



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.000786/2010-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-004.550 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2021
Recorrente REAL EVENTOS RIO CLARO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006, 2007

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXCLUSÃO DE PESSOAS.

Não sendo demonstrado cabalmente e detalhadamente o nexos causal entre as condutas praticadas pela empresa e que levaram às autuações, nos termos do art. 124 e 135, III, do CTN, e os sócios arrolados como responsáveis solidários, deve-se excluir a responsabilidade solidária dos mesmos.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei ou violação de princípios constitucionais, nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235/72 e da Súmula n.2 do CARF.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE.

Não se comprovando, mediante demonstração cabal e detalhada, as condutas praticadas pelo contribuinte que teriam o condão de gerar a qualificação da multa, é de se afastar a qualificação da multa de 150%, mantendo-se a multa de ofício de 75%. Mera descrição genérica de condutas não tem o condão de evidenciar o evidente intuito de fraude exigido para a qualificação da multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: (i) não conhecer do recurso voluntário do contribuinte em razão de intempestividade e (ii) conhecer

parcialmente o recurso voluntário dos responsáveis tributários e dar-lhe parcial provimento para exonerar a qualificação da multa de ofício, retornando-a ao patamar de 75%, e para exonerar as imputações de responsabilidade realizadas pela fiscalização.

Processo julgado na sessão das 14 horas do dia 19/01/2021, por pedido de vistas em mesa.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque
- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Gisele Barra Bossa, Wilson Kazumi Nakayama, Alexandre Evaristo Pinto, Jeferson Teodorovicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls 801/819. interposto pelos Recorrentes contra Acórdão n. 14-30.457 da 3ª Turma da DRJ/POR, fls. 755/767, cujo relatório peço vênia para parcialmente reproduzir:

Em ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte em epígrafe, relativa aos anos-calendário de 2006 e 2007, foi efetuado lançamento para exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 701.209,98 (setecentos e um mil e duzentos e nove reais e noventa e oito centavos), conforme demonstrativo de fl. 1,

(...)

O Termo de Constatação Fiscal de fls. 622/633 descreve a ação fiscal, indicando a apuração das seguintes infrações:

- 1 - Omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos da Lei n.º 9.430, de 1996,
- 2 - Omissão de receitas da atividade, correspondente a bingo cartela e máquinas caça-níqueis, apurada mediante confronto com a receita informada à Receita Federal, nos termos do RIR/1999, art. 528;
- 3 - IRRF utilizado como dedução do IRPJ devido, informado em Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), cujos valores não foram comprovados, acarretando valor declarado em DCTF e DIPJ a menor.

O lançamento foi efetuado com multa qualificada, de 150%, por considerar a autuante que a contribuinte assumiu de forma livre e consciente o risco de omitir à tributação as receitas apuradas, revelando a presença de conduta dolosa, tendente a impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal ou a excluir suas características essenciais, de modo a evitar o pagamento do imposto devido, nos termos do art. 72 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Foram lavrados, ainda, Termos de Sujeição Passiva Solidária, com ciência ao representante e aos sócios-gerentes da empresa, de acordo com o Código Tributário Nacional (CTN), arts. 124 e 135, III.

Notificada do lançamento em 18/03/2010, conforme autos de infração, a interessada, por seu representante legal, ingressou, em 19/04/2010 (fl. 731), com a impugnação de fls. 663/675, alegando, em suma:

- A responsabilidade solidária objetiva dos sócios não deve prosperar, pois a ordem jurídica global não aceita a responsabilização de quem quer que seja sem culpa objetiva; ,
- O art. 124, II, do CTN não deve ser interpretado isoladamente, sob pena de caracterização de sua inconstitucionalidade, impondo-se seu exame dentro do sistema jurídico, mais precisamente em conexão com os arts.134 e 135, que exigem não apenas o nexos causal entre o crédito tributário e a conduta do agente, como também ação ou omissão culposa ou dolosa;
- A solidariedade prevista no art. 124, II, é denominada de direito, só tendo validade e eficácia quando a lei que estabelece for interpretada de acordo com os propósitos da Constituição Federal (CF) e do próprio CTN;
- O teor do art. 1.016 do Código Civil de 2002 é extensivo às sociedades limitadas por força do prescrito no art. 1.053, expressando hipótese em que os administradores respondem solidariamente somente por culpa quando no desempenho de suas funções, o que reforça o consignado no an. 135, III, do CTN;
- O princípio normativo e geral é de que a responsabilidade do sócios de sociedade limitada ou dos acionistas de sociedade anônima é restrita à participação que possuam na empresa;
- A questão da responsabilidade solidária nada tem a ver com a matéria concernente à desconsideração da pessoa jurídica por abuso de direito, hipótese em que o juiz poderá decidir, a requerimento da parta interessada, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica, nos termos do art. 50 do Código Civil e do art. 28 do Código de Defesa do Consumidor;
- Com o advento da Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, que disciplina a responsabilidade tributária solidária, não poderão ser cobrados dos sócios e administradores através do instituto da responsabilidade tributária solidária, salvo na hipótese de solicitação de parcelamento em nome próprio do sócio ou administrador da dívida tributária da pessoa jurídica, quais débitos imputáveis a atividade empresarial;
- O agente fiscalizador não procedeu da forma como determina a lei, pois não ficou comprovada a efetiva responsabilidade dos sócios no descumprimento das obrigações tributárias, uma vez ter relatado de forma expressa que houve indícios de subfaturamento apontados pela Caixa Econômica Federal, devendo-se, portanto, declarar a irresponsabilidade dos sócios quotistas, uma vez não terem sido atendidos os requisitos do an. 135 do CTN; ,_
- É possível constatar a revogação tácita do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, pelo § 4º do art. 5º da Lei Complementar n.º 105, de 10 de janeiro de 2001;
- Observando-se o principio da legalidade cerrada em matéria fiscal, da capacidade contributiva, da isonomia tributária, e forçoso concluir que sempre deve prevalecer a apuração real da base de cálculo dos tributos em detrimento de apuração arbitrada e presumida desta;

- O uso das presunções em matéria fiscal sofre as limitações dos princípios constitucionais além de não poder modificar a matriz constitucional de incidência tributária;
- Não poderia o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, eleger “receita ou rendimento” à condição de “renda”, que já tem definição em lei complementar material, o CTN, segundo o qual, por seu art. 43, a “renda” é sempre um plus, quer por representar a disponibilidade de um produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, quer por representar um acréscimo de patrimônio em determinado período de tempo;
- A presunção de que os depósitos bancários se constituem omissão de “receita” foge da matriz constitucional do imposto de renda e, conseqüentemente, da CSLL;
- É fundamental que a fiscalização proceda a uma verificação ampla dos fatos, sob pena de se tributar “um não acréscimo” e um “não fluxo”, exigindo tributo independente da ocorrência do fato gerador, ato este eivado de notória ilegalidade;
- É preciso ter prova inequívoca de que tais movimentações representaram de fato aumento patrimonial para incidência do respectivo imposto de renda nos termos do art. 43 do CTN;
- Para que seja aplicada uma penalidade qualificada, por ter havido fraude, o tipo deve estar devidamente descrito e exaustivamente comprovado pelo agente, não bastando alegar que houve a prática de determinado ato sem estar devidamente formalizado nos autos;
- A presunção que beneficia o trabalho fiscal serve apenas e tão-somente para a relação tributária de exigência do tributo e multa de ofício; a máxima de que o cidadão é inocente até prova em contrário ainda prevalece no campo penal, de maneira que não se pode, por presunção, aplicar a multa qualificada com caráter penal no caso em tela.

Requeru seja julgado procedente seu pedido, no sentido de que seja declarada a insubsistência do lançamento e, por conseqüência, seja procedida a baixa administrativa definitiva dos autos, bem como se determine a suspensão da exigibilidade do crédito tributário constituído até que seja proferida decisão final na esfera judicial, nos termos do art. 151, V, do CTN.

Protestou pela juntada posterior das procurações relativas aos sócios, bem como requereu que as intimações e notificações relativamente às decisões proferidas sejam encaminhadas à procuradora nomeada, com cópias aos impugnantes.

O Acórdão recorrido, por sua vez, manteve o crédito tributário exigido e declarando definitiva a exigência do IRPJ no valor de R\$ 80.449,19, da CSLL no valor de R\$ 28.554,16, do PIS no valor de R\$ 6.444,47 e da Cofins no valor de R\$ 29.743,89, conforme demonstrado no voto vencedor, todos acrescidos de multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora (no voto vencedor consta, contudo, a aplicação da multa qualificada de 150% por entender a ocorrência de fraude praticada pelo Recorrente), nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. f

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. , A presunção legal tem O condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXCLUSÃO DE PESSOAS. FALTA DE COMPETÊNCIA.

Não compete às Delegacias da Receita Federal de Julgamento a apreciação da exclusão de pessoas arroladas como responsáveis solidárias pelos tributos exigidos do contribuinte.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar arguição de inconstitucionalidade

Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, fls 801/819, repisando os fundamentos já apresentados na Impugnação Administrativa, fls. 671/683.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Jeferson Teodorovicz, Relator.

Das Preliminares: análise da tempestividade do Recurso Voluntário apresentado pelos Recorrentes

Passamos à análise preliminar da tempestividade do Recurso Voluntário apresentado pelos Recorrentes, em atenção ao art. 23 do Decreto 70.235/72, que assim dispõe:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: [\(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou [\(Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. [\(Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

I - no endereço da administração tributária na internet; [\(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou [\(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. [\(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

III - se por meio eletrônico: [\(Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013\)](#)

a) 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; [\(Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013\)](#)

b) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo previsto na alínea a; ou [\(Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013\)](#)

c) na data registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; [\(Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013\)](#)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. [\(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. [\(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: [\(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e [\(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. [\(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

§ 5º O endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expresse consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção. [\(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

§ 6º As alterações efetuadas por este artigo serão disciplinadas em ato da administração tributária. [\(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#) (Grifo nosso).

Assim, considerando o teor do art. 23 do citado Decreto, deve-se, primeiramente, cotejar as datas em que o contribuinte foi cientificado do Acórdão da DRJ, o transcurso do prazo recursal e a data em que foi apresentada reclamação administrativa.

Pela leitura dos autos, consta que os Recorrentes foram intimados (fl.775/780), da publicação do Acórdão da DRJ em 23/09/2010, sem ter ocorrido a ciência por parte do contribuinte e retornando ao remetente.

Por esse motivo, às fls. 781, foi publicada intimação por edital, nos termos do art. 23, III, do Decreto 70.235/72, nos seguintes termos:

Edital n.º 27/2010

Pelo presente EDITAL, nos termos do art. 23, III, do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, por se encontrar em lugar incerto e ignorado, fica o contribuinte, abaixo citado, INTIMADO a pagar o débito referente ao processo abaixo, ou a apresentar recurso, dentro do prazo de trinta dias, contados do 16º (décimo sexto) dia da data da afixação deste. Decorrido o prazo supra, sem que tenha havido o pagamento do débito ou apresentação de recurso, deve ser lavrado o TERMO DE PEREMPÇÃO e o processo encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para cobrança executiva, findo o prazo de trinta dias para cobrança amigável previsto no art. 21 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

O Edital foi afixado em 01/10/2010 e desafixado em 15/10/2010, contando-se o prazo recursal a partir de 16/10/2010.

Sem resposta, às fls. 781, foi anexado o Termo de Perempção, nos termos abaixo, na data de 24/11/2010, assim como a carta de cobrança, na mesma data (fl.782):

Ref.: Termo de Perempção

Transcorrido o prazo regulamentar de 30 (trinta) dias (Decreto n.º 70.235/1972, art.33)e não tendo o interessado apresentado recurso à instância superior da decisão da autoridade de primeira instância, lavra-se este termo de perempção na forma da legislação vigente.

Esgotado o prazo da cobrança amigável, sem que tenha sido cumprida a exigência fiscal, o processo será encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para cobrança executiva (art. 21, § 3º do Decreto 70.235/1972).

Foi enviado também, fls. 794, nova intimação em 25/11/2010, agora contendo a carta cobrança. Na carta contém a indicação “mudou-se”.

Todas as intimações foram realizadas no endereço: Rua 1, número 742, Centro, Município de Rios Claros, CEP 13.500-270, que, segundo consta, é o endereço cadastral do contribuinte, para fins fiscais.

Às fl.797 consta Termo de Vista Processual dos procuradores da Recorrente, onde se realizou cópias parciais do processo. **A vista ocorreu na data de 06/01/2011.**

Assim, às fls. 801, na data do dia 26/01/2011, foi interposto pelos Recorrentes o Recurso Voluntário (fls.801/820).

A seu turno, os Recorrentes alegaram a tempestividade do Recurso Voluntário pelos seguintes fundamentos:

- a) A intimação ocorreu no endereço onde a empresa exercia suas atividades. Porém, conforme informado no processo, em 2007 houve efetivamente a cessação das atividades da empresa, em virtude da proibição de bingos no país. A recorrente não exerce mais nenhuma atividade em qualquer local.
- b) Após o transcurso do prazo, determinou-se cobrança relativa à Recorrente. A recorrida encaminhou carta cobrança em 25 de novembro de 2010, constando informação de que a endereçada “mudou-se”, diligenciando ao órgão junto ao cadastro de contribuintes da Receita Federal, na localização de endereço na pessoa de um dos sócios da pessoa jurídica, encaminhando-se, assim, a carta cobrança para pagamento do débito constante no auto de infração, recebido aos 8 de dezembro de 2010, pelo sócio e recorrente Levi Ykutake, o que deu ensejo, aos 6 de janeiro de 2011, à ciência dos recorrentes, através da patrona constituída, a respeito da decisão dos autos.
- c) Alega que, por não mais exercer atividades no endereço mencionado, **não sendo necessária a alteração dos dados cadastrais junto aos órgãos públicos**, restou o disposto no parágrafo 4º do art. 23 do Decreto 70.235/72, não sendo admissível, portanto, considerar os recorrentes revéis, pois a intimação encaminhada ao domicílio indicado teve o seu recebimento recusado por pessoa estranha à empresa Recorrente e seus sócios. A manutenção da decisão infringiria normas constitucionais (art. 5º, LIV e V) e legais (art. 7º e 23 do Decreto 70.235/72) e art. 3 da Lei 9784/99:
- d) Como os sócios recorrentes foram considerados sujeitos passivos solidários, conforme termos de sujeição passiva solidária, deveria a recorrida ter encaminhado cópia da decisão a todos os recorrentes incluídos no polo passivo da demanda, o que não foi feito;
- e) A questão da prova do recebimento da intimação no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo (art. 23, II, Decreto 70.235/72) é regra que deve observar o art. 223 do CPC, devendo haver prova da ciência para a intimação;
- f) Que deveria a autoridade de origem cumprir a solicitação do Recorrente para intimação da procuradora nomeada;
- g) Que os recorrentes, através de sua procuradora, somente tiveram ciência do Acórdão em 06/01/2011;
- h) Requer, assim, que seja garantida a devolução do prazo para apresentação do recurso em segunda instância, bem como sejam suspeitos os efeitos da inscrição em dívida ativa, sob pena de violação ao contraditório e ampla defesa.

Primeiramente, no que tange ao pedido formulado pelo Recorrente para que as intimações sejam feitas no endereço profissional dos procuradores legais, não se pode deferir tal pedido, já que a legislação é clara ao prescrever que as intimações sejam feitas no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, nos termos do art. 23, II e III, do Decreto nº 70.235/72.

Nesse sentido, já há entendimento pacificado sobre o assunto, conforme se pode depreender da Súmula CARF n. 109: É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, nos termos da Súmula CARF 109 (vinculante) a assinatura do recebedor da correspondência comprova que a ciência foi feita, mesmo que não seja integrante da empresa. A inatividade da empresa não é, portanto, causa para afastar a ciência da notificação.

Há diversos entendimentos nesse sentido, conforme já decidiu o Acórdão n. 2201003.781 da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/09/2012

INTIMAÇÃO. VIA POSTAL. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. NULIDADE.

INOCORRÊNCIA.

É válida a intimação feita por via postal no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, sendo este aquele fornecido por ele, para fins cadastrais, à administração tributária. (...)

Por outro lado, não consta nas intimações postais que recebedor algum tenha assinado a intimação. Logo, a intimação postal restou infrutífera e, por esse motivo, logrou-se realizar a intimação por edital.

Ainda, o parágrafo 1º do art. 23 do Decreto 70.235/72 é bastante claro no que tange à inoportunidade de intimação por cadastro inativo:

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

I - no endereço da administração tributária na internet; [\(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou [\(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. [\(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

Em outras palavras, a autoridade de origem, no que tange à Recorrente, verificando que o cadastro não foi alterado, **mas a empresa estava inativa**, seguiu à intimação por edital, nos termos do parágrafo 1º, inciso III do Decreto.

Não se ignore que, nos termos do art. 23, parágrafo 2º do Decreto 70.235/72, considerar-se-á feita a intimação nas seguintes hipóteses:

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

III - se por meio eletrônico: [\(Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013\)](#)

a) 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; [\(Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013\)](#)

b) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo previsto na alínea a; ou [\(Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013\)](#)

c) na data registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; [\(Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013\)](#)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. [\(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

Na hipótese de intimação por edital, aplicou-se o inciso IV, considerando que o edital foi fixado e no décimo quinto dia, desafixado, passou a correr a partir do décimo sexto dia.

Assim, a despeito da não lograr êxito a intimação postal, foi realizada citação por edital, oportunizando novamente ao contribuinte a ciência para se defender adequadamente.

Somente após transcorrido o prazo da citação por edital é que se procedeu ao envio da carta cobrança.

Assim, considerando que, tendo havido transcurso do prazo para apresentação do Recurso Voluntário, nos termos do art. 33 do Decreto 70.235/72, sem ter havido resposta pelo contribuinte dentro do prazo legal, não há alternativa senão considerar intempestivo o Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte.

Por outro lado, a falta de intimação para ciência do teor do Acórdão da DRJ aos responsáveis solidários, cada qual lavrado Termo de Responsabilidade Solidária e que, junto à empresa devedora apresentou tempestivamente a Impugnação Administrativa, em minha leitura prejudica a lisura da intimação aos responsáveis solidários, conforme já entendeu, em situação análoga, a 2ª Câmara do Terceiro Conselho dos Contribuintes

Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 07/10/1998 a 20/10/1999 Ementa: FALTA DE INTIMAÇÃO A falta de intimação de responsáveis solidários, regularmente indicados no Auto de Infração, que apresentaram impugnações consideradas intempestivas em Primeira Instância Administrativa de Julgamento, afronta os preceitos que regem o Processo Administrativo Fiscal, uma vez que a decisão proferida não foi regularmente cientificada aos Interessados. INTIMAÇÃO POR EDITAL. Não produz efeitos a intimação enviada a endereço distinto daquele declarado pelo contribuinte, em Declaração de Imposto de Renda entregue anteriormente à data da notificação postal. A intimação por edital não foi precisa quanto ao prazo de 30 dias para impugnação do Auto de Infração, o que foi expressamente admitido pela Primeira Instância Administrativa de Julgamento. A redação dada ao Edital, ambígua, poderia levar o sujeito passivo a contar o prazo de forma equivocada. PROCESSO ANULADO EM PARTE (Acórdão n. 302-37.998, Processo n. 12466.004082/2003-24).

Nesse sentido, quanto aos responsáveis solidários, de fato, entendo que a autoridade de origem deveria ter procedido à intimação, nos termos do art. 23 do Decreto 70.235/72, o que se demonstra não ter sido realizado. Não há qualquer comprovação aos autos de que a intimação e a ciência dos responsáveis solidários foram cientificados.

Portanto, não recebendo devida cientificação quanto ao resultado do Acórdão da DRJ, à primeira vista, poder-se-ia proceder à nova intimação aos responsáveis solidários, para que recorressem, se assim desejassem, no prazo estabelecido no art. 33 do Decreto 70.235/72.

Porém, no caso em tela, verifica-se que, como os responsáveis solidários já apresentaram Recurso Voluntário conjuntamente com o contribuinte, entendo que é possível superar a questão, considerando tempestivo o Recurso Voluntário apresentado tão somente em benefício dos responsáveis solidários, em homenagem ao princípio da eficiência e à economia processual que devem informar o processo administrativo. Portanto, pelos fundamentos acima apresentados, passo a conhecer do Recurso Voluntário no que tange à proposição feita **apenas pelos responsáveis solidários.**

Quanto à determinação do objeto Recursal

Conforme determinado no Termo de Constatação Fiscal, fls.631, o início do procedimento fiscal foi motivado pelos seguintes fundamentos:

8. A entidade desportiva Rio Claro Futebol Clube - CNPJ 44.665.404/0001-70 esteve autorizada pela Caixa Econômica Federal a manter em funcionamento o BINGO REAL, administrado pela empresa Real Eventos Rio Claro Ltda no período de 07/08/2001 a 06/08/2002.

9. Após esse período, a fiscalizada manteve funcionamento baseado em liminares que foram derrubadas e em 2007 teve o funcionamento cessado. A despeito de funcionar irregularmente, durante todo o ano de 2006 e parte de 2007, os jogos de bingo continuaram ocorrendo no BINGO REAL, administrado pela Real Eventos Rio Claro Ltda.

10. Em 14/11/2002 a Caixa Econômica Federal enviou ofício à Delegacia de Polícia Federal em Piracicaba para relatar que os relatórios denominados Resumos de Movimento apresentados na prestação de contas, contendo os valores de arrecadação declarados pelos responsáveis pelo Bingo Real, no caso, a Real Eventos Rio Claro Ltda confrontados com os Laudos de Acompanhamento de Rodadas - LAR, laudos de inspeção realizados na caso de bingo pelos auditores da Caixa Econômica Federal apresentaram fortes indícios de irregularidades.

11. Em ofício datado de 10/08/2006 a Caixa detalha o método utilizado na aferição do movimento dos bingos e lembra que desde 31/12/2001, as atividades da mesma ficaram restritas à fiscalização das casas de bingo com autorização ainda em vigor, somente até a data da sua expiração, que ocorreu ao longo do ano de 2002, e no caso da Real Eventos Rio Claro Ltda, em 06/08/2002, tendo cessado após essa data a prática de qualquer ato interferente com essa atividade.

12. Em vista dessa comunicação, a Receita Federal do Brasil foi intimada pela Justiça Federal a apurar as irregularidades apontadas através de ofício datado de 04/10/2007.

Nesse sentido, relevante destacar que, conforme registra o Termo de Constatação Fiscal, fl. 638:

39. Foram lançados três créditos tributários, um referente aos depósitos não identificados, outro referente a omissão de receita da atividade e ainda um referente a cobrança de IRRF utilizado como dedução do IRPJ devido, informado em DIPJ, cujos valores não foram comprovados, acarretando valor declarado em DCTF e DIPJ a menor. Quando o valor da receita informado pela empresa foi superior ao valor apurado na atividade, a omissão foi considerada como omissão por depósito não identificado. Quando o valor informado foi inferior ao apurado como da atividade, a omissão foi considerada Omissão de Receita da Atividade. A tabela VI relaciona as bases lançadas e a tabela VII os valores do imposto calculado a menor.

Assim, sobre as práticas verificadas pela fiscalização quanto às condutas praticadas pela empresa, foram realizados **três lançamentos diferentes**, por fatos distintos, o primeiro referente a depósitos não identificados, o segundo referente à omissão de receita da atividade e um terceiro lançamento referente à cobrança de IRRF utilizado como dedução do IRPJ devido, informado em DIPJ, cujos valores não foram comprovados.

O Acórdão recorrido, fls. 761, no entanto, apresenta a seguinte informação:

Trata-se de analisar lançamento relativo ao IRPJ e reflexos dos anos calendário de 2006 e 2007, em que se apurou: 1) omissão de receitas com base em depósitos bancários em conta de terceiros, cuja origem não foi comprovada; 2) omissão de receitas da atividade,

correspondente a bingo cartela e máquinas caça-níqueis, apurada mediante confronto com a receita informada à Receita Federal; e 3) IRRF utilizado como dedução do IRPJ devido, informado em DIPJ, cujos valores não foram comprovados, acarretando valor declarado em DCTF e DIPJ a menor

A contribuinte não contestou as infrações 2 e 3, tampouco o valor dos tributos lançados.

Dispõe o Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 17:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Em consequência, o mérito da autuação não poderá ser levado à discussão no órgão superior de jurisdição administrativa, por não ter havido prequestionamento na peça impugnatória. Dessa forma, deve ser declarada definitiva a exigência dos tributos abaixo demonstrados, acrescidos de juros de mora e de multa de ofício de 75%:

Em verdade, **assiste razão nesse ponto ao Acórdão recorrido**, pois, na impugnação administrativa, às fls, 671/683, verifica-se que sobre a omissão de receitas da atividade, correspondente a bingo cartela e máquinas caça-níqueis, apurada mediante confronto com a receita informada à Receita Federal e quanto ao IRRF utilizado como dedução do IRPJ devido, informado em DIPJ, cujos valores não foram comprovados, e que acarretou no valor declarado em DCTF e DIPJ a menor, **não há qualquer impugnação específica a esses pontos**, mas tão somente à omissão de receitas com base em depósitos bancários em conta de terceiros, cuja origem não foi comprovada. Assim, verificando-se que a impugnação centra-se nessa matéria, não há alternativa a não ser aplicar o art. 17 do Decreto 70.235/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Assim, o objeto da pretensão recursal se limitará à **omissão de receitas com base em depósitos bancários em conta de terceiros, cuja origem não foi comprovada**, nos termos da delimitação do Acórdão recorrido, fl.761.

Quanto ao **mérito**, passo a analisa-lo nas linhas seguintes.

Sobre a omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada em conta de terceiros.

Conforme consta no Termo de Constatação Fiscal, fls. 635/634, o seguinte procedimento levou à conclusão de que houve omissão de receitas praticada pela autuada, após ter realizado intimação solicitando documentos :

33. O valor total arrecadado com os jogos explorados pela empresa fiscalizada, de acordo com os controles apresentados, foi confrontado com o total a crédito das contas correntes da mesma. Nas competências onde os valores dito arrecadados totalizaram um valor menor que o apurado nas contas correntes, esse valor a maior foi considerado como omissão de receitas por depósitos não comprovados.

Nas demais competências, os comprovantes do faturamento da empresa foram aceitos e a base de cálculo para incidência do IRPJ e reflexos foi considerada como sendo o total arrecadado menos os repasses comprovadamente efetuados na forma de premiação, repasse ao Rio Claro Futebol Clube, IRRF e pagamento do aluguel das máquinas caça-níquel.

34. A tabela a seguir demonstra a apuração da base de cálculo referente aos depósitos não identificados: A coluna "A" relaciona o valor arrecadado com a venda de cartelas de bingo e a coluna "B" o total das apostas nas máquinas de azar. Na tabela pode ser

verificado que nos/meses de janeiro de 2006, fevereiro de 2006, março de 2006, abril de 2006 e a partir de abril de 2007, o valor a crédito nas contas correntes da empresa menos os (coluna D) cheques devolvidos pela segunda vez foi superior ao total arrecadado com a atividade. De acordo com o art 42 da Lei 9430 os valores creditados em conta de depósitos ou investimento que não tenham sua origem comprovada devem ser consideradas receita, ressalvadas as transferências entre contas.

(...)

36. Somando as receitas referentes ao bingo cartela e máquinas caça-níqueis, temos a receita da empresa com a atividade e que confrontada com a receita informada a Receita Federal do Brasil mostra-se divergente desta. Isto posto, fica constatada a omissão de receita com intuito de pagar menos impostos, devendo essa divergência ser tratada conforme previsto no o artigo 528 do decreto 3000/99.

Logo, a presunção de omissão de receitas foi verificada pela autoridade autuante com fundamento no art. 42 da Lei 9430/1996, que também é a base legal do art. 849 do RIR/1999:

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.

764: Sobre a omissão de receitas constatada, o Acórdão da DRJ, assim esclareceu, fls.

A despeito da opinião contrária da impugnante, trata-se de uma presunção legal de que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, não comprovados com documentação hábil e idônea, constituem receita omitida.

Em relação às presunções de omissão de receita, destaca-se que essas são classificadas pela doutrina como espécies de provas indiretas. A doutrina do Direito Tributário identifica duas espécies distintas: as legais e as simples (comuns). As presunções legais se subdividem em absolutas (jure et de jure) e relativas (jures tantum). As presunções absolutas não admitem prova em contrário ao fato presumido, já as relativas admitem prova contrária,

reputando-se verdadeiro o fato presumido até que a parte interessada prove o contrário.

As presunções legais relativas provocam a chamada “inversão do ônus da prova”, cabendo ao contribuinte provar que o Fisco está equivocado. A falta de adequada comprovação impede o acolhimento do pleito, este é o entendimento expresso pelo Código de Processo Civil, art. 333, II.

A comprovação da origem dos valores depositados em conta-corrente bancária deve ser detalhada, coincidente em data e valores. Deve ficar claro que o numerário teve origem em valores já tributados pela empresa ou em valores não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

No caso presente, a fiscalização intimou a empresa a esclarecer e comprovar adequadamente a origem dos recursos depositados em suas contas-corrente, incompatíveis com suas receitas declaradas. Ficou bastante claro no processo que não restou comprovada essa origem durante a ação fiscal. Portanto, a materialidade do fato gerador ficou comprovada.

Os questionamentos da impugnante, com relação à aplicação dessa presunção, voltam-se contra a própria legislação aplicada, questionando sua constitucionalidade.

Observe-se que o Recorrente, no decorrer do Recurso Voluntário, manteve os mesmos argumentos relativos à ilegalidade e à inconstitucionalidade da presunção legal de omissão de receitas, assim como questionando o acesso da autoridade às informações bancárias da Recorrente ou mesmo que a autoridade deveria ter comprovado a omissão de receitas, mas não buscou afastá-las através de provas hábeis e idôneas de que não teria havido omissão de receitas. Assim, em síntese:

Indica a r. decisão de fls., que a presunção legal de que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, não comprovados com documentação hábil e idônea, constituem receita omitida, e que, a ora RECORRIDA não se desincumbiu do ônus que lhe cabia, motivo pelo qual, in casu, ficou bastante claro no processo que não restou comprovada essa origem durante a ação fiscal e que, portanto, a materialidade do fato gerador ficou comprovada.

- A simples presunção de omissão de renda tributável com base apenas nos depósitos bancários de origem não comprovada não pode levar à conclusão da existência de fato gerador do imposto de renda, para tanto deverá existir outros elementos, decorrentes da atividade fiscalizatória, que corroborem com a presunção. Mesmo porque, os valores detectados poderão ter si originado de renda não tributável ou até mesmo de renda já tributada.

Resta, então, concluir pela inconstitucionalidade do art. 42 da referida lei. Isso pode ser confirmado em face da norma citada ferir os seguintes princípios constitucionais: princípio da legalidade, princípio da segurança jurídica e o princípio da razoabilidade, bem como, em face do pressuposto para a sua verificação, qual seja, o acesso direto às informações bancárias (quebra do sigilo diretamente pelo Fisco em decorrência da Lei Complementar n. 105/2001), ferir os princípios da inviolabilidade da privacidade e intimidade, do devido processo legal e da separação dos poderes.

Logo, não logra afastar a presunção legal da ocorrência da omissão de receitas nos períodos objeto de fiscalização.

Nesse aspecto, entendo que deve se aplicar a Súmula n. 26 CARF:

Súmula CARF n.º 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).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 102-49298, de 08/10/2008 Acórdão nº 106-17191, de 16/12/2008 Acórdão nº 101-96144, de 23/05/2007 Acórdão nº 106-17093, de 08/10/2008 Acórdão nº CSRF/04-00.157, de 13/12/2005

Assim, compete ao contribuinte o ônus da prova no tocante a fatos impeditivos, modificativos e extintivos da pretensão ao fisco. Não se pode deixar de lado a Súmula CARF n. 26 é expressa nesse sentido.

Sobre o assunto, já decidiu o Acórdão n.1302003.292 da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2006, 2007
PROCESSUAL - NULIDADES - ART. 59, I E II DO DECRETO 70.235 Somente se observa nulidade no processo tributário administrativo se identificadas as hipóteses de incompetência do Servidor ou do órgão judicante ou, ainda, se demonstrada a violação ao primado da ampla defesa. PROCESSUAL - PRECLUSÃO - ART. 17 DO DECRETO 70.235 - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA FIXADA COM ESPEQUE NO ART. 124, I, MAS REFUTADA PELO RECORRENTE SOBRE OUTRO FUNDAMENTO Imposta a responsabilidade solidária com espeque nos preceitos do art. 124, I, do CTN e o contribuinte, equivocadamente, se insurge para refutar tal imposição como se calçada no preceptivo do art. 135, III, opera-se quanto a matéria a preclusão contemplada no art. 17 do Decreto 70.235/72, transitando livremente em julgado. **OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - MULTA QUALIFICADA Cabe ao contribuinte a prova da origem dos depósitos constatados em suas contas bancárias. Caso não apresente comprovação da origem, presume-se que tais valores correspondem a receita omitida, com base no art. 42 da Lei n.º 9.430/1996.** Procede a aplicação de multa qualificada quando ficar comprovada a ocorrência de infração dolosa. (grifo nosso).

Ora, a omissão legal de receitas que caracterizou a existência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada não foi afastada. Se a Recorrente discorda dos valores resultantes da autuação, deveria, pela inversão do ônus da prova, afastar, mediante documentação idônea e pormenorizada, a presunção legal de omissão de receitas, o que, em minha leitura, não foram afastadas.

Não havendo mais discussão ou controvérsia sobre a configuração da omissão de receitas em face da não comprovação da origem dos depósitos realizados no período apurado, **entende-se que resta configurada e comprovada a omissão de receitas.**

Finalmente, importante mencionar, a propósito, que a alegação de inconstitucionalidade do art. 42 da Lei 9430/1996 foge da esfera de análise dessa instância administrativa, nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235, de 1972, *“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”*.

Da mesma forma, reforço que a Súmula Carf n.º 2 é expressa nesse sentido:

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

Portanto, falece à este tribunal administrativo competência para apreciar questões relativas à constitucionalidade ou à violação à princípios constitucionais.

Sobre a aplicação da multa qualificada

A Recorrente questiona a aplicação da multa, por não ter sido comprovada fraude. Assim, não poderia ser aplicada multa qualificada diante de mera presunção.

Em síntese, alega, às fls. 812/814:

Ocorre que, a r decisão manteve aplicação da referida multa, indicando que o dolo restou caracterizado, uma vez que durante os anos de 2006 e 2007 o contribuinte omitiu receitas, que, segundo o agente fiscalizador, indicou ser afirmação da própria empresa, tendo em vista, que a omissão se deu com a venda de cartelas de bingo e máquinas caça-níquel, mantendo-se a aplicação da multa em 150%.

Necessário esclarecer que ao contrário do que pretende fazer crer a RECORRIDA, o conceito de evidente intuito de fraude previsto no parágrafo 2º, do artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996, não se presume e escapa à simples omissão de rendimentos quando ausente conduta material bastante para sua caracterização, sendo injustificada a imposta multa agravada, não bastando ao fisco entender presentes 'fortes indícios de intuito de fraude'.

< Todavia, a despeito da necessidade de repressão dessas condutas, não pode o Fisco, ao seu talante, simplesmente considerar que os contribuintes agiram com intuito fraudulento, que não colaboraram com a fiscalização ao se negarem a omitir informações que reputam protegidas pelo manto de diversas garantias constitucionais, como por exemplo, o sigilo bancário. -

Jamais poderá o Fisco, sem fazer a prova contundente e cabal de suposta conduta fraudulenta, impor sanções qualificadas. Até mesmo porque, o próprio artigo 112 do CTN dispõe que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvidas quanto à capitulação legal do fato; à natureza ou as circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão de seus efeitos: à autoria, imputabilidade ou punibilidade e à natureza de penalidade aplicável, ou à sua' graduação.

Entretanto, o que se verifica, hodiernamente, é que a Receita Federal, por se achar acima do bem e do mal, tem imposto sanções qualificadas em muitas situações onde os contribuintes agem totalmente conforme a lei ou, ainda, quando praticam condutas que não são vedadas pela legislação.

Com efeito, punir contribuintes com multas qualificadas, com lastro em juízo discricionário da fiscalização, é verdadeiro atentado à ordem jurídica, aos princípios da proteção da confiança, da razoabilidade, da proporcionalidade, da proibição de excesso, da boa-fé, da presunção da inocência e, acima de tudo, dá justiça.

A despeito das alegações de inconstitucionalidade e de violações de princípios constitucionais, que, como já informado, nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235/72 e da Súmula CARF n.2, é vedada ao CARF julgar inconstitucionalidade de lei tributária. Portanto, essa análise deve ser feita em instância competente.

Sobre os fatos que levaram à qualificação da multa, o Termo de Constatação Fiscal assim dispõe, fl.639:

DA MULTA DE 150%

41. O contribuinte assumiu de forma livre e consciente o risco de omitir à tributação as receitas ora apuradas. Portanto, o contexto revela a presença de conduta DOLOSA tendente a impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir as suas características essenciais, de modo a evitar o pagamento do imposto devido, o que caracteriza FRAUDE, nos termos do Art. 72 da lei 4.502/64. Com isso as infrações apuradas sujeitam-se a multa de ofício no percentual de 150%, conforme previsto no Art. 44, inciso II da Lei 9.430/96.

A respeito da imputação da multa qualificada, o Acórdão recorrido, às fls. 766, assim acrescentou:

No presente caso o dolo resta caracterizado ao se concluir que, reiterada e sistematicamente, a contribuinte omitiu receitas durante todo o ano-calendário de 2006 e 2007.

E essa omissão não foi apurada, unicamente, com base em depósitos bancários. Pelo contrário, grande parte da omissão de receitas se refere a valores recebidos com venda

de cartelas de bingo e de máquinas caça-níquel, conforme descrito no termo de constatação fiscal, o que foi informado pela própria fiscalizada.

Assim, restando comprovado o evidente intuito de fraude, é de ser aplicada a multa qualificada no percentual de 150%.

Ainda, outra informação relevante extraída do Termo de Constatação Fiscal, fl.639/640, é a de que, uma vez intimado o Recorrente para arrolar bens, verificou-se que não haviam quaisquer bens em nome da Recorrente:

43.1 A empresa foi intimada a apresentar relação de bens imóveis e de veículos a serem arrolados como garantia do crédito tributário apurado.

43.2 A empresa, por meio de seu procurador, respondeu que não possui bens registrados em nome da mesma.

43.3 Conforme o item 43, foi lavrada Sujeição passiva aos sócios da empresa e foi feito arrolamento de bens dos mesmos conforme previsto no art. 64 da Lei n.º 9.532/97 e no art. 7º da IN SRF n.º 264/02.

Além disso, concluiu o Termo de Constatação Fiscal, fl.640:

44. A partir dos documentos apresentados e pesquisas realizadas, esta fiscalização formou convicção de que os responsáveis pela empresa Real Eventos Rio Claro Ltda à época fiscalizada eram os srs. Adilson Ferrari, Levy Ykutake, Nilson Ezidio e Rafael de Assis Ykutake, os dois primeiros procuradores e os demais sócios da empresa e por esta razão, os mesmos serão considerados co-responsáveis na Representação Fiscal para Fins Penais, já que a apuração dos fatos configuraram em tese, crime contra a ordem tributária, conforme definido na Lei 8.137/90. e esta seguirá o rito processual definido na Portaria SRF n.º 665, de 24 de abril de 2008.

Logo, entendeu o Acórdão recorrido, na esteira das conclusões do Termo de Constatação Fiscal, que a simples omissão de receitas por depósitos que não tiveram origem comprovada não teria condão de levar à aplicação da multa qualificada mas outros fatores, como o período sucessivo em que essas omissões ocorreram (2006 e 2007) e o fato de que grande parte da omissão de receitas decorria de valores recebidos com venda de cartelas de bingo e de máquinas caça-níquel, levou à consideração da fraude e a identificação de dolo específico do contribuinte nesse aspecto.

Primeiramente, à respeito da qualificação da multa (150%) em situações como fraude, a simples omissão de receitas não tem o condão de, por si só, levar à qualificação da multa, conforme se pode observar em sucessivos entendimentos sumulados do CARF:

Súmula CARF n.º 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Acórdãos Precedentes: Acórdão n.º 101-94258, de 01/07/2003 Acórdão n.º 101-94351, de 10/09/2003 Acórdão n.º 104-19384, de 11/06/2003 Acórdão n.º 104-19806, de 18/02/2004 Acórdão n.º 104-19855, de 17/03/2004

Súmula CARF n.º 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

A respeito de situação semelhante já se pronunciou esta Turma, em Acórdão n. 1201-003.559, no Processo Administrativo n 10469.720886/2010-48, em sessão realizada no dia 22 de janeiro de 2020, por sua vez da relatoria de Alexandre Evaristo Pinto:

Inicialmente, cumpre destacar que, conforme o entendimento desta e. Turma, consignado no acórdão n.º 1201-003.018: **A multa de ofício deve ser qualificada quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a omissão de receitas**, praticando ato que não faz parte do núcleo da ação que concretizou a omissão, por exemplo, a simulação, a emissão de notas fiscais subfaturadas, a ocultação de documentos ou de registros contábeis.

Nesta toada, a não apresentação da DIPJ e a escrituração indevida da DCTF, a meu ver, são os elementos que estão caracterizando a omissão de receitas, mas não se mostram o suficiente para a qualificação da multa.

Ora, entendo que o Termo de Constatação Fiscal não demonstra de forma cabal as condutas que teriam sido praticadas pelo contribuinte e que levariam à imputação de fraude, e que acarretariam à qualificação da multa de ofício.

Não é possível vislumbrar com clareza o “esforço adicional” praticado pelo contribuinte, através da demonstração entre o nexos de causalidade da conduta dolosa e a situação ilícita, pois o Termo de Constatação Fiscal não colabora para aclarar essas circunstâncias.

Sobre o assunto, a Lei 4502 de 1964 dispõe:

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.

Ainda, a respeito da imposição de multa qualificada de 150%, veja-se o teor do art. 44 da Lei 9430/1996:

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; [\(Vide Lei nº 10.892, de 2004\)](#) [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#) ;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

a) na forma do [art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988](#), que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o

lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

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

Não se pode deixar de mencionar, nesse contexto, embora não devam ser objeto de análise no presente processo, os art.1ª e 2ª da Lei n. 8.137/1990, que tipificam os citados delitos:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:
[\(Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000\)](#)

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: [\(Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000\)](#)

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;

IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;

V - utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.

Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

Assim, conforme consta no Termo de Constatação Fiscal, já mencionado, não é possível visualizar com clareza a demonstração do dolo praticado pelo contribuinte, nos termos dos dispositivos legais supra mencionados, já que as condutas são descritas de maneira genérica, sequer buscando demonstrar o nexo causal das condutas praticadas e o intuito doloso supostamente praticado pelo contribuinte.

Frisar com clareza e em detalhes o nexo de causalidade e a necessidade da descrição pormenorizada das condutas dolosas é condição necessária para imputar a qualificação da multa o que não se verifica no Termo de Constatação Fiscal e nem nos Termos de Responsabilidade Solidária.

Assim, para a caracterização das condutas tipificadoras da Lei é preciso que se demonstre a existência de dolo, o que, em minha interpretação, não ficou evidenciado no presente caso, pelos elementos trazidos no Termo de Constatação Fiscal.

Conforme prevê o art.137, inc. I, II, III a responsabilidade subjetiva (com verificação da culpabilidade do agente), e exceção à regra geral de responsabilidade objetiva prevista no art.136, do CTN, aplica-se ao caso em tela:

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

- a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;
- b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;
- c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

Não obstante, reforce-se que a falta de documentos hábeis não é elemento definitivo para a caracterização das condutas autorizadas da qualificação a multa, nos termos da Súmula n. 96 do CARF.

Da mesma forma, a simples omissão de receitas não tem por si só levado à qualificação da multa, nos termos da Súmula n. 14 do CARF.

Sem demonstrar, conforme se observa no Termo de Constatação Fiscal, que existem elementos probantes suficientemente aptos à existência de condutas adicionais capazes de evidenciar o dolo em lesionar o fisco, especialmente demonstrada pela claro intuito de utilizar artifícios para dificultar a identificação da receita omitida (ausência de comprovação do dolo específico), **não há como manter a qualificação da multa de 150%, nos termos do art. 44, § 1º da Lei 9430/1996.**

Quanto à imputação da Responsabilidade Solidária

Quanto à imputação de responsabilidade solidária, o Termo de Constatação fiscal, os sócios da empresa foram considerados responsáveis solidários para a Representação Fiscal para fins penais, tendo em vista a grande movimentação financeira apurada, em conformidade com o art. 124 do CTN, lavrou-se Termo de Sujeição Passiva Solidária (fl.655/662).

A responsabilidade tributária solidária está prevista nos arts. 124 e 135 do CTN, nos seguintes termos:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

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:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

A impugnação administrativa questionou a responsabilidade solidária, nos termos do art. 135 do CTN, ao passo que o Acórdão recorrido limitou-se à considerar não possuir competência para a manutenção ou exclusão da responsabilidade solidária, pois caberia apenas ao poder judiciário competência para julgar tal situação. Da mesma forma, entende que a imputação dos responsáveis solidários deve ser feita pela Procuradoria da Fazenda, na inscrição da dívida ativa.

Assim conclui o Acórdão combatido (fl.763):

Assim sendo, fácil é de concluir que caberá à -Procuradoria da Fazenda Nacional, órgão incumbido da inscrição da dívida ativa, a análise das circunstâncias relatadas pela fiscalização e, entendendo que aqueles senhores realmente se encontram na condição prevista no CTN, art. 124, fazer constar seus nomes como responsáveis. Em hipótese contrária, proceder de forma diversa.

Por óbvio, esse é um juízo de valor dos senhores Procuradores, em face dos elementos carreados para os autos pelo Fisco, ou de outros a que vierem ter acesso. Assim sendo, não estão dependentes de entendimentos anteriormente emanados a respeito, seja pelas Delegacias de Julgamento, seja pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Cart).

Demonstrado está, portanto, que não se trata de matéria que deva ser apreciada por qualquer dessas instâncias julgadoras.

É necessário recordar, ainda, que o fato de constar da Certidão de Dívida Ativa o nome de alguém como co-responsável não significa que essa pessoa estará definitivamente revestida dessa condição. Isso porque, como se sabe, por força do art. 3º da Lei nº 6.830, de 1980, a Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez. Todavia, o parágrafo único desse mesmo artigo ressalva que essa presunção é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca em contrário.

Conclui-se, portanto, que, ainda que a Procuradoria da Fazenda Nacional entenda que as pessoas mencionadas como co-responsáveis pelo crédito tributário devem efetivamente por ele responder, a última palavra a respeito caberá ao Poder Judiciário. Apenas nesse momento será cabível discutir se a situação fática determina a existência desse vínculo obrigacional. >

Assim, este Colegiado não dispõe da necessária competência para analisar a pretendida exclusão daqueles senhores do pólo passivo do auto de infração e afastar a imputação de responsabilidade solidária, como solicitado. Assim sendo, deve-se abster de emitir julgamentos a respeito.

Portanto, o Acórdão recorrido não conheceu a impugnação administrativa no sentido de questionar a atribuição de responsabilidade solidária, motivo pelo qual foi novamente

questionado em Recurso Voluntário, a partir dos mesmos fundamentos já apresentados na impugnação.

Em minha leitura, data vênua, ao contrário do que entendeu o Acórdão combatido, o questionamento no que tange à atribuição de responsabilidade solidária deve ser conhecido, e sujeito à análise e ao julgamento no presente processo.

A posterior e eventual análise judicial das alegações apresentadas na impugnação administrativa e no Recurso Voluntário não impedem a análise e julgamento do presente Tribunal administrativo.

Veja-se assim os fatos descritos no Termo de Constatação Fiscal e no Termo de Responsabilidade Solidária:

18. As movimentações financeiras do ano de 2006 e 2007, referentes ao Bradesco SA e ao Banco Itaú SA foram solicitadas através das RMFS N.º 08.1.25.00-2009-00027-6 e 08.1.25.00-2009-00032-2 (Bradesco) e 08.1.25.00-2009-00018-7 e 08.1.25.00-2009-00031-4 (Itaú).

19. No dia 23/07/2009, o Banco Itaú respondeu à RMF, enviando cópia de procuração da empresa outorgando poderes gerais a **Adilson Ferrari, brasileiro, desquitado, gerente administrativo, com cédula de identidade n.º 6.976.070-SSP/SP e CPF 821.762.808-49 e a Levi Ykutake, já mencionado, além de extratos da empresa abrangendo o período de 30/01/2006 a 28/12/2006 e em 22/10/2009 os extratos referentes ao ano de 2007.**

20. No dia 20/08/2009, o Bradesco respondeu à RMF e enviou os extratos da empresa abrangendo o período de 02/01/2005 a 28/12/2006 e em 11/11/2009 os extratos referentes a ano de 2007. Enviou ainda dados referentes a procuração da empresa outorgando **poderes irrestritos a Adilson Ferrari e a Levy Ikutake.**

Depreende-se que existiram dois sócios/gerentes/procuradores e dois sócios quotistas, Levi Ykutake, sócio administrador/diretor e o gerente administrativo Sr. Adilson Ferrari. Depreende-se que o Sr. Adilson Ferrari e o Sr. Levy Ykutake eram os responsáveis pela movimentação bancária apurada pela fiscalização.

Por outro lado, nada mais consta a respeito dos demais sócios/representantes da empresa, nomeadamente: CHRISTIAN ANDERSON WALTER; NILSON ESÍDIO; RAFAEL DE ASSIS YKUTAKE.

Contudo, o Termo de Constatação Fiscal (fl.640) mencionou:

44. A partir dos documentos apresentados e pesquisas realizadas, esta fiscalização formou convicção de que os responsáveis pela empresa Real Eventos Rio Claro Ltda à época fiscalizada eram os srs. **Adilson Ferrari, Levy Ykutake, Nilson Ezidio e Rafael de Assis Ykutake**, os dois primeiros procuradores e os demais sócios da empresa e por esta razão, os mesmos serão considerados co-responsáveis na Representação Fiscal para Fins Penais, já que a apuração dos fatos configuraram em tese, crime contra a ordem tributária, conforme definido na Lei 8.137/90. e esta seguirá o rito processual definido na Portaria SRF n.º 665, de 24 de abril de 2008.

Foram lavrados Termos de Responsabilidade Solidária, com fundamento no art.124 do CTN, em nome de (fls. 642/650): CHRISTIAN ANDERSON WALTER; LEVI YKUTAKE; NILSON ESÍDIO; RAFAEL DE ASSIS YKUTAKE, assim como os respectivos termos de intimação fiscal para arrolamentos de bens (fls. 655/662). Não consta Termo de Responsabilidade Solidária emitido contra o Sr. ADILSON FERRARI, embora mencionado

como corresponsável solidário no Termo de Constatação Fiscal, pelo fato de o mesmo não ser registrado como gerente (e não como sócio) da empresa.

Para todos os responsáveis solidários indicados, consta o seguinte (e mesmo) fundamento:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, foi verificada movimentação financeira divergente dos valores declarados pela empresa e conduta em desacordo com legislação na administração da empresa, visto a manutenção de atividades de jogos eletrônicos e bingo cartela com indícios de subfaturamento apontados pela Caixa Econômica Federal em ofício ao Ministério Público Federal.

Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124 da Lei n. 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

Fica o sujeito passivo solidário supra mencionado CIENTIFICADO da exigência tributária de que trata o Auto de Infração lavrado relativamente aos tributos IRPJ, CSSL, PIS e COFINS na data de 09/03/2010, contra o sujeito passivo supra referido, cujas cópias, juntamente com o presente Termo são entregues neste ato.

E, para surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, em três vias de igual teor e forma, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cuja ciência pelo sujeito passivo solidário dar-se-á por via postal, mediante Aviso de Recebimento (AR). O sujeito passivo poderá verificar a autenticidade do Mandado de Procedimento Fiscal utilizando o programa Consulta Mandado de Procedimento Fiscal, disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, www.receita.fazenda.gov.br, onde deverão ser informados o número do CNPJ ou CPF, conforme o caso, e o código de acesso constante neste termo.

Não por acaso, a impugnação administrativa e o Recurso Voluntário foram interpostos pelos responsáveis solidários CHRISTIAN ANDERSON WALTER; LEVI YKUTAKE; NILSON ESÍDIO; RAFAEL DE ASSIS YKUTAKE.

Inicialmente, sobre a imputação de responsabilidade solidária, e para aclarar a situação em tela, colacionam-se os seguintes julgados administrativos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário:

2004, 2005

SOCIEDADE QUE SE COMPORTA COMO SOCIEDADE DE FATO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA E ILIMITADA PARA OS SÓCIOS DE FATO.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (CTN, art. 124, I). Em condições normais, o sistema jurídico prevê apartação patrimonial entre a pessoa jurídica e as pessoas que compõem o seu quadro societário (sócios de direito). Mas a utilização fraudulenta de pessoa jurídica afasta essa apartação patrimonial, e os sócios de fato respondem solidária e ilimitadamente pelas obrigações surgidas de sua empresa (negócio/empreendimento). A sonegação de tributo perpetrada via utilização fraudulenta da pessoa jurídica, mediante interposição de pessoas, faz com que a pessoa jurídica seja tratada de modo semelhante a uma sociedade de fato (porque se comporta como tal), situação em que as pessoas envolvidas, por se encontrarem na mesma posição jurídica em relação ao fato gerador, respondem solidária e ilimitadamente pelos débitos surgidos do negócio.

PROCURADOR/ADMINISTRADOR DE SOCIEDADE EMPRESARIAL. PRÁTICA DE ILÍCITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os mandatários e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. (CTN, art. 135, II e III). (Acórdão 9101002.954– 1ª Turma do Conselho Superior de Recursos Fiscais)

Assim, o sócio administrador/procurador que age em excesso de poderes ou em violação da lei responde solidariamente com a empresa pelos atos que tenha praticado.

No mesmo sentido, sobre responsabilidade solidária, já se pronunciou também o Acórdão n. 1402003.218 da 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2011

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelo Poder Legislativo.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada quando ficar evidenciado que o contribuinte adotou práticas que, segundo a autoridade fiscal, se enquadraram nas situações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A responsabilidade solidária com base no art. 135, III do CTN, é aplicável aos sócios administradores, por exercerem a gerência e terem a obrigação de zelar pelo respeito às leis tributárias da pessoa jurídica a qual estão vinculados, se há uma imputação dolosa ensejadora da qualificação, como a sonegação, fartamente demonstrada nos autos.

DECORRÊNCIAS. CSLL PIS COFINS.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula. Passo, portanto, à análise da responsabilidade solidária imputada aos sócios e responsáveis.

Sobre a atribuição de responsabilidade solidária, destaca-se também decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1101728/SP sob a sistemática dos recursos repetitivos (art. 543C do antigo CPC):

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE. 1. A jurisprudência desta Corte, reafirmada pela Seção inclusive em julgamento pelo regime do art. 543C do CPC, é no sentido de que "a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco" (REsp 962.379, 1ª Seção, DJ de 28.10.08). 2. É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido 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 (REsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005).** 3. Recurso

especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

Há também decisão no seguinte sentido, através do Acórdão n. 1301002.160 da 3ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2009

Ementa:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 135, III, CTN. Deve ser excluída a responsabilidade tributária dos sócios quando ausente explicação detalhada das razões que motivaram esta atribuição. A hipótese de responsabilização tributária preceituada pelo artigo 135, inciso III, do CTN pressupõe que a pessoa indicada tenha tolerado a prática de ato abusivo ou ilegal ou praticado diretamente esta conduta.

Na ocasião do processo n. 19515.721874/201355, o voto condutor posicionou-se no seguinte sentido:

O art. 121 do CTN¹ atribui a responsabilidade aquele cuja obrigação de pagar o tributo decorra de disposição expressa de lei. Em tese, para o agente fiscal, essa obrigatoriedade decorreria do art. 135 do mesmo diploma legal.

Segundo o citado dispositivo,² somente pode ocorrer a responsabilização pessoal dos sócios quando estes agem com excesso de poderes ou infração de lei ou ainda de contrato social.

Entendo que a hipótese de responsabilização tributária preceituada pelo artigo 135, inciso III, do CTN pressupõe que a pessoa indicada tenha tolerado a prática de ato abusivo ou ilegal ou praticado diretamente esta conduta.

Logo, para efeito de atribuição da responsabilidade contida no citado artigo,

Impõe-se que o sócio gerente ou diretor tenha praticado verdadeira atuação dolosa contrária à legislação tributária.

E, ainda, constatou o seguinte:

O Termo de Sujeição Passiva constantes à fl. 698 não traz qualquer descrição do contexto que resultou na responsabilização solidária. Por sua vez, o Termo de Verificação Fiscal (fls. 659/674) atribui a responsabilidade ao sócio da seguinte forma:

“A responsabilidade solidária, no âmbito das normas gerais e no presente caso, é tratada nos artigos 121 e 135 do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172/66, nos seguintes termos:

(...)

Portanto, diante de todos os fatos constatados por essa fiscalização, ficou caracterizada a responsabilidade solidária do sócio administrador qualificado no caput do presente termo, pelo crédito tributário apurado nesta ação fiscal, nos termos da legislação acima transcrita”.

No Relatório não há, pois, qualquer descrição das condutas supostamente dolosas praticadas pelo responsável solidário, sendo descritas somente as infrações realizadas pela pessoa jurídica e transcritos os dispositivos legais que embasaram a responsabilização.

Portanto, não foram mencionados nos Termos de Verificação Fiscal os comportamentos descritos no a artigo 135, III, do CTN que poderiam ensejar o redirecionamento da responsabilidade tributária.

Considerando, portanto, as análises e julgados administrativos e judiciais acima mencionados, podemos entender que a atribuição de responsabilidade solidária, nos termos do art. 135, III, aos sócios gerentes/diretores/procuradores **depende de hábil e detalhada descrição das condutas praticadas pelos mesmos e que ensejam a fundamentada atribuição de responsabilidade solidária.**

Não basta a mera descrição abstrata e genérica das condutas imputadas à empresa para a ligação da responsabilidade solidária atribuída aos sócios.

Deve-se demonstrar, cabalmente, as condutas praticadas e o nexo causal entre as condutas e o resultado, o que não se verificou no Termo de Constatação Fiscal, que não logrou êxito em especificar as condutas evitadas de vícios, como excesso de poderes e violações das leis expressas, não sendo essas suficientes para, em minha leitura, levar à responsabilização solidária dos sócios.

As únicas informações seriam de que o sócio Sr. LEVI YKUTAKE e o gerente Sr. ADILSON FERRARI detinham procuração com poderes gerais ou ilimitados para realizar as movimentações bancárias. Nada mais foi acrescentado no Termo de Constatação Fiscal.

Não há, no entanto, qualquer descrição que vinculem condutas praticadas pelos sócios solidários, que denotem condutas dolosamente praticadas com excesso de poderes ou violação à lei que justifique a atribuição de responsabilidade solidária.

Portanto, considerando os julgados administrativos acima mencionados e os arts. 124 e 135 do CTN, excluo a responsabilidade solidária dos sócios CHRISTIAN ANDERSON WALTER; NILSON ESÍDIO; RAFAEL DE ASSIS YKUTAKE e LEVI YKUTAKE.

Taxa Selic – Aplicação da Súmula CARF 108.

Ainda, quanto à **alegação de inaplicabilidade da Taxa Selic** especialmente nos meses em que supera o limite de 1% previsto pelo CTN, art. 161, parágrafo 1º, também não assiste razão à Recorrente.

Os recorrentes defendem a tese de que a cobrança de juros de mora calculados com a utilização da taxa Selic seria ilegal. Entretanto, essa tese foi superada pela Súmula CARF n.º 108, pela qual foi pacificado o entendimento de que os juros moratórios devem ser calculados com a utilização da Selic, verbis:

Súmula CARF n.º 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Com isso, entendo que **não há cabimento na alegação apresentada pelos recorrentes.**

Conclusão

Diante do exposto, voto para (i) não conhecer do recurso voluntário do contribuinte em razão de intempestividade e (ii) conhecer parcialmente o recurso voluntário dos responsáveis tributários e dar-lhe parcial provimento para exonerar a qualificação da multa de ofício, retornando-a ao patamar de 75%, e para exonerar as imputações de responsabilidade realizadas pela fiscalização.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz