



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13855.720280/2019-85
ACÓRDÃO	1001-004.249 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	E.L.R. COMERCIO DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

Afastado está o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos quando observadas as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes.

LUCRO ARBITRADO.

Justifica-se o arbitramento do lucro pelo fato de o sujeito passivo deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Cabe aplicação da multa de ofício proporcional qualificada 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. A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício proporcional qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova se aplica a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

São corresponsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos os mandatários, prepostos e empregados, bem como os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Os lançamentos de CSLL, PIS e Cofins sendo decorrentes da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento destes feitos acompanhem aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito, em dar-lhe provimento em parte para reduzir o percentual da multa qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO**Auto de Infração**

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$310.324,42 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime de lucro arbitrado referente aos quatro trimestres dos anos-calendário de 2014 a 2016, e-fls. 02-40:

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2014, 06/2014, 09/2014, 12/2014, 03/2015, 06/2015, 09/2015, 12/2015, 03/2016, 06/2016, 09/2016 e 12/2016
Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte, sujeito a tributação com base no Lucro Real, não possui escrituração na forma das leis comerciais e fiscais.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/1999 e 22/11/2018:

Art. 530, inciso I, do RIR/99.

OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL

INFRAÇÃO: CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - VALORES CREDITADOS NA CONTA BANCÁRIA DO SENHOR FERNANDO JOSÉ AMÂNCIO ALVES

Valores de responsabilidade do contribuinte, creditados na conta bancária do Senhor Fernando José Amâncio Alves, mantida junto ao Banco Bradesco S/A, em relação aos quais a empresa, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme item 6.3.2.2 do Relatório Fiscal anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2016:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 42 da Lei nº 9.430/96 c/c art. 537 do RIR/99

OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL

INFRAÇÃO: CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - VALORES CREDITADOS NA CONTA BANCÁRIA DA EMPRESA DA EMPRESA

Valores creditados na conta bancária da empresa, mantida junto à Caixa Econômica Federal, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme item 6.3.2.1 do Relatório Fiscal anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2016:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 42 da Lei nº 9.430/96 c/c art. 537 do RIR/99

RECEITAS DA ATIVIDADE

INFRAÇÃO: RECEITAS DA ATIVIDADE - FATURAMENTO REFERENTE A NOTAS FISCAIS DE SERVIÇO ELETRÔNICAS EMITIDAS JUNTO AO MUNICÍPIO DE ITUVERAVA-SP

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de receitas da atividade, referente às Notas Fiscais de Serviço Eletrônicas (NFS-e) emitidas junto à Prefeitura Municipal de Ituverava-SP - conforme item 6.3.1.1 do Relatório Fiscal anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2015:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 532 do RIR/99

RECEITAS DA ATIVIDADE

INFRAÇÃO: RECEITAS DA ATIVIDADE - FATURAMENTO REFERENTE A NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS EMITIDAS JUNTO À SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO - SEFAZ-SP

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de receitas da atividade, referente às Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) emitidas junto à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo - SEFAZ-SP - conforme item 6.3.1.2 do Relatório Fiscal anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2014 e 31/12/2016:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 532 do RIR/99

RECEITAS DA ATIVIDADE

INFRAÇÃO: RECEITAS DA ATIVIDADE - FATURAMENTO REFERENTE A NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS EMITIDAS JUNTO À SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO COM SUSPENSÃO DE PIS E COFINS

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de receitas da atividade, referente às Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) emitidas com suspensão de PIS e COFINS junto à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo - SEFAZ-SP - conforme item 6.3.1.3 do Relatório Fiscal anexo. [...]

Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2015 e 30/09/2015:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 532 do RIR/99

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelo lançamento de ofício formalizado neste processo:

- Auto de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$212.564,72 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime de lucro arbitrado referente aos quatro trimestres dos anos-calendário de 2014 a 2016, e-fls. 41-79:

OMISSÃO DE RECEITA

INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE OMITIDAS -VALORES CREDITADOS NA CONTA BANCÁRIA DO SENHOR FERNANDO JOSÉ AMÂNCIO ALVES

Valores de responsabilidade do contribuinte, creditados na conta bancária do Senhor Fernando José Amâncio Alves, mantida junto ao Banco Bradesco S/A, em relação aos quais a empresa, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme item 6.3.2.2 do Relatório Fiscal anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2016:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96 Art. 22 da Lei nº 10.684/03 Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95 com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09 Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

OMISSÃO DE RECEITA

INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE OMITIDAS -CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - VALORES CREDITADOS NA CONTA BANCÁRIA DA EMPRESA

Valores creditados na conta bancária da empresa, mantida junto à Caixa Econômica Federal, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme item 6.3.2.1 do Relatório Fiscal anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2016:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96 Art. 22 da Lei nº 10.684/03 Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95 com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09 Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL OU DO ADICIONAL

INFRAÇÃO: FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL - FATURAMENTO REFERENTE A NOTAS FISCAIS DE SERVIÇO ELETRÔNICAS EMITIDAS JUNTO AO MUNICÍPIO DE ITUVERAVA-SP

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de receitas da atividade, referente às Notas Fiscais de Serviço Eletrônicas (NFS-e) emitidas junto à Prefeitura Municipal de Ituverava-SP - conforme item 6.3.1.1 do Relatório Fiscal anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2015:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 29 da Lei nº 9.430/96 Art. 22 da Lei nº 10.684/03 Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08 Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL OU DO ADICIONAL

INFRAÇÃO: FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL - FATURAMENTO REFERENTE A NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS EMITIDAS JUNTO À SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO -SEFAZ-SP

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de receitas da atividade, referente às Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) emitidas junto à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo - SEFAZ-SP - conforme item 6.3.1.2 do Relatório Fiscal anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2014 e 31/12/2016:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 29 da Lei nº 9.430/96 Art. 22 da Lei nº 10.684/03 Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08 Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL OU DO ADICIONAL

INFRAÇÃO: FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de receitas da atividade, referente às Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) emitidas com suspensão de PIS e COFINS junto à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo - SEFAZ-SP - conforme item 6.3.1.3 do Relatório Fiscal anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2015 e 30/09/2015:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 29 da Lei nº 9.430/96 Art. 22 da Lei nº 10.684/03 Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08 Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

- Auto de Infração a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$119.040,10 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime cumulativo referente aos meses dos anos-calendário de 2014 a 2016, e-fls. 105-121:

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de receitas da atividade, referente às Notas Fiscais de Serviço Eletrônicas (NFS-e) emitidas junto à Prefeitura Municipal de Ituverava-SP - conforme item 6.3.1.1 do Relatório Fiscal anexo. [...]

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO - RECEITA BRUTA REFERENTE A NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS EMITIDAS JUNTO À SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de receitas da atividade, referente às Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) emitidas junto à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo - SEFAZ-SP - conforme item 6.3.1.2 do Relatório Fiscal anexo. [...]

Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2014 e 31/12/2016:

Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º inciso I e art. 9º da Lei nº 9.715/98 art. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 8º, inciso I da Lei nº 9.715/98 Art. 79 da Lei nº 11.941/2009 Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA

Valores de responsabilidade do contribuinte creditados na conta bancária do Senhor Fernando José Amâncio Alves, mantida junto ao Banco Bradesco S/A, em relação aos quais a empresa, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme item 6.3.2.2 do Relatório Fiscal anexo. [...]

