tributária por meio de solicitação de Juntada ao dossiê nº 10070-002.048/0317-10.

No que concerne às divergências apontadas no TIF, o contribuinte apresentou os argumentos (transcritos no Relatório Fiscal, à fl. 41), os quais, sinteticamente, são no sentido de que as atividades da contribuinte não estariam contempladas pelas exceções estabelecidas pelos parágrafos do art. 15 da Lei nº 9.249 de 1995, entendendo, portanto, que por certo o percentual para a obtenção da base de cálculo do imposto em cada “mês” é de 8%, previsto no caput do referido artigo, sobre a receita bruta auferida “mensalmente”. No intuito de ser apurada eventual responsabilidade solidária, foi enviado termo de intimação fiscal para o contador Levi da Silva, CPF 271.599.572-53, com ciência efetivada em 08/05/2017. Neste termo foi solicitado o seguinte esclarecimento: 1 - Justificativa para o preenchimento da DIPJ 2013 e 2014 do contribuinte ANDRADE & BASTOS, CNPJ 04.980.562/0001-08, com a utilização de presunção de lucro de 8%, quando notadamente a atividade econômica do contribuinte (Prestação de serviços) denota o uso do percentual de presunção de 32% para o lucro. Em resposta, o contador Levi da Silva apresentou os seguintes esclarecimentos quanto às inconsistências apontadas pela fiscalização da Receita Federal: Em momento algum este fato foi orientado por mim, como profissional contábil, muito pelo contrário, alertei e orientei a empresa a recolher dentro da presunção de 32% que o entendimento do fisco federal, conforme pode ser observado em correspondência anexa, onde na mesma tive o cuidado de orientá-los sobre possíveis processos fiscalizatórios e autuações, bem como transferi a empresa toda e qualquer responsabilidade civil ou criminal sobre o fato. Corroborando o alegado, juntamente com sua resposta, o contador LEVI DA SILVA apresentou um documento em que fica claro que as decisões quanto às formas de recolhimento dos tributos federais são de responsabilidade dos sócios da empresa Andrade & Bastos Assessoria de Cobrança (reproduz o teor do documento, assinado pelo referido contador e pelos dois senhores a quem foi imputada a responsabilidade solidária pelo crédito tributário). Foi expedido Termo de Intimação Fiscal ao sujeito passivo, intimando-o a apresentar as notas fiscais conforme tabela que se encontra no Relatório Fiscal à fl. 46. O contribuinte apresentou os documentos solicitados no termo de intimação expedido em 15/05/2017 e foi emitido novo termo de intimação fiscal solicitando os Comprovantes de retenções do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN relativos ao período em análise. Em 25/05/2017 o contribuinte responde informando que a solicitação em questão já fora cumprida, uma vez que os comprovantes solicitados já haviam sido enviados através do PGS - Processo Digital – Solicitação de Juntada de Documentos em 19/05/2017. Procedimentos Complementares Para a correta apuração de eventuais infrações à legislação tributária, além das informações e documentos solicitados nos termos de intimações expedidos pela autoridade tributária, foram analisadas as informações relativas ao cadastro do CNPJ no banco de dados da Receita Federal, bem como foram extraídas do banco de dados da Junta Comercial do Estado de Rondônia os documentos de alterações contratuais do sujeito passivo, sendo possível extrair as informações sobre as atividades econômicas do contribuinte para o período em análise, conforme segue:

CNAE	Descrição da Atividade
8220200	Atividades de Teletendimento
8291100	Atividades de cobranças e informações cadastrais
7020400	Atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica
6311900	Tratamento de dados, provedores de serviços de aplicação e serviços de hospedagem na internet
6319400	Portais, provedores de conteúdo e outros serviços de informação na internet
6209100	Suporte técnico, manutenção e outros serviços em tecnologia da informação
8219999	Preparação de documentos e serviços especializados de apoio administrativo não especificados anteriormente
6492100	Securitização de créditos
6512000	Sociedade seguradora de seguros não vida
6821801	Corretagem na compra e venda e avaliação de imóveis
6821802	Corretagem no aluguel de imóveis
6810202	Aluguel de imóveis próprios
6822600	Gestão e administração da propriedade imobiliária
8299706	Casas lotéricas
7820500	Locação de mão-de-obra temporária

Corroborando as informações constantes no cadastro no CNPJ, na ficha 02 das declarações de renda dos anos calendários 2012 e 2013, o sujeito passivo declara como atividade econômica principal o (CNAE 2.1): 82.20-2/00 - Atividades de teletendimento.

Ou seja, verificou-se que a atividade econômica do contribuinte é prestação de serviço, fato corroborado pelas declarações do contribuinte, constantes nas respostas às intimações fiscais. Foram ainda utilizadas as informações prestadas pelo contribuinte na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon e, também, por terceiros em DIRF – Declaração do Imposto Retido na Fonte, nas quais o sujeito passivo figura como beneficiário de rendimentos tributáveis.

4 – Aplicação Indevida de Percentual de Determinação do Lucro Presumido para Apuração do Imposto sobre a Renda Para os períodos em análise (3º e 4º trimestre de 2012 e ano-calendário 2013) a empresa e fez opção pela tributação com base no lucro presumido, opção esta que desde o início das atividades (19/03/2002), com exceção do ano-calendário 2009, foi por ela realizada.

Desta feita, a apuração da base de cálculo deveria seguir os ditames do artigo 15 da Lei 9.249 de 26 de dezembro de 1995 (transcreve).

Para tanto, o percentual de presunção de lucro a ser utilizado pelos optantes do lucro presumido deve ser definido de acordo com a atividade econômica realizada pelo contribuinte.

De acordo com o caput do artigo 15 supramencionado, as pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Presumido devem apurá-lo conforme as alíquotas definidas no caput e em seu § 1º. Conforme se constatou no cadastro do CNPJ, a empresa tem como atividade econômica principal Atividades de Teletendimento (CNAE 82.20-2), além de possuir também como atividade econômica secundária Atividades de Cobranças e Informações Cadastrais (CNAE 82.91-1).

Ademais, conforme se extrai dos contratos apresentados, bem como dos esclarecimentos apresentados pelo sujeito passivo em 17/04/2017, este desenvolve Atividade de cobrança extrajudicial de créditos oriundos de operações de crédito, Arrendamento mercantil, consórcio, serviços ou qualquer outra operação análoga a crédito.

Portanto, resta evidente que a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo é de prestação de serviço, encaixando-se perfeitamente nos termos da alínea “a” do inc. III do § 1º do artigo 15 supracitado.

Logo, como não há a exceção expressa no artigo 15 da Lei nº 9.249 de 1995 quanto à atividade exercida pelo contribuinte, bem como não havendo outra norma que determine a aplicação do percentual de presunção de 8% para as atividades de cobrança extrajudicial, não há como aceitar o percentual de presunção utilizado pelo contribuinte em suas DIPJ 2013 e 2014 (relativas aos anos-calendário 2012 e 2013).

Há portanto um comportamento do contribuinte que se contrapõe à legislação tributária acarretando uma redução em 75% a base de cálculo do IRPJ, lesando de forma substancial o erário federal diante da redução indevida de recolhimento de tributos.

O sujeito passivo, no período em análise, já sofria retenção do Imposto de Renda cujo valor foi calculado considerando o percentual de presunção de 32%, conforme se constata pela análise das retenções realizadas pelo Banco do Brasil S/A e Caixa Econômica Federal por exemplo.

Conforme se constata em DIRF, tais retenções foram realizadas a título de COSIRF, conforme determinado pelo artigo 34 da Lei nº 10.833/2003.

Aplicação Indevida de Percentual de Determinação da Base de Cálculo Presumida da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Para as empresas optantes pelo Lucro Presumido, a base de cálculo da CSLL é definida no artigo 29 da Lei nº 9.430 de 1996 (transcreve este artigo e também o art. 20 da Lei nº 9.249 de 1995, citado no inciso I do referido art. 29).

Analisando o artigo transcrito, verificamos que há a regra de presunção de lucro no percentual de 12% para empresas em geral.

No entanto, há também a exceção para as pessoas jurídicas que exerçam atividades previstas no inciso III do § 1º do art. 15 da mesma lei, dentre as quais está inserida a prestação de serviços em geral.

Logo, seguindo o mesmo raciocínio descrito na infração referente ao IRPJ, a presunção a ser utilizada pelo contribuinte para apuração da CSLL devida é 32%. No entanto, do período de 2010 em diante o contribuinte apurou a CSLL devida utilizando a presunção de lucro de 12.

Há portanto um comportamento contrário à legislação tributária que reduziu em 62,5% a base de cálculo da CSLL, lesando o erário federal diante da redução indevida de recolhimento de tributos por exercícios consecutivos (elabora planilha demonstrativa, à fl. 54).

Assim, tendo em vista a infração descrita neste tópico, torna-se necessário o lançamento dos tributos devidos para o período em análise, com a respectiva multa de ofício, conforme descrito adiante, neste relatório fiscal.

Conduta de sonegação

Convém destacar que desde o início das atividades (ano-calendário 2002) até o ano-calendário 2008, o contribuinte apurou e recolheu os tributos sobre a Receita Bruta utilizando a presunção de lucro no percentual de 32% para ambos os tributos, conforme preconizam a alínea a do inc. III do § 1º do artigo 15 e o artigo

20 da Lei nº 9.249 de 1995, alterando seu comportamento somente a partir do ano-calendário 2010.

Mesmo que se considerem as alterações de atividades econômicas realizadas pelo sujeito passivo, não houve mudança em relação ao enquadramento das atividades como prestação de serviço.

No entanto, para fins de demonstração da conduta praticada pelo contribuinte, apresentam-se os fatos ocorridos no período em que a atividade econômica declarada pelo contribuinte em DIPJ enquadrou-se no mesmo Setor Econômico da Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE (Divisão 82 – Serviços de escritório, de apoio administrativo e outros serviços prestados principalmente às empresas).

Este período é compreendido entre os anos-calendário 2008 a 2013.

Em 2009, a pessoa jurídica fez opção pela tributação pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL.

No entanto, percebe-se que a receita bruta do sujeito passivo ultrapassou o limite previsto na Lei Complementar nº 123 de 2006, acarretando sua exclusão do Simples para o ano-calendário seguinte.

Para o ano-calendário 2010, o contribuinte retornou à opção pela tributação com base no lucro presumido. Porém, houve a mudança de postura quanto à aplicação do percentual de presunção de lucro do IRPJ e CSLL, passando a adotar o percentual de presunção de lucro de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL, ao invés dos 32% utilizados anteriormente. Postura esta mantida nos anos-calendário seguintes.

Percebe-se na tabela (apresentada no Relatório Fiscal à fl 56) que a mudança na aplicação do percentual de presunção de lucro para apuração do IRPJ foi realizada no ano-calendário em que a receita bruta superou em mais de 6 vezes o valor da receita bruta declarada no ano-calendário 2008, no qual a tributação também fora realizada pelo Lucro Presumido.

Ou seja, houve coincidência entre o aumento da Receita Bruta utilizada para se apurar a base de cálculo do IRPJ e CSLL e a redução do percentual utilizado para a presunção de lucro (de 32% para 8% em relação IRPJ). Fato idêntico foi realizado quanto à apuração da base de cálculo da CSLL (alteração da presunção de 32% para 12%).

No entanto, conforme se constata na legislação que rege a apuração dos tributos em análise, não houve nenhuma mudança no enquadramento das atividades econômicas que ocasionasse a mudança de postura do contribuinte quanto ao percentual de presunção utilizado. Destaca-se também que não há processo de consulta à legislação tributária formulado pelo contribuinte em relação ao tema aqui apresentado.

Ou seja, a mudança de aplicação da lei foi realizada arbitrariamente, sem ao menos questionar à administração tributária sobre a adequação de tal aplicação dos percentuais de presunção.

Pode-se constatar que no ano-calendário 2010 em diante, visando reduzir sua carga tributária, o contribuinte aplicou o percentual de presunção de lucro de 8%

para o IRPJ e 12% para a CSLL, mesmo não havendo suporte legal para tal conduta.

Tal conduta foi implementada e mantida pela empresa em decorrência de deliberação dos sócios, muito embora alertados, inclusive por seu contador conforme documento anexo a este processo, do entendimento fiscal sobre a irregularidade da aplicação destes percentuais de presunção de lucro.

Logo, constata-se uma mudança de comportamento em relação à observância da legislação tributária para situações semelhantes (enquadramento das atividades econômicas dos anos 2008 e 2010 a 2013), mostrando-se também injustificável tal comportamento tendo em vista ser cristalina a legislação tributária aplicada à apuração do lucro presumido.

Restando claro que a conduta do contribuinte teve por objetivo reduzir sua carga tributária, ocultando parte da base de cálculo dos tributos aqui em comento.

A aplicação irregular dos percentuais de presunção teve por consequência a redução do critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária relativa ao IRPJ e CSLL.

Ou seja, houve a negligência de parte da base de cálculo dos tributos, fato que impediu e retardou o conhecimento pela fazenda pública de um dos itens materiais do fato gerador dos tributos. Tal conduta teve por resultado a falta de recolhimento de IRPJ e CSLL em montante substancial em relação ao período de 2010 a 2013.

Destaca-se inclusive a incidência do instituto da decadência para parte do período aqui citado, não havendo o direito de lançamento por parte da fazenda pública dos tributos não recolhidos em razão da conduta do contribuinte. Logo, diante dos fatos aqui elencados, tem-se caracterizada hipótese de sonegação fiscal, conforme descrito no inciso I do artigo 71 da Lei nº 4.502 de 1964, bem como se enquadra no inciso II do artigo 1º da Lei nº 4.729 de 1965 (transcreve).

Imposto de Renda Devido

Na apuração do valor a ser lançado, consideraram-se as eventuais retenções de imposto na fonte ainda não utilizadas pelo contribuinte em sua apuração (apresenta tabelas com o demonstrativo do imposto lançado, partindo das receitas brutas, bases de cálculo, alíquota do imposto, adicional e IRRF a deduzir).

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

Na apuração do valor a ser lançado, também consideraram-se as eventuais retenções de CSLL na fonte ainda não utilizadas pelo contribuinte em sua apuração (apresenta tabelas com o demonstrativo da CSLL lançada, partindo das receitas brutas, bases de cálculo, alíquota da contribuição e CSLL retida a deduzir).

Multa de Ofício e sua majoração

Conforme já explanado, o contribuinte adotou condutas contrárias à legislação tributária que demonstram claramente o preenchimento incorreto de declarações com o intuito de reduzir o montante de tributos devidos à Fazenda Pública.

Logo, é dever do Auditor-Fiscal duplicar a multa de ofício prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996 (transcreve), passando assim de 75% para 150% conforme estabelece o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 (transcreve).

Desta forma, sobre o IRPJ e CSLL lançados de ofício foi aplicada a multa de ofício, no percentual de 150%. Juros de Mora Sobre os lançamentos, incidirão juros de mora à taxa SELIC (Sistema Especial de Liquidação e Custódia), conforme determina o §3º do art. 61 da Lei nº9.430 de 27 de dezembro de 1996 (transcreve).

Responsáveis Pelo Crédito Tributário

No estrito cumprimento do dever de constituir o crédito tributário por meio do lançamento, compete ao Auditor-Fiscal identificar o sujeito passivo da obrigação tributária. O sujeito passivo obrigado ao cumprimento da obrigação principal revestese da condição de contribuinte ou de responsável.

O art. 121, parágrafo único, inciso I, do CTN, define como contribuinte aquele que tenha relação pessoal e direta com o fato gerador e, como responsável, aquele que, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. A atribuição de responsabilidade solidária consiste em uma convergência de responsabilidade para terceiros em decorrência da prática de ato ilícito, realizado com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Logo, considerando o exposto acima, são identificados como sujeitos passivos solidários com base nos incisos I do artigo 124 e inciso III do artigo 135 do CTN os seguintes sócios da empresa Andrade & Bastos, para os quais será dada ciência deste relatório fiscal, Auto de Infração e demais documentos emitidos durante o procedimento fiscal 1. NOEL NUNES DE ANDRADE, CPF 237.546.722-15; e 2. ÉDER TIMÓTIO PEREIRA BASTOS, CPF 690.997.232-53.

Responsáveis solidários de fato (art. 124, I do Código Tributário Nacional)

Considerando as constatações obtidas durante o procedimento fiscal, já explanadas, restou claro que a conduta contrária à lei originou-se de decisão tomada pelos sócios da Empresa Andrade & Bastos Assessoria de Cobrança. Houve a transgressão à legislação tributária no que concerne à devida apuração e recolhimento do IRPJ e CSLL.

Ademais, conforme fica claro em documento apresentado pelo contador LEVI DA SILVA, a inobservância decorre de decisão tomada única e exclusivamente pelos sócios da empresa identificada como sujeito passivo principal neste procedimento fiscal. Logo, fica constatada a existência, por parte dos sócios, de interesse comum no resultado obtido por meio da omissão da base de cálculo do IRPJ e CSLL, qual seja, o aumento de lucro decorrente do não pagamento dos tributos devidos.

Portanto, fica configurada a sujeição passiva solidária com tipificação no inciso I do artigo 124 do CTN por haver o interesse comum decorrente da co-participação na omissão da base de cálculo dos tributos lançados por este procedimento.

Responsáveis solidários por ato ilícito (art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional)

Consoante o disposto no inciso III do artigo 135 do CTN, são solidariamente responsáveis pelos créditos tributários os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado quando houver a prática de ato ilícito por meio de infração à lei. Conforme cláusula expressa nos contratos sociais, a administração da empresa cabe a ambos os sócios. Desta forma, conforme se

demonstrou no decorrer deste relatório, houve infração à legislação tributária por meio da aplicação indevida do coeficiente de presunção de lucro para apuração dos tributos devidos pela empresa Andrade & Bastos. Esta transgressão à lei tributária foi realizada por decisão tomada pelos sócios administradores do sujeito passivo.

Portanto, ficam solidariamente responsáveis pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei ambos os sócios da empresa Andrade & Bastos Assessoria de Cobrança. Esta solidariedade decorre dos termos do inciso III do artigo 135 do CTN.

Considerações Finais

Em conformidade com os arts. 1º e 3º da Portaria RFB nº 2439 de 22/12/2010, foi feita a Representação Fiscal para Fins Penais ao Ministério Público Federal, em razão da sonegação dos tributos administrados pela RFB que configura, em tese, crime Contra a Ordem Tributária, tipificado nos incisos I do art. 1º e I do art. 2º da Lei 8.137/90.

A contribuinte, por seus representantes legais, apresentou impugnação aos lançamentos (fls. 747/753), sob os motivos de fato e de direito a seguir:

I - Fundamentos de direito

Neste tópico, tece considerações sobre os limites constitucionais ao poder de tributar, discorrendo sobre os princípios da Legalidade Tributária, da Isonomia Tributária, do Não-Confisco e da Capacidade Contributiva.

II - Da ambiguidade do artigo 15 da Lei 9.249/1995

Diz que a Lei nº 9.249 de 1995, em seu art. 15, caput, estabeleceu que a base de cálculo do imposto de renda é de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente e, no § 1º do mesmo diploma legal, exaustivamente, foram estabelecidas as atividades com base de cálculo diferente daquela prevista no caput.

Assim, entende que, considerando que as atividades desenvolvidas pelos impugnantes não foram contempladas pelas exceções estabelecidas pelos parágrafos do artigo 15, por certo que a alíquota para a base de cálculo do imposto, em cada mês, é de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente.

III - Da insubsistência do auto de infração

Afirma que o direito posto utiliza-se de diferentes métodos para criar sentido de unidade sistêmica, dar coesão interna e atribuir fechamento à ordem positiva, sendo alguns deles analogia, interpretação extensiva e presunções.

Segue, dizendo que, entretanto, o artigo 110 do Código Tributário Nacional estabelece restrição ao legislador (transcreve).

A intenção do legislador aqui é de simples compreensão. A regra é concernente ao uso dos princípios, institutos e conceitos de direito privado. Trata-se, portanto de uma restrição imposta ao legislador.

Constata que embora o direito tributário seja um ramo do direito publico, guarda íntima relação com o direito privado, uma vez que é disciplina afeta ao direito das obrigações e, por conta disso, muitos conceitos oriundos do direito privado são

usados pela legislação tributária e até mesmo pelo próprio Código. A legislação tributária se vale de tais conceitos sem explicá-los ou defini-los justamente pelo fato de que já se encontram definidos pelo direito privado, devendo lá ser buscados.

Entende que, todavia, os efeitos tributários dos atos praticados não devem ser buscados no direito privado, mas na própria legislação tributária. Relembra que a vedação prevista no art. 109 do CTN é direcionada ao aplicador da lei, não ao legislador. É possível que a lei tributária promova ajustes a conceitos de direito privado, para que se amoldem às peculiaridades do direito tributário, caso não haja disposição específica na lei tributária, o conceito de direito privado deve ser aquele definido exatamente por seu ramo de direito.

Prossegue, arguindo que, entretanto, em conformidade com o art. 110, tal expediente é ilícito caso a lei tributária expanda conceitos privados adotados pela própria Constituição para delimitar a competência tributária e, caso um ente político o faça estará ampliando a sua própria competência tributária por lei, determinando hipótese de incidência que não está autorizado a tributar.

Alega que se o legislador pretendesse tributar as atividades desenvolvidas pela impugnante com percentuais diferentes daqueles previsto no caput do artigo 15 da lei 9.249/95, certamente o teria feito nos parágrafos seguintes do dispositivo e nos mesmos moldes das atividades exaustivamente ali especificadas nas alíneas do § 1º, III.

Destaca que, por outro lado, a majoração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL de 8% para 32% e de 12% para 32% respectivamente fere de morte os princípios constitucionais já elucidados. Acha que não é certo dizer que pelo fato de uma empresa prestar este ou aquele serviço terá capacidade contributiva igual às demais de seu seguimento de negócios.

Até porque, as empresas que optaram pela tributação pelo lucro presumido tinham a base de cálculo da CSLL na razão de 12% e de IRPJ na razão de 8% da receita bruta.

Não podem, portanto, ter a base de cálculo da majorada a 32% tão somente em razão do seguimento empresarial. Alega que a atividade de cobrança extrajudicial de créditos oriundos de operações de crédito, arrendamento mercantil, consórcio, serviços ou qualquer outra operação análoga a crédito desenvolvida pela impugnante não é regulamentada, assim como também não se trata de atividade especializada a qual é possível extrair lucro vultoso, mas ao contrario disso, os serviços prestados pela contribuinte é de baixa remuneração, não permitindo a extração de lucro superior a 8% do faturamento bruto.

Assegura que ao modificar a base de cálculo da CSLL e do IRPJ observando-se tão somente o seguimento empresarial (prestação de serviço em geral), mas não a capacidade contributiva, feriu o princípio da isonomia tributária.

Conclui que o critério eleito representa expressa violação ao princípio da isonomia tributária, porque leva em consideração tão somente o seguimento negocial da empresa, mas não sua real capacidade contributiva. Diz ser importante mais uma vez considerar a proibição do tributo com efeito confiscatório.

O confisco, destarte, pode ficar caracterizado quando a base econômica sofre tributação tão elevada a ponto de implicar a transferência da propriedade do bem ou direito do contribuinte, em sua totalidade ou parcialmente, de modo que torne excessivamente oneroso ao contribuinte, para o fisco.

Portanto, entende que sob este aspecto deve ser considerada insubsistente a peça impositiva fiscal, senão por falta de requisito formal de validade a exigir a indicação de norma legal, stricto sensu, a submeter o contribuinte, por constranger a recorrente a recolher tributo majorado de forma ilegal.

Depreende, diante desse quadro, que as modificações introduzidas pela lei que majorou o cálculo da CSLL na razão de 12% e de IRPJ, na razão de 8% da receita bruta para 32%, tão somente em razão do seguimento empresarial (prestação de serviço em geral) são inconstitucionais.

E, em razão dessa inconstitucionalidade, as modificações introduzidas não têm, desde a edição, e quando quer que seja, aptidão para produzir efeitos. A concreta possibilidade da exigência de pagamento de acordo com a base de cálculo modificada, como é o caso do substrato informado no lançamento sob controvérsia constitui, portanto, ato ilegal que deve ser sustado.

IV – Da ilegalidade da multa qualificada aplicada na peça impositiva

Afirma que a norma que prevê a aplicação da multa qualificada sob a alegação de dolo é uma verdadeira aberração jurídica.

A sanção prevista nessa norma tem conteúdo tipicamente penal, exigindo, inclusive, o dolo específico para que reste configurada a infração, na medida em que tem aplicação restrita aos casos de evidente intuito de fraude.

Aduz que o agravamento da penalidade só é possível quando houver possibilidade de valoração da conduta antijurídica. aspecto impossível de existir na obrigação de dar, que é objetiva, ainda mais quando envolver pessoa jurídica.

Alega que o fato de o possível débito ser apurado em lançamento de ofício, quando deveria ter sido confessado pelo contribuinte, não autoriza o raciocínio de que seria aplicada a multa punitiva, na medida em que a origem de tudo é a inadimplência, que é tratada por uma norma primária de obrigação de dar, enquanto a punição propriamente dita é referida numa norma primária de obrigação de fazer.

Defende que, se a multa punitiva existir, na sistemática atual, ela somente pode ser aplicada em obrigação de fazer, jamais em obrigação de dar, tanto que as pessoas referidas no artigo do Código Tributário Nacional, que versa sobre a responsabilidade de terceiros, não podem ser com tal modalidade, não apenas pelo aspecto da individualização da pena, mas pelo fato de que não praticaram o descumprimento daquele tipo de obrigação. Segue, arguindo que não se pode admitir o traslado dos efeitos da multa instituída no descumprimento de obrigação acessória para o campo da obrigação principal, quando as obrigações são distintas e distintos são os bens tutelados, sob pena de haver confusão.

Assenta que, nesse aspecto, por mais essa linha de exegese, os lançamentos sob controvérsia oriunda de suposto descumprimento de obrigação principal não comportam a incidência da multa punitiva, ainda mais quando em face de pessoa jurídica, devendo, portanto, tais exações decorrentes da multa punitiva de 150%

serem declaradas nulas, inclusive, também, por sua natureza confiscatória, isso porque ultrapassa o valor do próprio tributo eventualmente apurado.

V - Do Pedido Ante o exposto, requer que:

- a) sejam julgados improcedentes os lançamentos do IRPJ e CSLL, consubstanciados nos autos dos processos 13227-720.285/2017-42 e 13227-720.284/2017-06 e procedimento 02.0.01.00-2017-00117, sob controle destes administrativos, por todos ou por qualquer uma das teses apresentadas nesta peça recursal; b) seja aplicado o percentual de presunção de 12%, para a CSLL e de 8% IRPJ para as atividades desenvolvidas pela impugnante;
- c) sejam homologados os lançamentos da impugnante concernente ao IRPJ e CSLL do período apurado;
- d) sejam anulados os autos de infração objeto dos processos 13227-720.285/2017-42 e 13227-720.284/2017-06 e procedimento 02.0.01.00-2017-00117, decorrentes dos impostos de IRPJ e CSLL, por todos ou por qualquer uma das teses apresentadas nesta peça recursal;
- e) sucessivamente, caso remanesça a exigibilidade do crédito tributário, que a multa qualificada de 150% seja considerada nula, pelas razões expostas na tese de defesa;
- f) sucessivamente, caso remanesça o entendimento de aplicabilidade de multa, seja minorado seu valor para o percentual mínimo legal, pelas razões expostas na tese de defesa e por ser medida de justiça;
- g) seja excluída a responsabilidade solidária dos sócios administradores Eder Timoteo Pereira e Noel Nunes de Andrade, haja vista a inexistência de ato ilícito e excesso de poder.

Nada obstante, o acórdão recorrido julgou parcialmente procedente a pretensão impugnatória, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013

LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL.

Na atividade de prestação de serviços em geral, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta da empresa optante pelo lucro presumido para determinação da base de cálculo do imposto de renda será de 32% (trinta e dois por cento)

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, devem ser estendidas às conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à Contribuição Social sobre o Lucro, em razão da estrita relação de causa e efeito.

MULTA DE OFÍCIO.

Presentes os atos previstos na legislação de regência, torna-se aplicável multa de ofício qualificada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013

INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. LEI OU ATO NORMATIVO. ARGUIÇÃO. APRECIAÇÃO. COMPETÊNCIA.

A apreciação e declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo é prerrogativa reservada ao Poder Judiciário, sendo vedada sua apreciação pela autoridade administrativa em respeito aos princípios da legalidade e da independência dos Poderes.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR.

Respondem, solidariamente, os sócios administradores da contribuinte, pelo crédito tributário decorrente de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei ou ao contrato social. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Nesse aspecto, assim dispôs o dispositivo do Acórdão:

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido e também a Sujeição Passiva Solidária atribuída aos senhores Eder Timóteo Pereira Bastos e Noel Nunes de Andrade.

Após, devidamente cientificados em 03.06.2018 (AR comum - efl.2727), interpuseram o recurso voluntário em 05.07.2018 (efls.2728) às efls. 2733/2760 (contribuinte e responsáveis, repisando e renovando os argumentos já expostos em sede impugnatória.

Após, os autos foram encaminhados ao CARF, para apreciação e julgamento.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Jeferson Teodorovicz**, Relator

Análise da tempestividade.

O contribuinte e os responsáveis solidários foram cientificados da decisão de piso em 08.06.2018 (AR comum às efls. 2727), apresentando recurso voluntário conjunto em 05/07/2018.

Portanto, é tempestivo o recurso e dele tomo conhecimento.

Passo à análise do caso.

Preliminarmente, o recorrente sustenta a nulidade da autuação pelos seguintes motivos: a violação da autoridade fiscal do artigo 10 do Decreto 70.235/72:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Sobretudo, alega que a autoridade fiscal não detinha competência para realizar o lançamento, eivando-se de nulidade do auto de infração, nos termos do art. 59 do mesmo diploma legal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 367, de 1993\)](#)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Contudo, ao observar o auto de infração, verifica-se que o mesmo foi realizado no cumprimento de todos os sectários legais, não se verificando qualquer situação relacionada ao art. 59 do Decreto 70.235.

Além disso, a autoridade fiscal tem plena autoridade para proceder ao lançamento, conforme dispõe expressamente o próprio art. 142 do CTN.

Da mesma forma, o Relatório Fiscal, que acompanha a autuação, descreveu de forma clara os fundamentos para autuação, permitindo assim que o recorrente se defendesse adequadamente. Não se vislumbra qualquer cerceamento ao direito de defesa ou vício de motivação.

Assim, afasto as **alegações de nulidade**.

Passamos à análise do **mérito**.

O processo decorre de autuação referente à aplicação indevida dos percentuais de presunção (8% IRPJ e 12% CSLL) em vez de 32%, conforme atividade de prestação de serviços.

A autuação fiscal foi baseada nos seguintes elementos:

a) a empresa declarou-se como prestadora de serviços (CNAE 82.20-2/00 – com diversas atividades tais como teleatendimento) e utilizou percentuais de 8% e 12% para IRPJ e CSLL, respectivamente.

b) a fiscalização entendeu que, por se tratar de prestação de serviços em geral, o correto seria a aplicação do percentual de **32%** para ambos os tributos, conforme o art. 15, §1º, III, "a", da Lei 9.249/1995 (art. 518 e 519 do RIR/99).

Em face da fiscalização ter considerado dolosa a conduta praticada pelo contribuinte, atribuiu multa de ofício qualificada de 150%. Nesse aspecto a responsabilidade se estendeu aos sócios, baseada em deliberação consciente, inclusive com manifestação expressa do contador de que não recomendava o procedimento adotado. Assim, a responsabilidade solidária dos sócios foi imputada com base nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN.

Por outro lado, os recorrentes, desde a impugnação, já alegavam o seguinte: a) **legalidade e capacidade contributiva**: Afirmaram que a atividade não se enquadra nas exceções do §1º do art. 15 da Lei 9.249/1995, e que a aplicação do percentual de 32% é inconstitucional, por ferir a legalidade, isonomia e capacidade contributiva; **Multa confiscatória**: Questionaram a aplicação da multa qualificada de 150% como desproporcional e com conteúdo penal, alegando ausência de dolo; **Responsabilidade solidária**: Negaram a prática de atos ilícitos pelos sócios, requerendo exclusão de sua responsabilização.

No presente caso, a DRJ julgou improcedente a impugnação, mantendo a autuação na íntegra, por entender que o lançamento com base no percentual de 32% é o correto em face da atividade da recorrente; manteve também a aplicação da multa qualificada de 150%, por entender ter sido demonstrado o dolo na conduta praticada pelo contribuinte, e afastou alegações de inconstitucionalidade, por ausência de competência do órgão administrativo (Súmula CARF nº 2).

Além disso, conforme bem destacado pelo acórdão recorrido:

No caso concreto, está demonstrado nos autos que, conforme consta do cadastro CNPJ, o contribuinte tem como atividade econômica principal Atividades de Teleatendimento (CNAE 82.20-2), além de possuir também como atividade econômica secundária Atividades de Cobranças e Informações Cadastrais (CNAE 82.91-1). E, com base nos contratos e notas fiscais apresentados, bem como nos esclarecimentos apresentados pelo sujeito passivo em 17/04/2017, verifica-se que a pessoa jurídica desenvolve **Atividade de prestação de serviços de cobrança**

extrajudicial de créditos oriundos de operações de crédito, Arrendamento mercantil, consórcio, serviços ou qualquer outra operação análoga a crédito.

Observe-se que não há exceção expressa no § 1º, inciso III, do art. 15 da Lei nº 9.249 de 1995, quanto à atividade de prestação de serviços desenvolvida pela contribuinte, bem como não há outra norma legal que determine a aplicação de percentual de presunção distinto do 32% para as atividades de prestação de serviço de cobrança extrajudicial exercidas pela impugnante, razão pela qual tais atividades estão devidamente inseridas no rol das atividades de prestação de serviços em geral submetidas ao percentual de 32%, para fins de determinação do lucro presumido. Importante também ressaltar que, conforme se percebe pelo exame das retenções na fonte efetuadas pelas contratantes Banco do Brasil S/A e Caixa Econômica Federal, por exemplo, no período fiscalizado, a empresa sofria retenção do Imposto de Renda no percentual de 32%.

Destaque-se ainda que os esclarecimentos prestados pelo contador da empresa, senhor Levi da Silva, corroborado pelo documento por ele apresentado, não deixam nenhuma dúvida de que a contribuinte é sabedora de que, nos períodos de apuração autuados, estava legalmente submetida ao coeficiente de 32% para fins de determinação do lucro presumido. Logo, não há como ser acolhido o argumento da impugnante de que as atividades por ela desenvolvidas não foram contempladas pelas exceções ao caput do art. 15 da Lei nº 9.249 de 1995, estabelecidas nos incisos do § 1º do citado artigo.

Os outros argumentos oferecidos pela defesa são no sentido de que o critério de determinação do lucro presumido, mediante a aplicação de percentuais sobre a receita bruta, em função da atividade que a originou, fere o princípio da capacidade contributiva e que a atividade de cobrança extrajudicial de crédito, arrendamento mercantil, consórcio, serviços ou qualquer operação análoga a crédito, desenvolvida pela impugnante, é de baixa remuneração, não permitindo a extração de lucro superior a 8% do faturamento bruto.

Entretanto, a arguição de que a atividade da pessoa jurídica é de baixa remuneração, e não permitiria a extração de lucro superior a 8% do faturamento bruto, não justifica a utilização de um coeficiente de lucro presumido diferente (menor) do aquele de 32%, legalmente previsto para a atividade que deu origem à receita tributável.

Registre-se que, se a pessoa jurídica entende que o coeficiente legal de presunção do lucro aplicável à sua atividade não refletia a sua margem de lucro e caso quisesse considerar mais precisamente a situação real de seus resultados deveria ter adotado a modalidade de apuração pelo lucro real.

Da mesma forma, a legislação de regência da CSLL, para as empresas optantes pela sistemática do Lucro Presumido, citada no Auto de Infração e transcrita no Relatório Fiscal, preconiza o coeficiente de 32% sobre a receita bruta, na atividade exercida pela contribuinte, para a apuração da base de cálculo desta contribuição. A respeito da alegada afronta ao princípio da capacidade contributiva, e aos demais princípios constitucionais mencionados na impugnação, importa esclarecer que a atividade administrativa é plenamente vinculada, devendo o julgador administrativo limitar seu pronunciamento à legalidade dos atos administrativos trazidos à sua apreciação, esgotando a sua competência em declarar se o ato administrativo questionado encontra, ou não, fundamento de validade na legislação de regência.

Assim, estando o ato administrativo em análise em conformidade com a legislação de regência – inciso III do § 1º do art. 15, da Lei nº 9.249 de 1995 – conforme já exposto neste voto, está a impugnante a insurgir-se contra norma legal plenamente em vigor e, portanto, carecem as Delegacias de Julgamento da Receita Federal, no desempenho de suas funções, de competência para se pronunciar a respeito de conformidade de lei ou ato normativo com preceitos emanados da Constituição Federal, por ser matéria reservada exclusivamente ao Poder Judiciário. Diante do exposto, mantém-se, na íntegra, o IRPJ e a CSLL lançados.

Nesse aspecto, tenho que concordar com o acórdão recorrido de que o contribuinte não logrou demonstrar que os serviços prestados pelo recorrente não se enquadram na exceção legal autorizadora da aplicação da alíquota de 8%. Pelo contrário, as CNAES informadas pela recorrente não deixam dúvida de que se trata de prestação de serviços, conforme se extrai do Relatório Fiscal (efls. 47):

CNAE	Descrição da Atividade
8220200	Atividades de Teleatendimento
8291100	Atividades de cobranças e informações cadastrais
7020400	Atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica
6311900	Tratamento de dados, provedores de serviços de aplicação e serviços de hospedagem na internet
6319400	Portais, provedores de conteúdo e outros serviços de informação na internet
6209100	Suporte técnico, manutenção e outros serviços em tecnologia da informação
8219999	Preparação de documentos e serviços especializados de apoio administrativo não especificados anteriormente
6492100	Securitização de créditos
6512000	Sociedade seguradora de seguros não vida
6821801	Corretagem na compra e venda e avaliação de imóveis
6821802	Corretagem no aluguel de imóveis
6810202	Aluguel de imóveis próprios
6822600	Gestão e administração da propriedade imobiliária
8299706	Casas lotéricas
7820500	Locação de mão-de-obra temporária

Corroborando as informações constantes no cadastro no CNPJ, na ficha 02 das declarações de renda dos anos calendários 2012 e 2013, o sujeito passivo declara como atividade econômica principal o (CNAE 2.1): 82.20-2/00 - Atividades de teleatendimento. Ou seja, verificamos que a atividade econômica do contribuinte trata-se de uma prestação de serviço, fato corroborado pelas declarações do contribuinte, constantes nas respostas às intimações fiscais.

O relatório Fiscal, nesse aspecto, bem contextualiza a discussão do caso em tela:

Analisando o artigo transcrito, temos a seguinte estrutura. No caput há a previsão geral de tributação para os optantes pelo lucro presumido que é determinada mediante a aplicação do percentual de 8% para a presunção. Nos incisos I, II e III do parágrafo primeiro são previstas exceções ao caput do artigo 15, ou seja, nestes incisos são delimitadas as atividades que não utilizarão o percentual de 8%. Dentre as exceções ao caput, a alínea a do inciso III traz a previsão de que as atividades de prestação de serviços em geral, com algumas exceções previstas na mesma alínea, são tributadas com a utilização do percentual de presunção de 32%. Ou seja, há previsão expressa e clara no sentido de que há a aplicação da presunção de lucro no percentual de 32% para toda e qualquer prestação de serviço, desde que não seja atividade excetuada na mesma alínea ou em outra legislação tributária. Esta redação da alínea a do inciso III do parágrafo 1º do

artigo 15 da Lei nº 9.249/1995 traz uma previsão geral que torna desnecessária a indicação expressa de toda e qualquer atividade de prestação de serviço para fins de aplicação do percentual de presunção de 32%. Logo, não cabe alegação de que, se não há identidade entre a definição da atividade econômica exercida pelo contribuinte e a letra da lei, o percentual de presunção a ser utilizado será o de 8%.

Portanto, conforme o caput do artigo 15 supramencionado, as Pessoas Jurídicas optantes pelo Lucro Presumido devem apurar seu lucro conforme as alíquotas definidas no caput e em seu parágrafo primeiro.

Conforme se constatou no cadastro do CNPJ, o contribuinte tem como atividade econômica principal Atividades de Teleatendimento (CNAE 82.20-2), além de possuir também como atividade econômica secundária Atividades de Cobranças e Informações Cadastrais (CNAE 82.91-1).

Ademais, conforme se extrai dos contratos apresentados, bem como dos esclarecimentos apresentados pelo sujeito passivo em 17/04/2017, este desenvolve Atividade de cobrança extrajudicial de créditos oriundos de operações de crédito, Arrendamento mercantil, consórcio, serviços ou qualquer outra operação análoga a crédito. Portanto, resta evidente que a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo trata-se de atividade de prestação de serviço, logo encaixa-se perfeitamente nos termos da alínea a do inc. III do § 1º do artigo 15 supracitado.

(...)

Logo, como não há a exceção expressa no artigo 15 da Lei nº 9.249/1995 quanto à atividade exercida pelo contribuinte, bem como não havendo outra norma que determine a aplicação do percentual de presunção de 8% para as atividades de cobrança extrajudicial, não há como aceitar o percentual de presunção utilizado pelo contribuinte em suas DIPJ 2013 e 2014 (relativas aos anos-calendário 2012 e 2013).

Destarte, conforme se extrai das informações prestadas em DIPJ do período em comento, o contribuinte apurou o IRPJ devido utilizando a presunção de lucro de 8%, fato que se evidencia contrário as disposições normativas.

Há portanto um comportamento que se contrapõe à legislação tributária acarretando uma redução em 75% a base de cálculo do IRPJ, lesando de forma substancial o erário federal diante da redução indevida de recolhimento de tributos. Importante citar o fato de que o sujeito passivo, no período em análise, já sofria retenção do Imposto de Renda cujo valor foi calculado considerando o percentual de presunção de 32%, conforme se constata pela análise das retenções realizadas pelo Banco do Brasil S/A e Caixa Econômica Federal por exemplo. Conforme se constata em DIRF, tais retenções foram realizadas a título de COSIRF, conforme determinado pelo artigo 34 da Lei nº 10.833/2003. O valor a ser retido a título de Imposto de Renda é determinado pelo § 5º do artigo 64 da Lei 9.430/1996, o qual prevê alíquota de quinze por cento a ser aplicada sobre a base de cálculo.

A base de cálculo para a retenção, por sua vez, é determinada pelo art. 15 da Lei nº 9.249/1995 conforme já demonstrado neste relatório fiscal. Para demonstrar a retenção realizada com a utilização do percentual de presunção de 32%, apresentamos tabela a seguir demonstrando a retenção realizada pela fonte pagadora Banco do Brasil S/A para o mês de dezembro de 2013.

No referido mês o valor do rendimento foi de R\$ 384.041,46, com retenção de COSIRF no valor de R\$ 36.291,91. Conforme art. 64 da Lei 9.430/1996, os percentuais de retenção de cada tributo são os seguintes: IRPJ (15% x lucro presumido); CSLL (1%); COFINS (0,65%) e PIS (3%). Utilizando a presunção de lucro presumido de 32%, é possível extrair uma alíquota efetiva sobre o rendimento total pago de 4,8% (Rendimento x 32% x 15%).

Tal entendimento foi também convergente com o acórdão recorrido.

Em complemento, a análise dos documentos (notas fiscais, contratos), não deixa dúvidas, em minha visão, de que se trata de atividade de prestação de serviços:

Quant.		Discriminação	P. Unitário	TOTAL
01	Honorária diligência realizada dia 31/05/2012, no valor de Trabalho de Comarca de Pimenta Bueno R.O.		400,00	400,00
01	Honorária diligência realizada dia 20/06/2012, no valor de Trabalho de Comarca de Pimenta Bueno R.O.		400,00	400,00
34204				

RO. JI-PARANA, DRF

ANDRADE & BASTOS
ASSESSORIA DE COBRANÇA
 ANDRADE & BASTOS ASSESSORIA DE COBRANÇA LTDA - EPP
 Fone: (69) 3451 - 2231 / 0600
 Av. Rotary Club, 1140 - Alvorada
 Cep. 76.970-000 - Pimenta Bueno - Rondônia

NOTA FISCAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO
 Série A-1 Nº 003787

DATA DA EMISSÃO: 11/06/2012
 C.N.P.J./CPF: 04.980.562/0001-08
 REG. GABRILO: 009/2002

1ª VIA Branca (Destinatário)
 2ª VIA Verde (Contabilidade)
 3ª VIA Jornal (Fiscal)

DATA LIMITE DE EMISSÃO: 09/02/2014

NATUREZA DA OPERAÇÃO: Cob. Extrajudicial CFOP: INSC. ESTADUAL DO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO

DESTINATÁRIO / REMETENTE
 NOME / RAZÃO SOCIAL: Banco do Brasil
 ENDEREÇO: CSL Praça Osiridentes, 410
 MUNICÍPIO: Curitiba FONE / FAX: UF: PR INSCRIÇÃO ESTADUAL: 00000000/5833-59

Quant.	Discriminação	P. Unitário	TOTAL
-	Prejuízo Geral Centralizado: 7419	2.121,15	2.121,15
-	Nº Agência: 1181-9 Conta corrente: 17953-1		
-	Nº Contas: 2011.7419.9005		
-	Objetivo Contábil: Cobrança Extrajudicial		
-	Competência: março de 2012		
-	Sistema Cacs.		
-	Atividade de prestação de serviço de cobrança realizada dentro do município de Pimenta Bueno/RO. Sendo o imposto devido ISS, neste caso ao município de Pimenta Bueno/RO.		

As diversas notas fiscais juntadas aos autos são nitidamente notas fiscais de prestação de serviço de assessoria e cobrança.

O mesmo pode ser observado na leitura dos contratos celebrados com o Banco do Brasil, em que o serviço de cobrança é expressamente mencionado entre os objetos do contrato:

JI-PARANA, DRF

Fl. 807

ADITIVO Nº 01 AO CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COBRANÇA EXTRAJUDICIAL DE DÍVIDAS DECORRENTE DO PROCESSO DE CREDENCIAMENTO DO EDITAL 2010/6265

Pág. 1

O BANCO DO BRASIL S.A., SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA, COM SEDE EM BRASÍLIA (DF), INSCRITO NO CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA DO MINISTÉRIO DA FAZENDA SOB O NÚMERO 00.000.000/5844-01, ADIANTE DENOMINADO CONTRATANTE, NESTE ATO REPRESENTADO PELOS ADMINISTRADORES DO CENTRO DE SERVIÇOS DE LOGÍSTICA - BRASÍLIA (DF), AO FINAL QUALIFICADOS E DO OUTRO LADO A EMPRESA ANDRADE & BASTOS ASSESSORIA DE COBRANÇA LTDA - EPP, LOCALIZADA NA AVENIDA ROTARY CLUB Nº 1.140, BAIRRO ALVORADA, PIMENTA BUENO (RO), CEP 76970-000/CNPJ 04.980.562/0001-08, NESTE ATO REPRESENTADA PELO SR. NOEL NUNES DE ANDRADE, CARTEIRA DE IDENTIDADE Nº 289.842 EXPEDIDA PELA SSP/RO, CPF 237.546.722-15, E PELO SR. ÉDER TIMÓTIO PEREIRA BASTOS, CARTEIRA DE IDENTIDADE Nº 524.949 EXPEDIDA PELA SSP/RO, CPF 690.997.232-53, SÓCIOS ADMINISTRADORES, ADIANTE DENOMINADA CONTRATADA, FIRMAM O PRESENTE ADITIVO Nº 01 AO CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COBRANÇA EXTRAJUDICIAL DE DÍVIDAS NR. 201162650008, VINCULADO AO PROCESSO DE CREDENCIAMENTO Nº 2010/6265, REALIZADO EM CONFORMIDADE COM A LEI NR. 8.666, DE 21.06.93 E O REGULAMENTO DE LICITAÇÕES DO BANCO DO BRASIL, NESTA E MELHOR FORMA DE DIREITO, CONSOANTE AS CLÁUSULAS ABAIXO. A PRESENTE MINUTA DE ADITIVO FOI APROVADA PELA NOTA JURÍDICA CONSU Nº 02/1613 AJ, DE 01.08.2002.

CLAUSULA PRIMEIRA DO ADITIVO - OBJETO

Parágrafo Primeiro - Objeto do Aditivo:

O presente aditivo tem por objeto:

- a) **Prorrogar** o prazo de vigência contratual por 12(doze) meses, a partir de 01/03/2013, conforme previsto na CLÁUSULA SEGUNDA - VIGÊNCIA, observando os prazos dispostos a seguir:

PRIMEIRA PRORROGAÇÃO: de 01/03/2012 à 28/02/2013
SEGUNDA PRORROGAÇÃO: de 01/03/2013 à 28/02/2014

- b) **Alterar** da CLÁUSULA SEGUNDA – VIGÊNCIA - decorrente da prorrogação prevista na alínea "a".

Parágrafo Segundo - Objeto do Contrato:

A prestação de serviços de cobrança extrajudicial de dívidas pela CONTRATADA ao CONTRATANTE e suas Subsidiárias, relativas aos seus clientes responsáveis por operações de crédito inadimplidas, sem caráter de exclusividade, de acordo com as necessidades e sem qualquer vínculo empregatício entre o CONTRATANTE e os empregados da CONTRATADA, na UF RS, que compõe o Lote de número 02, da Região 04, definida no Edital de Credenciamento nº 2010/7419(7419), do qual este contrato faz parte.

Observe-se previsão expressa na cláusula primeira do contrato (aditivo) a prestação de serviços de cobrança.

Já no contrato celebrado com a Caixa, às efls. 703 e ss, consta também expressamente nas cláusulas primeira e segunda o objeto contratual relacionado à cobrança (inclusive via telefônica):

CLÁUSULA PRIMEIRA - DO OBJETO

O presente contrato tem por objeto a prestação de serviços de cobrança administrativa e renegociação de créditos vencidos oriundos de operações de crédito comercial realizadas entre a CAIXA e terceiros, na região de abrangência da filial GIPRO – Gerência de Filial de Administração de Créditos Próprios de Cuiabá/MT, nos estados do Mato Grosso.

CLÁUSULA SEGUNDA - DAS OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA

São obrigações da CONTRATADA, além das demais previstas neste contrato e anexos:

- I prestar ao devedor cliente CAIXA, quando necessário, as devidas informações e orientações relativas à cobrança que estiver sendo efetuada;
- II efetuar a cobrança in loco, por telefone, via eletrônica e por correspondência;
- III manter, adequadamente, os documentos relativos aos contratos que lhe forem confiados por força da presente contratação, ordenando-os no padrão especificado pela CAIXA, ficando obrigada a ressarcir a CAIXA pela totalidade dos créditos, acrescidos dos encargos correspondentes, custas judiciais ou qualquer outro desembolso efetuado pela CAIXA, por motivo de dano ou extravio destes;
- IV enviar, mediante solicitação da CAIXA, ou quando do prazo de disponibilização dos contratos, os documentos relativos aos créditos em cobrança em seu poder;

Já no recurso voluntário similares argumentos foram apresentados renovando-os aos já apresentados em sede impugnatória.

A atividade de cobrança extrajudicial de créditos oriundos de operações de crédito, arrendamento mercantil, consórcio, serviços ou qualquer outra operação análoga a crédito desenvolvida pela impugnante não é regulamentada. Assim como também não se trata de atividade especializada a qual é possível extrair lucro vultoso, mas ao contrário disso, os serviços prestados pela contribuinte é de baixa remuneração, não permitindo a extração de lucro superior a 8% do faturamento bruto. Ao modificar a base de cálculo da CSLL e do IRPJ observando-

se tão somente o seguimento empresarial (prestação de serviço em geral). mas não a capacidade contributiva. feriu o princípio da isonomia tributária.

A legislação aplicável é clara: para atividades de prestação de serviços **em geral**, aplica-se o percentual de **32%** (art. 15, §1º, III, "a", da Lei 9.249/1995):

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no [art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977](#), deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos [arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995](#). [\(Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento:

a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;

b) para as pessoas jurídicas a que se refere o [inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995](#), observado o disposto nos [§§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei](#);

III - trinta e dois por cento, para as atividades de: [\(Vide Medida Provisória nº 232, de 2004\)](#)

~~a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;~~

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; [\(Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008\)](#)

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

e) prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público. [\(Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

IV - 38,4% (trinta e oito inteiros e quatro décimos por cento), para as atividades de operação de empréstimo, de financiamento e de desconto de títulos de crédito realizadas por Empresa Simples de Crédito (ESC). [\(Incluído pela Lei Complementar nº 167, de 2019\)](#)

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

§ 3º As receitas provenientes de atividade incentivada não comporão a base de cálculo do imposto, na proporção do benefício a que a pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus.

§ 4º O percentual de que trata este artigo também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato. [\(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

Em minha leitura, à par das argumentações apresentadas em sede recursal e já alinhadas na impugnação, de que a atividade exercida pelo recorrente não teria previsão legal e, portanto, deveria ser aplicável a alíquota geral de 8% ao invés de 32% não faz o menor sentido, haja vista que o próprio artigo 15 é expresso ao atribuir à generalidade da atividade de prestação de serviços (ainda que comportando exceções pontuais, como a empreitada integral) a alíquota de 32%. Logo, correta a aplicação de **32%** para IRPJ e CSLL. Improcede o pedido de aplicação de 8% e 12%.

Assim, confirmando a natureza de prestação de serviços de cobrança por parte da recorrente, e não havendo nessa atividade qualquer exceção que exclua a aplicação da alíquota de 32% (prestação de serviços), alternativa não há senão manter a autuação, pelos fundamentos já expostos no acórdão recorrido e bem construídos no Relatório Fiscal, com o qual concordo.

Pelos motivos acima expostos, também rechaço também o argumento trazido pela recorrente de suposta ambiguidade do art. 15 da Lei 9249/95 ao presente caso, já que é clara a aplicação do art.15, na alíquota de 32% ao serviço prestado pelo Recorrente.

Por fim, embora tenhamos dedicado atenção à discussão sobre a aplicação do percentual de 32%, **reforce-se que o recurso voluntário sequer desenvolve com profundidade a discussão**, preferindo circundar por argumentos genéricos de inconstitucionalidade e ilegalidade do que enfrentar o mérito da discussão, inclusive apregoando a necessidade de interpretação in dubio pro contribuinte, como se fosse um cheque em branco aplicável a toda e qualquer situação em que o sujeito passivo tenha dúvidas sobre a aplicação da lei tributária.

Além disso, refuto também os argumentos ligados a princípios constitucionais (como capacidade contributiva, proporcionalidade, ilegalidade ou confisco) ou inconstitucionalidade, que foram expansivamente mencionados pelo Recorrente, à luz da Súmula CARF n. 2:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004
Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000
Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003
Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004
Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005

Multa de Ofício Qualificada

A conduta foi **dolosa**, conforme demonstra o relatório fiscal: reiteração do comportamento, aumento artificial do lucro via redução da base, ciência dos sócios e recusa à orientação contábil.

Conforme consigna o Relatório Fiscal, às efls. 56/57: Destaca-se também que não há processo de consulta à legislação tributária formulado pelo contribuinte em relação ao tema aqui apresentado. Ou seja, a mudança de aplicação da lei foi realizada arbitrariamente, sem ao menos questionar à administração tributária sobre a adequação de tal aplicação dos percentuais de presunção.

Constatou, assim, a autoridade fiscal, a conduta de sonegação fiscal, nos termos inciso I do artigo 71 da Lei nº 4.502 de 1964, bem como enquadra-se no inciso II do artigo 1º da Lei nº 4.729 de 1965. Além disso, configura hipótese do art. 44, §1º, da Lei 9.430/1996 (efl.64):

Quando constatada a falta de pagamento ou recolhimento de tributo, falta de declaração ou constatação de declaração inexata, é dever do Auditor-Fiscal aplicar a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença do tributo apurado, nos termos do art. 44, inciso I da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, conforme segue:

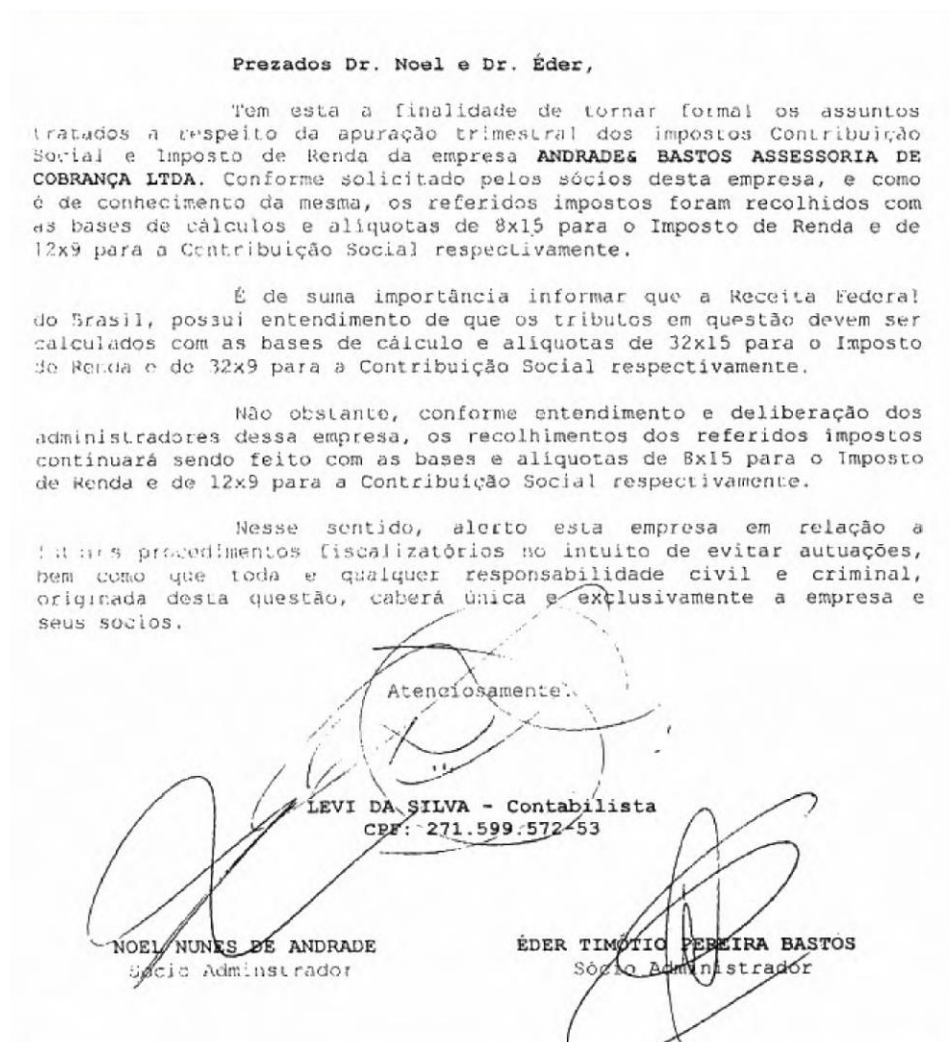
Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) I – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007); (...)

No entanto, conforme explanado no decorrer deste relatório fiscal, o contribuinte adotou condutas contrárias à legislação tributária **que demonstram claramente o preenchimento incorreto de declarações com o intuito de reduzir o montante de tributos devidos à Fazenda Pública.**

Logo, em razão dos fatos descritos no item 4, é dever do Auditor-Fiscal duplicar a multa de ofício aplicada, passando assim de 75% para 150% conforme previsto no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, conforme os termos abaixo: (...) § 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) (...)

Desta forma, em virtude da realização de lançamento de ofício, foi aplicada a multa acima citada tendo como base de cálculo o valor do Imposto de Renda e a Contribuição Social para o Lucro Líquido apurados por esta autoridade tributária, conforme explanado no item 5.1 e 5.2. O valor da multa, conforme consta nos Autos de Infração anexos a este relatório perfaz o montante de R\$ 1.220.001,82.

Em minha leitura, tais condutas foram confirmadas pela própria declaração do contador da empresa que, conforme comprovadamente tenha alertado o recorrente, não teve sucesso:



Observe que constam as assinaturas dos respectivos sócios administradores, dando ciência da irregularidade e determinando o recolhimento na alíquota menor, de forma expressa.

Em minha leitura, tal circunstância **caracteriza a conduta adicional** apta a atrair a qualificação da multa de ofício, pois manifesto o dolo em subtrair reduzir indevidamente e artificialmente a alíquota aplicável ao IRPJ e à CSLL, o que justifica a caracterização da qualificação da multa ao patamar de 150%.

Contudo, à luz da Lei 14689 de 2023, **cabível a redução da multa ao patamar de 100%.**

Da responsabilidade

Nesse aspecto, antes de adentrar no aspecto de cada responsável, importa registrar algumas premissas em relação à responsabilidade tributária que serão aplicáveis no caso concreto.

O Código Tributário Nacional, em atendimento ao disposto no art. 146 da Constituição Federal, estabelece que o sujeito passivo da obrigação tributária é o contribuinte, que mantém relação pessoal e direta com o fato jurídico tributário ou o responsável, cuja obrigação decorre exclusivamente de disposição expressa em lei.

Assim, “o responsável recolhe o tributo porque a lei assim determina, não porque realizou a materialidade descrita na norma de incidência tributária, apesar de o responsável possuir vínculo indireto com o fato que se subsume ao fato tributado”¹.

Essa é a lição de Misabel Derzi:

É que o sujeito passivo natural, que tirou proveito econômico do fato jurídico, como ensinou Rubens Gomes de Sousa, é o contribuinte, a pessoa que tem relação pessoal e direta com a situação jurídica em que se constitui o fato gerador da obrigação tributária, conforme o art. 121 do CTN. Por razões de praticidade, comodidade na arrecadação, garantia do crédito e proteção contra a evasão, o legislador pode eleger pessoa diversa, o chamado *responsável*. Por isso mesmo, o art. 128, garantindo a observância do princípio da capacidade econômica, determina que o responsável tributário seja vinculado indiretamente com o fato descrito na hipótese de incidência da norma *básica*. Isso significa que o fato gerador hipotético da norma *secundária* tem, ou deve ter *conexão ou relação de dependência*, com o fato gerador hipotético da norma *principal, básica* ou *matriz*².

Assim, a atribuição de responsabilidade deve respeitar os limites impostos pelo Código Tributário Nacional, inclusive conforme jurisprudência do Supremo Tribunal Federal:

DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART 146, III, DA CF. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIOS DE SOCIEDADE LIMITADA. ART. 13 DA LEI 8.620/93. INCONSTITUCIONALIDADES FORMAL E MATERIAL. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DA DECISÃO PELOS DEMAIS TRIBUNAIS. 1. Todas as espécies tributárias, entre as quais as contribuições de seguridade social, estão sujeitas às normas gerais de direito tributário. 2. O Código Tributário Nacional estabelece algumas regras matrizes de responsabilidade tributária, como a do art. 135, III, bem como diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência, conforme seu art. 128. 3. O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas “as pessoas expressamente designadas por lei”, não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. A previsão legal de solidariedade entre devedores – de modo que o pagamento efetuado por um aproveite aos demais, que a interrupção da

¹ DIAS, Karem Jureidini; PRZEPIORKA, Michell. Responsabilidade Tributária e Tax Compliance. In: SAAD-DINIZ, Eduardo; MENDES, Guilherme Adolfo dos Santos; RAMOS, Giulia. (Org.). **Tax Compliance e Injustiça Fiscal**. 1ed. São Paulo: Tirant Lo Blanch, 2021, v. 1, p. 168-187.

² DERZI, Misabel Abreu Machado. Praticidade. ICMS. Substituição tributária progressiva, “para frente”. In: DERZI, Misabel Abreu Machado (Org.). **Construindo o direito tributário na Constituição: uma análise da obra do Ministro Carlos Mário Velloso**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 170-171.

prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) – pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente. 4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (dritter Person, terzo ou tercero) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela. **O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a contrario sensu, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte.** 5. O art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. 6. O art. 13 da Lei 8.620/93 não se limitou a repetir ou detalhar a regra de responsabilidade constante do art. 135 do CTN, tampouco cuidou de uma nova hipótese específica e distinta. Ao vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder solidariamente pelos débitos da sociedade limitada perante a Seguridade Social, tratou a mesma situação genérica regulada pelo art. 135, III, do CTN, mas de modo diverso, incorrendo em inconstitucionalidade por violação ao art. 146, III, da CF. 7. O art. 13 da Lei 8.620/93 também se reveste de inconstitucionalidade material, porquanto não é dado ao legislador estabelecer confusão entre os patrimônios das pessoas física e jurídica, o que, além de impor desconsideração ex lege e objetiva da personalidade jurídica, descaracterizando as sociedades limitadas, implica irrazoabilidade e inibe a iniciativa privada, afrontando os arts. 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição. 8. Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 13 da Lei 8.620/93 na parte em que determinou que os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada responderiam solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social. 9. Recurso extraordinário da União desprovido. 10. Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC. (RE 562276, Relator(a): ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-027 DIVULG 09-02-2011 PUBLIC 10-02-2011 EMENT VOL-02461-02 PP-00419 RTJ VOL-00223-01 PP-00527 RDDT n. 187, 2011, p. 186-193 RT v. 100, n. 907, 2011, p. 428-442).

Assim, importa verificarmos o que dispõe o art. 124 do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Como visto, o art. 124, I pressupõe interesse comum com o fato gerador da obrigação principal. Em outras palavras, há solidariedade entre devedores, quando mais de um sujeito está no polo da mesma relação:

“O interesse comum dos participantes na realização do fato jurídico tributário é o que define, segundo o inciso I, o aparecimento da solidariedade entre os devedores. A expressão empregada, sobre ser vaga, não é um roteiro seguro para a identificação do nexo que se estabelece entre os devedores da prestação tributária. (...) Numa operação relativa à circulação de mercadorias, ninguém afirmaria inexistir convergência de interesses, unindo comerciante e adquirente, para a concretização do fato, se bem que o sujeito passivo seja aquele primeiro. (...) Aquilo que vemos repetir-se com frequência, em casos dessa natureza, é que o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inciso I do art. 124 do Código. (...) Tratando-se, porém, de ocorrências em que o fato se consubstancia pela presença de pessoas, em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre os sujeitos que estiverem no mesmo polo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação. É o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador” (CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 310 e 311).

Nas palavras de Ramon Tomazela Santos³,

“O artigo 124 do CTN prevê, ainda, que são solidariamente responsáveis (i) as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; e (ii) as pessoas expressamente designadas por lei.

O item (i) acima trata das pessoas que têm *interesse comum* na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. O interesse comum, hábil a justificar a imposição de responsabilidade tributária solidária, deve ser interpretado no seu sentido jurídico, pois, como consta expressamente do inciso I do artigo 124 do CTN, o interesse deve ser comum “na situação que constitua o fato gerador”. Assim, o interesse comum restará caracterizado, por exemplo, nas hipóteses em que duas ou mais pessoas figurarem no mesmo polo da relação jurídica descrita em lei como fato gerador, tal como ocorre com os coproprietários de um imóvel em relação ao IPTU incidente sobre a respectiva propriedade. Neste caso, como ambos os contribuintes estão enquadrados na condição de proprietários do imóvel, realizando a situação definida como fato gerador, é

³ SANTOS, Ramon Tomazela. Responsabilidade tributária e grupo econômico. In: Revista Dialética de Direito Tributário nº 238, jul./2015, p. 108, 120-121.

justificável a atribuição de responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto devido.

[...]

O *interesse comum* na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal caracteriza-se pela existência de direitos e deveres compartilhados por pessoas situadas no mesmo polo da relação jurídica de direito privado escolhida pelo legislador como suporte fático para a incidência tributária. Assim, as partes partilham de um interesse comum em sentido técnico-jurídico, que não se confunde com o mero interesse econômico, social ou moral, que pode existir nas relações entre sociedades (...).”

Por fim, no que diz respeito a aplicação do art. 124, I a grupos econômicos, peço vênha para transcrever excerto de artigo publicado por Wesley Manzuti e Michell Przepiorka, publicado na Revista de Direito Tributário Contemporâneo:

É nesse contexto que o interesse comum na prática que constitui o fato gerador se apresenta. A solidariedade prevista no artigo 124, I do CTN, exige como condição de sua materialidade, que os responsáveis pratiquem de forma concomitante os atos e fatos descritos no conteúdo material da hipótese de incidência, fazendo nascer o vínculo obrigacional entre os sujeitos passivos e o ativo da relação jurídico-tributária.

A confusão patrimonial atrai a norma de responsabilidade solidária que, ao incidir sobre tal fato, desloca o responsável para o polo passivo da obrigação. O professor Paulo de Barros Carvalho ao discorrer sobre assunto, afirmou o seguinte:

A referência a “interesse comum”, posta no art. 124, I, acima transcrito, não implica atribuição de responsabilidade solidária a empresas componentes do mesmo grupo econômico. O citado dispositivo deve ser compreendido como alusão à prática, por mais de um sujeito, do fato que dá ensejo à obrigação. (CARVALHO, 2016, p. 44).

A afirmação do ilustre professor corrobora com a premissa segundo a qual o interesse comum surge apenas quando as pessoas envolvidas estejam alinhadas, de alguma forma, na consecução dos atos que configurem o nascimento da obrigação tributária, ou seja, do fato jurídico tributário. A jurisprudência do STJ tem trilhado esse mesmo caminho. De acordo com o entendimento da Corte, esposado na decisão monocrática do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho nos autos do REsp n. 1.468.925/PE, existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico apenas quando realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação

A confusão patrimonial retira a cortina que separa as pessoas jurídicas integrantes de um grupo econômico, de modo que suas atuações passam a ser realizadas de forma integrada, ficando evidente que a atividade de cada empresa reflete na condução dos negócios das demais, em um movimento de simbiose de relações econômicas. Contudo, é importante observar que não se trata aqui de interesse econômico ou de expectativa de auferir resultados em conjunto, mas sim de atividades simultâneas desenvolvidas por pessoas que se encontram do mesmo lado da relação jurídica tributária. São exemplos desse tipo de situação os casos em que: a) a empresa A executa algum tipo de contrato, mas é a empresa B quem

realiza os pagamentos das despesas decorrentes do negócio; ou b) a empresa A adquire determinados bens para seu ativo, mas é a empresa B quem os utiliza para atingir os objetivos do grupo, sem a devida contraprestação nem a separação dos fatos pela contabilidade das empresas.

Portanto, **não é o mero interesse social, moral ou econômico que autoriza a aplicação do artigo 124**, inciso I do Código Tributário Nacional, **mas o interesse jurídico** que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador do tributo, conforme inclusive vem adorando a 1ª Turma da CSRF:

Numero do processo: 13074.729351/2021-17

Turma: 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 1ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Tue Jul 11 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Wed Aug 02 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2013, 2014 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. ARTIGO 124, I, DO CTN. CONFUSÃO PATRIMONIAL. O interesse comum previsto no artigo 124, I, do CTN como hipótese de responsabilidade solidária é jurídico, e não meramente econômico. O interesse jurídico comum deve ser direto, imediato, na realização do fato gerador que deu ensejo ao lançamento, e resta configurado quando as pessoas participam em conjunto da prática dos atos descritos na hipótese de incidência. Essa participação em conjunto pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial. Em se tratando de autuação relativa a omissão de receitas, caracterizam confusão patrimonial a prova de recebimento de benefício financeiro injustificado, assim como a prova da interposição de pessoas existentes meramente no papel e cujo patrimônio é constituído de bens essenciais à atividade da contribuinte e antes a ela pertencentes.

Numero da decisão: 9101-006.631

Nome do relator: LIVIA DE CARLI GERMANO

Pois bem, estabelecidas essas premissas, passo a analisar cada um dos casos.

Consta no auto de infração e no Relatório Fiscal a sujeição passiva solidária atribuída com base nos artigos 124, I e art. 135, III os seguintes sócios solidários (efls. 66/67):

1. NOEL NUNES DE ANDRADE, CPF 237.546.722-15; e

2. ÉDER TIMÓTIO PEREIRA BASTOS, CPF 690.997.232-53.

Os fundamentos para atribuição da responsabilidade aos sócios administradores foram esmiuçados em dois parágrafos:

6.1 - Responsáveis solidários de fato (art. 124, I do Código Tributário Nacional) Considerando as constatações obtidas durante o procedimento fiscal, restou claro que a conduta contrária à lei originou-se de decisão tomada pelos sócios da Empresa Andrade & Bastos Assessoria de Cobrança. Conforme explanado no

decorrer deste relatório fiscal, houve a transgressão à legislação tributária no que concerne a devida apuração e recolhimento do IRPJ e CSLL. Ademais, conforme fica claro em documento apresentado pelo contador LEVI DA SILVA, a inobservância decorre de decisão tomada única e exclusivamente pelos sócios da empresa identificada como sujeito passivo principal neste procedimento fiscal. Logo, fica constatada a existência, por parte dos sócios, de interesse comum no resultado obtido por meio da omissão da base de cálculo do IRPJ e CSLL, qual seja, o aumento de lucro decorrente do não pagamento dos tributos devidos. Portanto, fica configurada a sujeição passiva solidária com tipificação no inciso I do artigo 124 do CTN por haver o interesse comum decorrente da coparticipação na omissão da base de cálculo dos tributos lançados por este procedimento.

6.2 - Responsáveis solidários por ato ilícito (art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional) Consoante o disposto no inciso III do artigo 135 do CTN, são solidariamente responsáveis pelos créditos tributários os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado quando houver a prática de ato ilícito por meio de infração à lei. Conforme cláusula expressa nos contratos sociais, a administração da empresa cabe a ambos os sócios. Desta forma, conforme se demonstrou no decorrer deste relatório, houve infração à legislação tributária por meio da aplicação indevida do coeficiente de presunção de lucro para apuração dos tributos devidos pela empresa Andrade & Bastos. Esta transgressão à lei tributária foi realizada por decisão tomada pelos sócios administradores do sujeito passivo. Portanto, ficam solidariamente responsáveis pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei ambos os sócios da empresa Andrade & Bastos Assessoria de Cobrança. Esta solidariedade decorre dos termos do inciso III do artigo 135 do CTN.

Por outro lado, o recorrente, em sua petição recursal, limita-se a apresentar os seguintes argumentos, sequer mencionando o art. 135 do CTN:

11.5. AUSÊNCIA DE CRIME CONTRA ORDEM TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO DOS SÓCIOS

Conforme salientado, entendeu a turma julgadora que "fica constatada a existência, por parte dos sócios, de interesse comum no resultado obtido por meio da omissão da base de cálculo do IRPJ e CSLL, qual seja, o aumento de lucro decorrente do não pagamento dos tributos devidos. Portanto, fica configurada a sujeição passiva solidária com tipificação no inciso I do artigo 124 do CTN por haver o interesse comum decorrente da co-participação na omissão da base de cálculo dos tributos lançados por este procedimento."

Verifica-se que há nítida presunção de acontecimentos por parte da autoridade fiscal.

Ocorre que "apesar da norma tributária expressamente revelar ser objetiva a responsabilidade do contribuinte ao cometer um ilícito fiscal (art. 136 do CTN), sua hermenêutica admite temperamentos, tendo em vista que Os arts. 108, IV e 112 do CTN permitem a aplicação da equidade e a interpretação da lei tributária segundo o princípio do in dubio pro contribuinte. Precedente: REsp n<> 494.080/Rj, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, Dj de 16/11/2004".

Assim sendo, a postura de presumir atitude ilegal afronta a jurisprudência pátria. Além disso, a jurisprudência do STJ é unânime em afastar a ocorrência de crime contra ordem tributária quando se tratar de divergência jurisprudencial, vejamos:

PENAL E PROCESSO PENAL. RECURSO EM HABEAS CORPUS. 1. CRIME TRIBUTÁRIO. ART. 1, II, DA LEI 8.137/1990. CREDITAMENTO DE ICMS. PEDIDO DE TRANSCAMAMENTO. AUSÊNCIA DE JUSTA CAUSA. ATIPICIDADE. GUERRA FISCAL. 2. RECURSO EM HABEAS CORPUS PROVIDO, PARA TRANCAR A AÇÃO PENAL. 1. O trancamento da ação penal na via estreita do habeas corpus somente é possível, em caráter excepcional, quando se comprovar, de plano, a inépcia da denúncia, a atipicidade da conduta, a incidência de causa de extinção da punibilidade ou a ausência de indícios de autoria ou prova da materialidade do delito. O crime previsto no art. 1º, inciso II, da Lei 8.137/1990 exige o elemento subjetivo doloso para a sua configuração, consistente na efetiva vontade de fraudar o fisco, mediante omissão ou declaração falsa às autoridades fazendárias, com o fim de suprimir ou reduzir tributo ou contribuição social. E, na espécie, ressaí dos autos que o paciente fetuou lançamentos exatos de crédito de ICMS, amparado Termo de Acordo de Regime Especial - TARE nº 001/2002 - SLTREC/SEPF — Processo n. 00040.004880/2001 e 029/2004 - Processo 040.002.293.2004, do Distrito Federal, vigente ao tempo dos fatos, no contexto da chamada "guerra fiscal" entre o distrito federal e os estados federados, razão pela qual não há falar em dolo de fraudar o fisco. Precedentes. 2. Recurso em habeas corpus provido, para reconhecer a atipicidade da conduta imputada à recorrente na ação penal n. 0003167-95.2010.8.23.0318 e determinar o seu trancamento, com extensão da ordem aos corréus, em observância ao art. 580 do Código de Processo Penal. (STJ, HC 326959/SP, Quinta Turma, Rel. Min. Reynaldo Soares da Fonseca, Data do Julgamento: 01/09/2016)

Resta evidente que a autoridade fazendária violou a jurisprudência pátria ao incluir os sócios como responsáveis solidários.

Em minha leitura, data vênua, embora reconheça que o Relatório Fiscal foi econômico na delimitação da responsabilidade, entendo que estão preenchidos os requisitos autorizadores da responsabilidade solidária, pelos seguintes motivos.

É nítido que o interesse comum estabelecido entre os sócios administradores nas condutas praticadas superam o mero interesse econômico, já que inclusive a conduta que levou à atuação (e que reduziu indevidamente a alíquota das operações de prestação de serviços) foi por ambos expressamente autorizada. Assim, verifico que não se trata de mero interesse econômico mas interesse comum com efeitos jurídicos manifestos.

Já quanto à vinculação do art. 135, III, do Código Tributário Nacional, tal circunstância, que não foi expressamente combatida no recurso voluntário, venho entendendo que, nos termos da jurisprudência do CARF, é preciso individualizar a conduta de cada um dos responsáveis para fins de atribuição da responsabilidade (Acórdão n. 2101-003.308):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011 COMPENSAÇÃO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA Nº 1 DO CARF. Restando a matéria relativa as verbas objeto do processo administrativo submetida à apreciação do Poder Judiciário, não há que se conhece-la, por imperativo da Súmula CARF nº 1. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. FALSIDADE NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO. CABIMENTO. É cabível a multa isolada de 150%, quando se constata falsidade, caracterizada pela inclusão, na declaração, de créditos que o Contribuinte sabe serem inexistentes, de fato ou de direito, seja pela

compensação de valores em relação aos quais não possuía decisão judicial favorável, seja pela compensação antes do trânsito em julgado de ações judiciais SÚMULA CARF Nº 172 A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado TRIBUTÁRIO. **RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO-ADMINISTRADOR. ARTIGO 135, INCISO III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN. AUSÊNCIA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA. AFASTAMENTO DA IMPUTAÇÃO.** A imputação da responsabilidade solidária ao sócio administrador, com fulcro no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN, exige a demonstração, além da sua condição de administrador, de conduta individualizada que tenha relação direta e específica com os fatos geradores em relação aos quais se apura o crédito tributário cuja responsabilidade solidária se imputa. Ausente esta demonstração, afasta-se a imputação de responsabilidade solidária.

Essa conduta individualizada, embora também descrita de forma econômica por parte da fiscalização, pode ser observada pela carta assinada pelos dois responsáveis autorizando e assumindo a responsabilidade pela redução indevida da alíquota aplicável, o que, em minha leitura, preenche o requisito da conduta individualizada, não se limitando ao fato de que ambos seriam sócios administradores, mas vinculando-os expressamente à conduta individual praticada.

Logo, seja pelo art. 124, I, seja pelo art. 135, III, **mantenho a responsabilidade solidária de ambos os administradores.**

Por fim, quanto à aplicação dos juros de mora e taxa Selic, aplico o entendimento já sumulado:

Súmula CARF nº 4

Aprovada pelo Pleno em 2006

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94511, de 20/02/2004 Acórdão nº 103-21239, de 14/05/2003
Acórdão nº 104-18935, de 17/09/2002 Acórdão nº 105-14173, de 13/08/2003
Acórdão nº 108-07322, de 19/03/2003 Acórdão nº 202-11760, de 25/01/2000
Acórdão nº 202-14254, de 15/10/2002 Acórdão nº 201-76699, de 29/01/2003
Acórdão nº 203-08809, de 15/04/2003 Acórdão nº 201-76923, de 13/05/2003
Acórdão nº 301-30738, de 08/09/2003 Acórdão nº 303-31446, de 16/06/2004
Acórdão nº 302-36277, de 09/07/2004 Acórdão nº 301-31414, de 13/08/2004

Conclusão

Diante do exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário, apenas para reduzir a multa qualificada de 150% ao patamar de 100%.

É como voto.

ACÓRDÃO 1101-001.990 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 13227.720284/2017-06

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz

DOCUMENTO VALIDADO