Valores creditados na conta bancária da empresa, mantida junto à Caixa Econômica Federal, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme item 6.3.2.1 do Relatório Fiscal anexo. [...]

Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2016:

Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º inciso I e art. 9º da Lei nº 9.715/98 art. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 8º, inciso I da Lei nº 9.715/98 Art. 24 § 2º da Lei nº 9.249/95 com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.196/05 Art. 79 da Lei nº 11.941/2009 Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

- Auto de Infração a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$543.050,45 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime cumulativo referente aos meses dos anos-calendário de 2014 a 2016, e-fls. 80-104:

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO - FATURAMENTO REFERENTE A NOTAS FISCAIS DE SERVIÇO ELETRÔNICAS EMITIDAS JUNTO AO MUNICÍPIO DE ITUVERAVA-SP

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de receitas da atividade, referente às Notas Fiscais de Serviço Eletrônicas (NFS-e) emitidas junto à Prefeitura Municipal de Ituverava-SP - conforme item 6.3.1.1 do Relatório Fiscal anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2015:

Art. 8º da Lei nº 9.718/1998 Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO - RECEITA BRUTA REFERENTE A NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS EMITIDAS JUNTO À SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de receitas da atividade, referente às Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) emitidas junto à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo - SEFAZ-SP - conforme item 6.3.1.2 do Relatório Fiscal anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2014 e 31/12/2016: Art. 8º da Lei nº 9.718/1998 Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA - CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA -VALORES CREDITADOS NA CONTA BANCÁRIA DA EMPRESA

Valores creditados na conta bancária da empresa, mantida junto à Caixa Econômica Federal, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme item 6.3.2.1 do Relatório Fiscal anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2016:

Art. 8º da Lei nº 9.718/1998 Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09 Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA - VALORES CREDITADOS NA CONTA BANCÁRIA DO SENHOR FERNANDO JOSÉ AMÂNCIO ALVES

Valores de responsabilidade do contribuinte, creditados na conta bancária do Senhor Fernando José Amâncio Alves, mantida junto ao Banco Bradesco S/A, em relação aos quais a empresa, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme item 6.3.2.2 do Relatório Fiscal anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2014 e 31/12/2016:

Art. 8º da Lei nº 9.718/1998 Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09 Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Responsáveis Solidários

Está registrado no Demonstrativo de Responsáveis Tributários, e-fls. 04-05:

CPF [...]

Nome

ELIEL ROMUALDO

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto

Motivação

Em 14/08/2013, o contribuinte passou a ser procurador da empresa com amplos poderes de gestão, vindo a se tornar sócio nos períodos de 28/01/2014 a 02/06/2014 e 16/12/2016 em diante, conforme demonstrado no Relatório Fiscal anexo a esse Auto de Infração.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

Art. 135 da Lei nº 5.172/66.

CPF [...]

Nome

CARLOS ALBERTO ANANIAS

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto Motivação No período entre 28/01/2014 a 16/12/2016, o Senhor Carlos Alberto Ananias era sócio da empresa, com poder de gestão, conforme demonstrado no Relatório Fiscal do Auto de Infração.

Enquadramento Legal

De 28/01/2014 até 16/12/2016

Art. 135 da Lei 5.172/66

CPF [...]

Nome ROGÉRIO CESAR RAMALHO FLORÊNCIO

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto Motivação O contribuinte era sócio da empresa fiscalizada com poderes de gestão no período de 02/06/2014 a 16/12/2016, conforme demonstrado no Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração.

Enquadramento Legal

De 02/06/2014 até 16/12/2016

Art. 135 da lei nº 5.172/66

CPF [...]

Nome

MARIA MUJACI AMÂNCIO ALVES RODRIGUES

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto Motivação Desde 14/08/2013 a contribuinte era procuradora da empresa, com amplos poderes de gestão, conforme demonstrado no Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

Art. 135 da Lei nº 5.172/66.

CPF [...]

Nome

LUCAS TREVIZAN ROMUALDO

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto Motivação 01299718 AFRFB: ELCIONE DIAS DE OLIVEIRA\$

Em 23/10/2014 o contribuinte foi nomeado procurador da empresa, com amplos poderes de gestão, conforme demonstrado no Relatório Fiscal desse Auto de Infração.

Enquadramento Legal

A partir de 23/10/2014

Art. 135 da lei nº 5.172/66

CPF [...]

Nome

JOÃO ALVES RODRIGUES

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto Motivação Em 12/11/2014, o contribuinte foi nomeado procurador da empresa, com amplos poderes de gestão, vindo a se tornar sócio em 16/12/2016, conforme demonstrado no Relatório Fiscal desse Auto de Infração.

Enquadramento Legal

A partir de 12/11/2014

Art. 135 da lei nº 5.172/66

Representação Fiscal para fins Penais – Processo nº 13855.720331/2019-79

A Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) está formalizada no processo apenso nº 13855.720331/2019-79.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 4ª Turma da DRJ/REC/PE nº 11-64.065, de 26.07.2019, e-fls. 1025-1042:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS.

Caracterizam-se como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou investimento, mantida em instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA PIS, COFINS E CSLL.

Estende-se aos lançamentos decorrentes da decisão prolatada nº lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

AUTO DE INFRAÇÃO. ENQUADRAMENTO LEGAL.

Se a falta de indicação do enquadramento legal estiver suprida por uma descrição dos fatos clara e adequada, permitindo ao contribuinte exercer seu direito de defesa, não há causa para a declaração de nulidade do lançamento.

CONDUTA DOLOSA. MULTA QUALIFICADA.

Caracterizada a conduta dolosa do sujeito passivo, aplica-se a multa qualificada prevista na legislação de regência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário exigido. [...]

Não poderão interpor recurso voluntário os seguintes sujeitos passivos solidários, por não terem apresentado impugnação ao auto de infração: Carlos Alberto

Ananias; João Alves Rodrigues; Maria Majuci Amâncio Alves Rodrigues e Rogério César Ramalho Florêncio.

Recurso Voluntário

Notificados em 20.11.2019 e 29.11.2019, e-fl. 1105, 1108 e 1060, a Recorrente contribuinte E.L.R. Comercio de Materiais para Construção Ltda. e os Recorrentes/responsáveis Sr. Eliel Romualdo e Sr. Lucas Trevisan Romualdo apresentaram o recurso voluntário único em 06.12.2019, e-fls. 1078-1089. Em peça única, esclarecem que a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorrem sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurgem.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduzem que:

II— DO MÉRITO

II.I Da descrição imprecisa dos fatos

O Acórdão recorrido fora proferido no sentido de que houve a individualização das condutas de omissão de receitas por presunção legal e em razão da verificação da ocorrência de receitas da atividade uma vez que, no Relatório Fiscal, fora mencionado que a empresa obteve receitas tanto pela constatação da existência de movimentação bancária, quando pela existência de emissão de notas fiscais, de modo que o Relatório Fiscal seria parte integrante do Auto de Infração e os mesmos devem ser analisados juntos.

Todavia, tal fundamentação não merece prosperar tendo em vista que o enquadramento legal do Auto de Infração se fundou no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 por configuração de omissão de receitas por presunção legal, ou seja, a descrição fática aponta para omissão de receitas comprovada e presumida, no entanto, a causa do lançamento é a omissão por presunção legal. [...]

Diante do exposto, nota-se que houve descrição dos fatos com base na certeza, por meio de comprovação, da ocorrência da omissão de receitas, e, na sequência, houve a constatação da não comprovação da origem de valores creditados nas contas correntes analisadas por presunção, mas, caracterizando toda a exigência tributária, ao final, corno omissão de receitas por presunção legal disposta no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Por isso, a materialização da hipótese de incidência tributária deve ser precisa, ou seja, deve ser a consequência normal e lógica dos fatos descritos, e que serviram de base à conclusão pela ocorrência do fato gerador, o que não se verifica no presente Auto de Infração já que há constatação de omissão de rendimentos por comprovação e por presunção legal, todavia, o lançamento se encontra todo fundamento na omissão por presunção legal. Em outras palavras, o mesmo fato não pode servir para a constatação da ocorrência de presunção de omissão de rendimentos e também por omissão legal de rendimentos, situação fática e comprovada da omissão. Ora a descrição afirma que o contribuinte não logrou comprovar a origem dos rendimentos, ora diz o contrário, que houve sim comprovação da omissão diante da emissão de notas fiscais.

II.II — Da não subsunção dos fatos à norma

Em evidente contradição com o que fora alegado no item anterior "Da descrição imprecisa dos fatos", às fls. 1.039 o r. Acórdão recorrido menciona no presente item que:

"ainda que o enquadramento legal citado no Relatório Fiscal não esteia completo, a descrição dos fatos é clara e está separada em itens diversos, de forma que permitiu a contribuinte identificar os dois tipos de omissão de receitas lançados no Auto." Grifo nosso.

Complementando o citado anteriormente, o Acórdão é concluído com a alegação de que dada a ausência de prejuízo à defesa, não há causa para a declaração de nulidade do lançamento.

Ora, o próprio Relator do Acórdão recorrido conclui que o enquadramento legal não está completo, o que fere diretamente o disposto no artigo 142 do CTN quanto à importância da precisa determinação da matéria tributável para que o lançamento se formalize adequadamente, viabilizando a constituição do crédito tributário.

Nos termos do destacado pela autoridade fiscalizadora, houve a COMPROVAÇÃO da origem de grande parte dos valores depositados na conta corrente da empresa, bem como na conta corrente de um dos sócios, não restando dúvidas de que seriam faturamento da empresa.

Assim, a aplicação do disposto no parágrafo 2º, do artigo 42 da Lei 9.430/96, é medida que se impõe, devendo ocorrer a subsunção dos fatos às normas de tributação específica para o caso, o que não se verificou NO ENQUADRAMENTO LEGAL constante do lançamento de ofício.

De forma combinada com o referido artigo 42 fora aplicado o artigo 537 do RIR/99, que determina a forma como será determinada a base de cálculo para fins de incidência do tributo devido, o que foge do determinado pelo parágrafo 2º do citado artigo 42, já que esta não é uma norma específica para determinação do fato gerador, não é uma norma de tributação específica como acima mencionado.

O artigo 537 do RIR/99 estipula como será computado o montante comprovadamente omitido (os valores cuja origem houver sido comprovada, nos termos da lei) para fins de base de cálculo, ou seja, para a sua aplicação já deve ter ocorrido, em momento anterior, a verificação da norma tributária incidente e a consequente subsunção do fato à norma.

Já o artigo 3º da Lei nº 9.249/95 trata da aplicação do lucro arbitrado, o que, da mesma forma, não se caracteriza como uma norma de tributação específica para fins de enquadramento legal necessário à determinação da matéria tributável.

Diante do exposto, dada a comprovação de omissão de receitas, dever-se-ia aplicar o parágrafo 2º deste mesmo dispositivo em conjunto com a norma específica de tributação capaz de implementar a ocorrência do fato gerador. [...]

Diante do exposto, dada a não subsunção do fato à norma vez que se verifica a ocorrência comprovada pela Sra. Auditora Fiscal de omissão de receitas e o enquadramento legal disciplinar a hipótese de omissão de receitas por meio de presunção legal, o r. acórdão recorrido deve ser reformado para cancelar o presente Auto de Infração em razão do erro na determinação da matéria tributável, o que torna o lançamento nulo de pleno direito. Ou, no mínimo, a desqualificação da multa de ofício.

II.III — Da responsabilidade tributária e da multa de 150%

Quanto à responsabilidade tributária o r. Acórdão recorrido fora proferido no sentido de que "a presunção legal de omissão de receitas não se confunde com a intenção da contribuinte em transmitir declarações falsas e incorretas, com o objetivo de burlar a fiscalização e impedir a ocorrência do fato gerador", entendendo que ficou claramente demonstrada a conduta reiterada da contribuinte em enviar declarações falsas à Receita Federal evidenciando o dolo.

Ocorre que, a descrição imprecisa dos fatos, bem como a não subsunção dos fatos à norma, impedem qualquer conclusão de responsabilização solidária.

Ademais, ainda que se considere válido o lançamento de ofício embasado no artigo 42 da Lei 9.430/96, a conduta se encontra atrelada a uma presunção legal. A presunção legal é instituto criado para as hipóteses em que o contribuinte não consegue comprovar a origem dos depósitos, portanto, presume-se a ocorrência do mesmo.

Por esta razão, não há como se atribuir uma conduta fraudulenta, portanto dolosa, ao sócio da empresa que fora autuada por presunção legal, pois se presume sempre a boa-fé, até que o contrário seja cabalmente provado. Portanto, o dolo não se presume.

Da mesma forma, também não configura conduta fraudulenta a omissão de rendimentos comprovada, ou seja, in dubio pro reo.

Nessa baila, deve o presente Recurso Voluntário ser provido no sentido de reformar o r. Acórdão recorrido e cancelar o Auto de Infração, ou no mínimo a desqualificação da multa de ofício de 150%.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

III — DOS PEDIDOS E REQUERIMENTOS

Diante do exposto, os Recorrentes requerem seja reconhecida a nulidade do citado lançamento de ofício, e, conseqüentemente, o cancelamento da totalidade do crédito tributário exigido tal como formalizado, ou no mínimo a desqualificação da multa de ofício de 150%.

Em tempo, declara que esta matéria não foi submetida ao contencioso judicial.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos alegando que a descrição dos fatos é imprecisa.

Compete analisar a objeção de nulidade por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento.

Na constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício verifica-se pela ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, pela determinação a matéria tributável, pelo cálculo do montante do tributo devido, pela identificação do sujeito passivo e pela aplicação da penalidade cabível (art. 142 do Código Tributário Nacional). O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal (art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo pode ser alterado em virtude de impugnação, oportunidade em que a autoridade julgadora procede ao seu controle de legalidade (art. 145 do Código Tributário Nacional). A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente, da qual a Recorrente foi validamente cientificada, no sentido de julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido e mantendo o responsável tributário no polo passivo da obrigação.

Assim, o Auto de Infração e a Decisão de Primeira Instância contêm todos os requisitos legais, que lhes conferem existência, validade e eficácia. As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos.

Cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Tem-se que a “impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento” (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Nesta ocasião se implementam o contraditório resumido pelo binômio ciência e reação e a ampla defesa na produção de provas. Estes elementos são essenciais da estrutura dialética de participação processual. Antes da instauração da fase litigiosa não há que se falar em estrutura dialética, contraditório e ampla defesa.

Consta no Relatório Fiscal, e-fls. 122-145, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999) que a Recorrente, optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional foi excluída de ofício pelo Ato Declaratório Executivo/Franca/SP nº 04, de 09 de novembro de 2018, e-fls. 784, com efeitos a partir de 01.01.2014, com base na falta de escrituração do livro-caixa ou que não permita a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, conforme inciso VIII do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Este procedimento está formalizado no processo nº 13855.721976/2018-48, que se encontra no Arquivo Único desde 12.02.2019 (Comprot/MF) e consequentemente findo na esfera administrativa com manutenção da referida exclusão.

Em momentos diferentes, a Recorrente foi intimada a apresentar o Livro Caixa contendo a movimentação bancária, Livro Diário, Livro Razão, Livro de Registro de Serviços Prestados, Declaração Eletrônica de Serviços, notas fiscais, e as justificativas da utilização da conta bancária do Sr. Fernando José Amâncio Alves e a origem dos créditos em contas bancárias de sua titularidade e de terceiros, bem como a opção pelo regime de tributação (art. 33 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006). Tem-se que para intimação foi utilizada a forma de edital, porque a Recorrente se encontrar na condição de inapta no CNPJ (art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Em razão do não atendimento às diversas intimações foi emitida a Requisição de Movimentação Financeira – RMF (inciso VII do art. 3º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001 e art. 105 da Lei Complementar 105, de 10 de janeiro de 2001).

Nos anos-calendário de 2014 a 2016, os lançamentos de ofício dos tributos devidos foram calculados com base no lucro arbitrado a partir dos valores constantes nas notas fiscais eletrônicas e nos créditos bancários de origens não comprovadas. Todos os PGDAS-D deste período foram entregues zerados sem informações sobre a receita bruta obtida no período e sem apuração dos tributos a pagar. A DEFIS do ano-calendário de 2015 foi apresentada zerada e a DEFIS do ano-calendário de 2015 foi apresentada com inatividade.

Restaram comprovadas, assim, as infrações de omissão de receita por existência de créditos bancários de origem não comprovada identificados nas contas bancárias dela própria e do Sr. Fernando José Amâncio Alves e de receitas da atividade referentes às Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) emitidas junto à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo – Sefaz/SP, inclusive com suspensão de Pis e de Cofins.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo (Súmula CARF nº 46). As autoridades fiscais podem examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais (art. 195 do Código Tributário Nacional).

Na constituição o crédito tributário pelo lançamento de ofício foi observado o ordenamento jurídico pátrio. No procedimento administrativo se verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, se determinou a matéria tributável, se calculou o montante do tributo devido, se identificou o sujeito passivo e se aplicou da penalidade cabível, cuja atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 do Código Tributário Nacional).

Depois de a Recorrente/Pessoa Jurídica ser validamente intimada do Auto de Infração por via de edital eletrônico em 21.02.2019, e-fl. 948, como também os sujeitos passivos solidários Sr. Carlos Alberto Ananias em 07.03.2019, e-fls. 963, Sr. João Alves Rodrigues em 07.03.2019, e-fls. 964, Sra. Maria Majuci Amâncio Alves Rodrigues em 07.03.2019, e-fls. 965, Sr. Rogério César Ramalho Florêncio em 07.03.2019, e-fls. 966, Sr. Lucas Trvisan Romualdo em 11.02.2019, e-fls. 967 e Sr. Eliel Romualdo em 11.02.2019, e-fls. 969, houve apresentação de impugnações pela Recorrente/Pessoa Jurídica em 25.03.2019, e-fls. 1009 a 1021 e pelos sujeitos passivos solidários Sr. Lucas Trvisan Romualdo em 13.03.2019, e- fls. 997-1005 e Eliel Romualdo em 13.03.2025, e-fls. 985-994.

Neste sentido está aperfeiçoada a fase processual pela instauração da fase litigiosa no procedimento. O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento (Súmula CARF nº 162). Nesta fase a Recorrente teve acesso a todos os documentos para a realização do processo administrativo (Decreto nº 8.539, de 08 de outubro de 2015, Portaria RFB nº 1.807, de 19 de julho de 2018 e Instrução Normativa RFB nº 2022, de 16 de abril de 2021).

Está registrado no Acórdão da 4ª Turma da DRJ/REC/PE nº 11-64.065, de 26.07.2019, e-fls. 1025-1042, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

49. A contribuinte foi excluída do Simples Nacional em 09/11/2018 (Processo Administrativo nº 13855.721976/2018-48), com efeitos a partir de 01/01/2014, por deixar de cumprir requisitos inerentes à permanência nesse regime diferenciado. Consta que no referido processo não houve manifestação de inconformidade relativa à sua exclusão do Simples Nacional (fl. 190, do processo citado), tendo-se tornado definitiva a exclusão promovida pelo Ato Declaratório Executivo nº 04, de 09 de novembro de 2018 [...].

50. Dessa forma, passo a analisar os argumentos contidos na impugnação ao Auto de Infração constituído.

Da Descrição Imprecisa dos Fatos

51. Segundo a Impugnação, ao longo do procedimento fiscalizatório a Auditora-Fiscal afirmou a existência de movimentações financeiras em conta bancária de terceiro e em conta bancária própria da empresa E.L.R. Comércio de Materiais para Construção LTDA que seriam receitas da pessoa jurídica omitidas do Fisco com o intuito de se evitar a tributação.

52. Além disso, no item 6.3.1 – Faturamento comprovado pela emissão de Notas Fiscais do Relatório Fiscal, fora apresentada listagem de Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas (NFS-e), Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) e Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) com suspensão de PIS e COFINS, sendo considerados esses valores para fins de incidência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, uma vez que restou comprovado o faturamento.

53. Desta forma, nota-se que houve descrição dos fatos com base na certeza, por meio de comprovação, da ocorrência da omissão de receitas, e, na sequência, houve a constatação da não comprovação da origem de valores creditados nas contas correntes analisadas por presunção, caracterizando toda a exigência tributária, ao final, como omissão de receitas por presunção legal disposta no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

54. Além disto, como alegado, a clareza e objetividade são fundamentais para a Impugnante exercer seu direito de defesa, bem como para a correta verificação da ocorrência do fato gerador.

55. Ainda segundo a impugnação, o presente Auto de Infração padece dessa clareza e objetividade já que há constatação de omissão de rendimentos por comprovação e por presunção legal, todavia, o lançamento se encontra todo fundamento na omissão por presunção legal.

56. De forma alguma procede o alegado pela contribuinte em sua impugnação. No auto de infração (fls. 2 a 121) e no Relatório Fiscal (fls. 122 a 145) foram individualizadas as condutas da contribuinte relativas à constatação de omissão de rendimentos, por presunção legal (depósitos bancários de origem não comprovada) e relativas à verificação de ocorrência de receitas da atividade (chamada pela impugnação de omissão de rendimentos por comprovação, que decorrem da existência de notas fiscais emitidas para o período).

57. Pode-se perceber que no Auto de Infração constam diplomas legais diversos para as omissões de receita por presunção legal (exemplos às folhas 6, 7 e 8) e para as receitas omitidas da atividade (fls. 8, 9 e 10). E no Relatório Fiscal no item 6.1 a fiscalização detalha que a empresa obteve receitas no período fiscalizado, tanto pela constatação da existência de movimentação bancária, quanto pela existência de emissão de notas fiscais. Não estão, portanto, ambas as condutas da contribuinte relacionadas apenas ao artigo 42 da Lei nº 9.430/96, como afirmou a impugnação.

58. É de se observar ainda que o Relatório Fiscal é parte integrante do Auto de Infração e eles devem ser analisados em conjunto. Portanto, não pode prosperar a alegação de descrição imprecisa dos fatos, pois eles estão claramente descritos no Relatório Fiscal.

Assim sendo, o Acórdão da 4ª Turma da DRJ/REC/PE nº 11-64.065, de 26.07.2019, e-fls. 1025-1042, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária. Logo não cabe razão ao Recorrente.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foram regularmente analisados pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação às atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição da República Federativa do Brasil).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Via de regra, “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Ocorre que o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado de ofício. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Afastado está o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos quando observadas as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes. Assim, não cabe razão à Recorrente alegar que as descrições dos fatos são imprecisas.

Lançamento de Ofício – Arbitramento do Lucro

A Recorrente discorda do procedimento fiscal defendendo que não há subsunção dos fatos à norma.

O Código Tributário Nacional determina:

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

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

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, determina:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, prescreve:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão. [...]

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei. [...]

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 26:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 29:

Os cotitulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de exclusão, da

base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os cotitulares. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Súmula CARF nº 30:

Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 32:

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 34

Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Súmula CARF nº 59

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

O Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu o Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 601314/SP, Tema 225, com trânsito em julgado em 11.10.2016 (art. 99 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.
2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.

3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.

4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional.

6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.

7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”.

A pessoa jurídica fica sujeita à presunção legal de omissão de receita caracterizada pelos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais a titular regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Justifica-se o arbitramento do lucro pelo fato de o sujeito passivo deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, bem como, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal.

Constatada a disparidade de depósitos bancários com origem não comprovada, a pessoa jurídica é intimada a demonstrar a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito. Os valores, em relação aos quais não foram evidenciadas as origens, presumem receitas omitidas, o que dispensa a autoridade administrativa de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. Trata-se de ônus da Recorrente de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações referentes aos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida

junto a instituição financeira. Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes e a titularidade pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais. Havendo procedimento administrativo instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelo órgão fiscal tributário não constitui quebra do sigilo bancário, mas de mera transferência de dados protegidos pelo sigilo bancário às autoridades obrigadas a mantê-los no âmbito do sigilo fiscal.

O ilícito tributário apurado no presente processo decorre da não comprovação pela Recorrente dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais como titular, mesmo após ser regularmente notificada, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Estes valores são considerados receitas auferidas, conforme determina o art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Reitere-se que consta no Relatório Fiscal, e-fls. 122-145, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999) que a Recorrente, optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional foi excluída de ofício pelo Ato Declaratório Executivo/Franca/SP nº 04, de 09 de novembro de 2018, e-fls. 784, com efeitos a partir de 01.01.2014, com base na falta de escrituração do livro-caixa ou que não permita a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, conforme inciso VIII do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Este procedimento está formalizado no processo nº 13855.721976/2018-48, que se encontra no Arquivo Único desde 12.02.2019 (Comprot/MF) e conseqüentemente findo na esfera administrativa com manutenção da referida exclusão.

Em momentos diferentes, a Recorrente foi intimada a apresentar o Livro Caixa contendo a movimentação bancária, Livro Diário, Livro Razão, Livro de Registro de Serviços Prestados, Declaração Eletrônica de Serviços, notas fiscais, e as justificativas da utilização da conta bancária do Sr. Fernando José Amâncio Alves e a origem dos créditos em contas bancárias de sua titularidade e de terceiros, bem como a opção pelo regime de tributação (art. 33 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006). Tem-se que para intimação foi utilizada a forma de edital, porque a Recorrente se encontrar na condição de inapta no CNPJ (art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Em razão do não atendimento às diversas intimações foi emitida a Requisição de Movimentação Financeira – RMF (inciso VII do art. 3º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001 e art. 105 da Lei Complementar 105, de 10 de janeiro de 2001).

Nos anos-calendário de 2014 a 2016, os lançamentos de ofício dos tributos devidos foram calculados com base no lucro arbitrado a partir dos valores constantes nas notas fiscais eletrônicas e nos créditos bancários de origens não comprovadas. Todos os PGDAS-D deste

período foram entregues zerados sem informações sobre a receita bruta obtida no período e sem apuração dos tributos a pagar. A DEFIS do ano-calendário de 2015 foi apresentada zerada e a DEFIS do ano-calendário de 2015 foi apresentada com inatividade.

Restaram comprovadas, assim, as infrações de omissão de receita por existência de créditos bancários de origem não comprovada identificados nas contas bancárias dela própria e do Sr. Fernando José Amâncio Alves e de receitas da atividade referentes às Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) emitidas junto à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo – Sefaz/SP, inclusive com suspensão de Pis e de Cofins.

Com base no acervo fático-probatório produzidos no processo, houve arbitramento do lucro pelo fato de a Recorrente deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, com fundamento no art. 530 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores. Com base na atividade desempenhada, adotou-se o coeficiente de arbitramento do lucro de 9,6%, conforme o disposto no art. 15 e art. 16 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1996, já que o lucro arbitrado é determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta, quando conhecida, do percentual de 8% acrescidos de vinte por cento previsto para fabricação e venda de concreto para construção civil.

Está registrado no Acórdão da 4ª Turma da DRJ/REC/PE nº 11-64.065, de 26.07.2019, e-fls. 1025-1042, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Da Não Subsunção dos Fatos à Norma

59. Nesse item, a impugnação argumenta que a exigência tributária do caso em tela se encontra fundamentada na OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL com a aplicação do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 para lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS reflexos. Ocorre que, para que se configure o fato gerador do tributo é necessária a ocorrência da subsunção do fato à norma de incidência, o que não teria acontecido no caso em tela.

60. A impugnação destaca o § 2º do art. 42 da Lei nº 9430, de 1996:

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

61. Assim, segundo a Impugnação houve a comprovação da origem de grande parte dos valores depositados na conta corrente da empresa, bem como na conta corrente de um dos sócios, não restando dúvidas de que seriam faturamento da empresa. Afirma a impugnante:

Nesse sentido, a aplicação do disposto no parágrafo 2º é medida que se impõe, devendo ocorrer a subsunção dos fatos às normas de tributação específica para o caso, o que não se verificou NO ENQUADRAMENTO LEGAL constante do lançamento de ofício.

(...) O artigo 537 do RIR/99 estipula como será computado o montante já comprovadamente omitido (os valores cuja origem houver sido comprovada, nos termos da lei) para fins de base de cálculo, ou seja, para a sua aplicação já deve ter ocorrido, em momento anterior, a verificação da norma tributária incidente e a consequente subsunção do fato à norma.

Já o artigo 3º da Lei nº 9.249/95 trata da aplicação do lucro arbitrado, o que, da mesma forma, não se caracteriza como uma norma de tributação específica para fins de enquadramento legal necessário à determinação da matéria tributável.

Diante do exposto, nota-se a indevida aplicação do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 uma vez que, dada a comprovação de omissão de receitas, dever-se-ia aplicar o parágrafo 2º deste mesmo dispositivo em conjunto com a norma específica de tributação capaz de implementar a ocorrência do fato gerador. (grifos no original)62. A contribuinte ainda argumenta que o entendimento consolidado no CARF é de que para a ocorrência da figura instituída por meio do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 é necessária a falta de comprovação da origem dos valores, de modo que esta se configura como uma *conditio sine qua non* para a ocorrência do fato gerador de omissão por presunção legal. Isso acarreta a impossibilidade de lançamento de ofício por enquadramento legal de presunção de omissão de receitas quando restou cabalmente comprovada a omissão, o que leva ao deslocamento da conduta para enquadramento conforme as normas específicas de tributação nos termos do que disciplina o parágrafo 2º do artigo 42 da Lei nº 9.430/42.

63. Conclui então nesse item que deve o presente Auto de Infração ser totalmente cancelado em razão do erro na determinação da matéria tributável, o que torna o lançamento nulo de pleno direito. Não tendo, pois, como exercer o direito de defesa, sem ao menos compreender qual a imputação a que a contribuinte está sendo acusada 64. Entendo que não procedem os argumentos da defesa. Como explanado no item anterior (Da Descrição Imprecisa dos Fatos), já foi observado que no Auto de Infração existem enquadramentos legais diversos para a omissão de rendimentos, por presunção legal (depósitos bancários de origem não comprovada) e para a omissão de rendimentos, relativa à verificação de ocorrência de receitas da atividade (chamada pela impugnação de omissão de rendimentos por comprovação, que decorrem da existência de notas fiscais emitidas para o período).

65. Dessa forma, tanto o art. 42 da Lei nº 9430, de 1996, quanto o art. 532 do RIR, de 1999, citados no auto de infração se adequam às condutas praticadas pela contribuinte, vejamos: Lei nº 9.430/96 Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de

investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

RIR/99 Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

66. Também não procede o argumento de que o Auto de Infração e o Relatório Fiscal da maneira como foram constituídos não possibilitam à contribuinte o exercício do direito de defesa. Na realidade, da impugnação pode-se depreender que ambas as omissões identificadas pela fiscalização foram corretamente entendidas pela defesa, tanto é assim, que foram didaticamente separadas e identificadas na peça impugnatória.

67. A Auditora-Fiscal responsável pelo lançamento, no item 6.3.2 (Créditos Bancários de Origem não Comprovada) do Relatório Fiscal, esclarece que como foram identificados depósitos (tanto em conta corrente da contribuinte, quanto em conta corrente de terceiro) referentes às notas fiscais por ela emitidas, esses valores cujas origens foram identificadas foram excluídos do montante total dos depósitos encontrados nas contas bancárias. Restando dessa forma, apenas os depósitos realmente não identificados, que foram lançados por presunção legal, conforme art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. As omissões das notas fiscais identificadas não foram enquadradas no art. 42 do diploma legal citado.

68. Assim, verifica-se que, ainda que o enquadramento legal citado no Relatório Fiscal não esteja completo, a descrição dos fatos é clara e está separada em itens diversos, de forma que permitiu a contribuinte identificar os dois tipos de omissão de receitas lançados no Auto. Não bastasse isso, como já afirmado, no Auto de Infração em si, constam os enquadramentos legais pertinentes aos dois tipos de omissão de receitas em questão.

69. Não havendo prejuízo à defesa, não há causa para a declaração de nulidade do lançamento.

Assim sendo, o Acórdão da 4ª Turma da DRJ/REC/PE nº 11-64.065, de 26.07.2019, e-fls. 1025-1042, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária. Logo, não cabe razão à Recorrente alegar que não há subsunção dos fatos à norma.

Multa de Ofício Proporcional Qualificada

A Recorrente discorda da aplicação da multa de ofício proporcional qualificada.

O Código Tributário Nacional prescreve:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: [...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: [...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, determina:

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

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; [...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado 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, e passará a ser de: [...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

A Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, determina:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

A aplicação da multa de ofício proporcional qualificada pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação da falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata de obrigações tributárias pelo sujeito passivo (art. 142 e art. 149 do Código Tributário Nacional, art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996). Trata-se de responsabilidade objetiva do agente por infrações fiscais que

independe da intenção do agente, em face da qual inexistente mitigação, ressalvando disposições em contrário da legislação de regência (art. 112, art. 136 e art. 137 e do Código Tributário Nacional).

Os fundamentos de fato e de direito para a qualificação da multa de ofício proporcional guarda nexo causal e relação direta com a infração cometida, demonstrada pelo liame indissociável e consequencial entre os fatos geradores colhidos de ofício e as condutas descritas na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Consta no Relatório Fiscal, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999), e-fls. 122-145, que restou demonstrado que houve a intenção da Recorrente de impedir que a autoridade tivesse conhecimento da ocorrência do fato gerador dos tributos na medida em que foram apresentados PGDAS-D zeradas no período objeto da ação fiscal e a utilização de conta bancária de terceiro para movimentação dos seus numerários. Os fundamentos de fato e de direito para a qualificação da multa de ofício proporcional guarda nexo causal e relação direta com a infração cometida, demonstrada pelo liame indissociável e consequencial entre os fatos geradores colhidos de ofício e as condutas descritas na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Está registrado no Acórdão da 4ª Turma da DRJ/REC/PE nº 11-64.065, de 26.07.2019, e-fls. 1025-1042, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

72. Como já explanado alhures, a descrição dos fatos não impossibilitou à contribuinte realizar sua defesa, tampouco impossibilitou o completo entendimento das infrações identificadas no Auto de Infração. Em verdade, a descrição dos fatos contida no Relatório Fiscal é clara, ampla e detalhada.

73. Além disso, a presunção legal de omissão de receitas não se confunde com a intenção da contribuinte em transmitir declarações falsas e incorretas, com o objetivo de burlar a fiscalização e impedir a ocorrência do fato gerador. Ficou claramente demonstrada a conduta reiterada da contribuinte em enviar declarações falsas à RFB, omitindo os fatos geradores dos tributos, quando a empresa continuava em plena atividade, emitindo notas fiscais e com movimentação bancária.

74. Ressalte-se que a contribuinte utilizou-se de conta bancária de terceiros gerando evidente confusão patrimonial. Ora, quando a contribuinte se utiliza de contas bancárias de terceiros para movimentar recursos que são provenientes de sua atividade econômica, deixa claro o dolo de ocultar a ocorrência de fatos geradores de tributos, ao subtrair parte da real movimentação financeira da contribuinte de suas contas bancárias.

Assim sendo, o Acórdão da 4ª Turma da DRJ/REC/PE nº 11-64.065, de 26.07.2019, e-fls. 1025-1042, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária. Logo não cabe razão ao Recorrente.

Cabe aplicação da multa de ofício proporcional qualificada 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. A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova se aplica a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração. Desse modo, reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Tem-se que “a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvida” (art. 112 do Código Tributário Nacional). Ocorre que não remanescem incertezas a respeito do fato de que a Recorrente adotou a conduta ilícita o que enseja a aplicação da multa de ofício proporcional. Logo cabe razão em parte à Recorrente para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Sujeição Passiva Solidária

A Recorrente discorda da imputação da sujeição passiva solidária.

O Código Tributário Nacional determina:

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

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Consta no enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 71

Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sobre a responsabilidade solidária prevista no inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Recurso Extraordinário

com Repercussão Geral nº 562276/PR, Tema nº 13, com trânsito em julgado em 24.10.2014, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

As questões atinentes à responsabilidade tributária inserem-se nas que dizem respeito aos sujeitos, se não da relação contributiva (tributária em sentido estrito), ao menos de relações jurídicas que, envolvendo terceiros em posição de contato com o fato gerador ou com o contribuinte, facilitam a arrecadação e asseguram o crédito tributário.

A definição dos traços essenciais da figura da responsabilidade tributária, como o de exigir previsão legal específica e, necessariamente, vínculo do terceiro com o fato gerador do tributo, enquadra-se, sim, no rol das normas gerais de direito tributário que orientam todos os entes políticos.

Do mesmo modo, a previsão de regras matrizes de responsabilidade tributária aplicáveis à generalidade dos tributos também se encontra no âmbito das normas gerais, assegurando uniformidade de tratamento dos terceiros perante o Fisco nas diversas esferas: federal, estadual, distrital ou municipal.

Assim, afigura-se adequado que se confira caráter de normas gerais com nível de lei complementar aos dispositivos do CTN que cuidam da responsabilidade tributária, sem prejuízo da permissão constante do art. 128 do CTN, de que o legislador estabeleça outros casos específicos de responsabilidade. [...]

5.Essencial à compreensão do instituto da responsabilidade tributária é a noção de que a obrigação do terceiro, de responder por dívida originariamente do contribuinte, jamais decorre direta e automaticamente da pura e simples ocorrência do fato gerador do tributo. Do fato gerador, só surge a obrigação direta do contribuinte.

Isso porque cada pessoa é sujeito de direitos e obrigações próprios e o dever fundamental de pagar tributos está associado às revelações de capacidade contributiva a que a lei vincule o surgimento da obrigação do contribuinte. A relação contributiva dá-se exclusivamente entre o Estado e o contribuinte em face da revelação da capacidade contributiva deste.

Não é por outra razão que se destaca repetidamente que o responsável não pode ser qualquer pessoa, exigindo-se que guarde relação com o fato gerador ou com o contribuinte, ou seja, que tenha a possibilidade de influir para o bom pagamento do tributo ou de prestar ao fisco informações quanto ao surgimento da obrigação.

Efetivamente, o terceiro só pode ser chamado a responder na hipótese de descumprimento de deveres de colaboração para com o Fisco, deveres estes seus, próprios, e que tenham repercutido na ocorrência do fato gerador, no descumprimento da obrigação pelo contribuinte ou em óbice à fiscalização pela Administração Tributária. [...]

Tais deveres, via de regra, constam de modo implícito das normas que atribuem responsabilidade. É que, ao atribuir a determinada conduta a consequência de implicar responsabilidade, o legislador, a contrario sensu, determina que não seja ela praticada, nos moldes, aliás, das normas penais em que se atribui à conduta proibida a pena, de maneira que as pessoas ajam de modo diverso, evitando a sanção.

Contudo, se a verificação de que a responsabilidade decorre do descumprimento de um dever de colaboração implícito na sua regra matriz, de um lado, aproxima-a da estrutura das normas penais, não significa, de outro, que tenha a mesma natureza. Isso, aliás, decididamente não têm. Basta ver que a responsabilidade surgida para o terceiro pela infração ao seu dever formal não subsiste ao cumprimento da obrigação pelo contribuinte. O intuito do legislador não é punir o responsável, mas fazê-lo garante do crédito tributário. [...] O responsável, pois, quando é chamado ao pagamento do tributo, assim o faz na condição de garante da Fazenda por ter contribuído para o inadimplemento do contribuinte.

A relação de responsabilidade tributária não se confunde, pois, com a relação contributiva. Embora a pressuponha e só se aperfeiçoe em face da inadimplência do tributo pelo contribuinte, decorre de norma específica e tem seu pressuposto de fato próprio. [...]

Aliás, a referência ao responsável enquanto terceiro ("dritter Persone", "terzo" ou "tercero") evidencia, justamente, que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela.

Desse modo, quando o art. 121 do CTN refere-se ao contribuinte e ao responsável como sujeitos passivos da obrigação tributária principal, deve-se compreender que são sujeitos passivos de relações jurídicas distintas, com suporte em previsões legais e pressupostos de fato específicos, ainda que seu objeto possa coincidir - pagar tributo próprio (contribuinte) ou alheio (responsável).

Compreendidas a estrutura e a função das normas de responsabilidade tributária, vejamos o conteúdo do art. 135, III, do CTN. [...]

Como se vê, estamos em face de uma regra matriz de responsabilidade tributária que não se confunde, de modo algum, com a regra matriz de incidência de qualquer tributo. Tem sua estrutura própria, partindo de um pressuposto de fato específico, sem o qual não há espaço para a atribuição de responsabilidade. E seu caráter geral permite aplicação relativamente aos diversos tributos, não estando jungida à responsabilidade por tal ou qual imposto ou contribuição em particular.

O pressuposto de fato ou hipótese de incidência da norma de responsabilidade, no art. 135, III, do CTN, é a prática de atos, por quem esteja na gestão ou representação da sociedade, com excesso de poder ou a infração à lei, contrato social ou estatutos e que tenham implicado, se não o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributárias.

A contrario sensu, extrai-se o dever formal implícito cujo descumprimento implica a responsabilidade, qual seja o dever de, na direção, gerência ou representação das pessoas jurídicas de direito privado, agir com zelo, cumprindo a lei e atuando sem extrapolação dos poderes legais e contratuais de gestão, de modo a não cometer ilícitos que acarretem o inadimplemento de obrigações tributárias.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça há muito vem destacando que tais ilícitos, passíveis de serem praticados pelos sócios com poderes de gestão, não se confundem com o simples inadimplemento de tributos por força do risco do negócio, ou seja, com o atraso no pagamento dos tributos, incapaz de fazer com que os diretores, gerentes ou representantes respondam, com seu próprio patrimônio, por dívida da sociedade (Primeira Seção, EAg 494.887 e REsp 374.139). Exige, isto sim, um ilícito qualificado, do qual decorra a obrigação ou seu inadimplemento, como no caso da apropriação indébita (REsp 1.010.399 e REsp 989.724).

O art. 135, pois, regula a responsabilidade pessoal dos sócios gerentes, diretores e representantes em caráter geral, com aplicação a tributos de quaisquer dos entes políticos, para tanto estabelecendo seu pressuposto de fato próprio. E, como norma geral, não poderia ter sido desconsiderada pelo legislador ordinário federal quanto à disciplina dos tributos da sua competência. [...]

A regra matriz de responsabilidade do art. 135, III, do CTN responsabiliza aquele que esteja na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica. Daí a jurisprudência no sentido de que apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito - má gestão ou representação por prática de atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos - e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade.

Além disso, o art. 135 do CTN coloca como pressupostos de fato inequívocos ou hipóteses de incidência da norma de responsabilidade a prática de atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Não se contenta, pois; com o simples surgimento da obrigação tributária para a empresa em face da ocorrência do fato gerador do tributo.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) proferiu decisão em Recurso Especial Repetitivo nº 1787156/RS, Tema nº 962, com trânsito em julgado em 14.03.2022, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

A Primeira Seção do STJ, ao julgar, sob o rito dos recursos repetitivos, o Recurso Especial 1.101.728/SP (Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJe de 23/03/2009), fixou a tese de que "a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que

tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa" (Tema 97 do STJ). No mesmo sentido dispõe a Súmula 430/STJ ("O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente"). [...]

Consoante decidido pela Primeira Seção do STJ, ao julgar os EAg 1.105.993/RJ (Rel. Min. Hamilton Carvalhido, DJe de 1º.2.2011), não é cabível o redirecionamento da execução fiscal em relação ao sócio que não exercia a administração da empresa ao tempo da dissolução irregular da sociedade, ainda que estivesse na gerência ao tempo do fato gerador do tributo, tendo em vista que a responsabilidade pessoal do administrador não decorre da simples falta de pagamento do débito tributário, mas da própria dissolução irregular, que não pode ser imputada àquele que já não era gerente quando de sua ocorrência' (AgRg no REsp 1.375.899/PE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/08/2013, DJe 20/08/2013) [...]

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) proferiu decisão em Recurso Especial Repetitivo nº 1645333/SP, Tema nº 981, com trânsito em julgado em 18.08.2022, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

IV. No exercício da atividade econômica, ocorre amiúde, em razão de injunções várias, o inadimplemento de obrigações assumidas por pessoas jurídicas. Não é diferente na esfera tributária. Embora se trate inegavelmente de uma ofensa a bem jurídico da Administração tributária, o desvalor jurídico do inadimplemento não autoriza, por si só, a responsabilização do sócio-gerente. Nesse sentido, aliás, o enunciado 430 da Súmula do STJ - em cuja redação se lê que "o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente" -, bem como a tese firmada no REsp repetitivo 1.101.728/SP (Rel. Ministro TEORI ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 23/03/2009), que explicita que "a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa" (Tema 97 do STJ).

V. Tal conclusão é corolário da autonomia patrimonial da pessoa jurídica. Se, nos termos do art. 49-A, caput, do Código Civil, incluído pela Lei 13.874/2019, "a pessoa jurídica não se confunde com os seus sócios, associados, instituidores ou administradores", decorre que o simples inadimplemento de tributos não pode gerar, por si só, consequências negativas no patrimônio dos sócios. Como esclarece o parágrafo único do aludido artigo, a razão de ser da autonomia patrimonial, "instrumento lícito de alocação e segregação de riscos", é "estimular empreendimentos, para a geração de empregos, tributo, renda e inovação em benefício de todos". Naturalmente, a autonomia patrimonial não é um fim em si,

um direito absoluto e inexpugnável. Por isso mesmo, a legislação, inclusive a civil, comercial, ambiental e tributária estabelece hipóteses de responsabilização dos sócios e administradores por obrigações da pessoa jurídica. No Código Tributário Nacional, entre outras hipóteses, destaca-se a do inciso III do seu art. 135, segundo o qual "são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (...) os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado".

São corresponsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos os mandatários, prepostos e empregados, bem como os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Cabe mencionar os seguintes precedentes do CARF:

Acórdão da 1ª Turma da CSRF nº 9101-007.390, de 12.08.2025:

MULTA QUALIFICADA. DECLARAÇÕES ZERADAS DE FORMA REITERADA. DOLO CONFIGURADO.

A entrega sistemática de declarações fiscais (DIPJ, DCTF e DICON) com valores zerados, em desacordo com a escrituração contábil regular mantida pelo sujeito passivo, configura evidente intuito doloso de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores pela autoridade fazendária, caracterizando a sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964 e justificando a qualificação da multa de ofício.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR. ART. 135, III DO CTN. INFRAÇÃO PUNIDA COM MULTA QUALIFICADA.

A cominação da penalidade qualificada baseada em conduta dolosa que denote sonegação, fraude ou conluio com repercussões, em tese, na esfera criminal, enseja a responsabilização dos administradores da pessoa jurídica à época da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária em questão. Desnecessária a identificação de conduta específica e participação consciente do gerente, bastando a comprovação de que ele detém poderes de administração da pessoa jurídica.

Acórdão da 1ª Turma da CSRF nº 9101-007.243, de 04.12.2024:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. NATUREZA E CARACTERIZAÇÃO.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Esta responsabilidade não se limita às hipóteses de infração à lei societária, mas abrange também infrações às leis

tributárias, e atinge não só o administrador de direito, mas também o administrador de fato do contribuinte, mormente no caso em que as infrações foram apenadas com a multa qualificada de 150% que se aplica somente em casos de sonegação, fraude ou conluio.

Consta no Relatório Fiscal, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999), e-fls. 122-145, que a Procuração Pública lavrada em 23.10.2014 no Livro 335 do Cartório do Tabelião de Notas e de Protestos. Verifica-se que nos anos-calendário de 2014 a 2016, os lançamentos de ofício dos tributos devidos foram calculados com base no lucro arbitrado a partir dos valores constantes nas notas fiscais eletrônicas e nos créditos bancários de origens não comprovadas. Todos os PGDAS-D deste período foram entregues zerados sem informações sobre a receita bruta obtida no período e sem apuração dos tributos a pagar. A DEFIS do ano-calendário de 2015 foi apresentada zerada e a DEFIS do ano-calendário de 2015 foi apresentada com inatividade. Estas práticas demonstram o evidente intuito doloso de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores pela autoridade fazendária pelos mandatários e aqueles que possuíam poderes de gestão da Recorrente, inclusive no que se refere às obrigações tributárias. Esta circunstância está comprovada na Alteração Contratual, e-fls. 935-936, e na Procuração Pública, e-fls. 940-947.

Por estas razões foram imputadas as responsabilidades tributárias solidárias ao Sr. Eliel Romualdo e ao Sr. Lucas Trevisan Romualdo, na qualidade administradores da Recorrente por ocasião dos fatos geradores, com base nos incisos II e III do art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN). A imputação da responsabilidade tributária tem natureza jurídica de garantia solidária da Fazenda Nacional.

Está registrado no Acórdão da 4ª Turma da DRJ/REC/PE nº 11-64.065, de 26.07.2019, e-fls. 1025-1042, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

75. Essas práticas, reiteradas e constantes, ao longo dos anos fiscalizados, demonstram que seus sócios e administradores (procuradores) agiram com infração à lei. Independentemente da entrada e saída de sócios e de procuradores com plenos poderes de gestão, a prática de infração à lei permaneceu uma constante na vida da empresa, demonstrando o verdadeiro intuito de fraude e sonegação de tributos.

76. Dessa forma, provado o dolo de seus sócios e administradores, entendo que devem permanecer como responsáveis solidários os sócios e procuradores apontados no Relatório Fiscal (e abaixo reproduzido), bem como entendo cabível no caso concreto a aplicação da multa qualificada de 150%, como previsto no § 1º do art. 44 da Lei 9.430, de 1996.

Assim sendo, o Acórdão da 4ª Turma da DRJ/REC/PE nº 11-64.065, de 26.07.2019, e-fls. 1025-1042, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária. Logo não cabe razão ao Recorrente.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravio em Recurso Especial nº 2554882/SP).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de

janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Lançamentos Reflexos

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo (art. 9º do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972). Os lançamentos de CSLL, PIS e Cofins sendo decorrentes da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento destes feitos acompanhem aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar-lhe provimento em parte para reduzir o percentual da multa qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva