



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

<b>Processo nº</b>	13888.004781/2010-03
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2403-002.557 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	15 de abril de 2014
<b>Matéria</b>	CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
<b>Recorrente</b>	CICA - CENTRO INDUSTRIAL CIDADE AZUL LTDA E OUTROS
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2006 a 31/12/2009

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO.**

Constitui infração à legislação previdenciária, deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições para a Seguridade Social ou apresentá-los de forma deficiente.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE PASSIVA.**

A imputação da responsabilidade tributária aos sócios nos termos do art. 135, III, do CTN, deve estar lastreado de elementos probatórios da ocorrência de dolo por parte dos supostos infratores.

A solidariedade passiva deve estar devidamente fundamentada nos arts. 124, I e 135, III, ambos do CTN.

No caso concreto, a autoridade fiscal imputou a responsabilidade solidária aos sócios por vislumbrar a prática de sonegação fiscal, fato que não restou devidamente comprovado, razão pela qual os sócios devem ser afastados do pólo passivo da autuação.

**MULTA COM AGRAVANTE. AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS.**

Tendo em vista a ausência de elementos probatórios apto a qualificar a multa nos termos do art. 290, II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, não merece prosperar o agravamento, razão pela qual deve ser afastada.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso para afastar o agravamento da multa aplicada bem como a responsabilidade dos sócios. Ausente justificadamente o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas, Ivacir Júlio de Souza, Daniele Souto Rodrigues e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº. 14-33.977, fls. 89/100, que julgou improcedente a impugnação ofertada, mantendo incólume o crédito tributário, consubstanciado no AI DEBCAD 37.303.371-0, lavrado em razão do descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91, por ter a empresa deixado de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previdenciárias, ou apresentar documento que não atendas as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

O Relatório Fiscal, fls. 08/15, consigna que ao longo do procedimento fiscal, foram emitidos diversos termos, dentre os quais era solicitada a apresentação da escrituração contábil referente ao período 11/2006 a 12/2009, solicitação esta que não foi cumprida pela empresa, recusando-se a apresentá-la.

Acrescenta, ainda, a autoridade fiscal o agravamento da multa imputada, nos termos do art. 290, II, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, por ter caracterizado a prática de sonegação por parte da empresa, em razão dos fatos a seguir relatados:

*Os fatos descritos nos itens 9 a 11 deste relatório, entre outros, evidenciam inequivocamente ser o contribuinte:*

- a) devedor contumaz da contribuição previdenciária e daquelas devidas a outras entidades e fundos, incluindo ainda as contribuições dos trabalhadores que são arrecadadas pela empresa mediante o desconto da respectiva remuneração (item 9);*
- b) negligente em relação às orientações da GFIP ao adotar a prática reiterada de apresentar declarações inexatas com valores ínfimos das contribuições devidas, assumindo o risco de ocultar da administração tributária o efetivo valor das contribuições a recolher, o que, dada a habitualidade, afasta a hipótese de erro tolerável (item 10 e subitens);*
- c) devedor contumaz dos depósitos mensais do FGTS a que os seus empregados têm direito em suas contas vinculadas na CEF (subitem 10.4);*
- d) negligente em relação às suas obrigações fiscais (item)11;*
- e) resistente em apresentar a escrituração contábil, apesar de intimado e reintimado (Doc. 01); impedindo, ao deixar de apresentá-la, que se tenha conhecimento de outros fatos geradores da contribuição previdenciária não incluídos em folha de pagamento além das suas informações financeiras;*

f) omissio em prestar esclarecimentos detalhados de todas as suas atividades econômicas exercidas para fins de correto enquadramento na CNAE, apesar de intimado (Doc. 01).

## **DA IMPUGNAÇÃO**

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a autuação por meio de instrumento de fls. 74/80.

## **DA DECISÃO DA DRJ**

Após analisar os argumentos da então Impugnante, a 7<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, DRJ/RPO, prolatou o Acórdão nº 14-33. 977, fls. 89/100, a qual julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário em sua integralidade, conforme ementa a seguir transcrita:

*ASSUNTO: Obrigações Acessórias*

*Data do fato gerador: 28/09/2010*

*AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.  
DESCUMPRIMENTO.*

*Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições para a Seguridade Social ou apresentá-los de forma deficiente.*

*LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE.*

*É vedado à Administração Pública o exame da legalidade e constitucionalidade das Leis.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

## **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Irresignada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário, fls. 106/112, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, utilizando-se, para tanto, dos seguintes argumentos:

1. A empresa é optante do Lucro Presumido não lhe sendo obrigada a escriturar Livro Diário, apenas Livro Razão.
2. Os levantamentos concernentes às Folhas de Pagamento configura hipótese de *bis in idem*, posto que os valores do salário de contribuição constantes da folha de pagamento já haviam sido informados em GFIP, o que configura confissão de dívida. A prova da remessa correta está no próprio relatório fiscal, item 10, já demonstrado, quando o auditor informa que o contribuinte sempre informou todos os meses do período fiscalizado GFIP com todos os fatos geradores, que teria sido substituída por outra com apenas um empregado. Trata-se de GFIP com modalidade diferente. A GFIP com todos os fatos geradores e todos os empregados é declaratória. As demais, sempre com apenas 1 empregado refere-se

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 04/06/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 04/06

/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 02/07/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STR  
INGARI

Impresso em 09/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- 
3. Não se vislumbra hipótese de sonegação, eis que não houve qualquer intuito fraudulento, assim como a empresa realizou todos os procedimentos nos ditames da lei. Se não houve a entrega devida de documentos ou informações, tais condutas possuem enquadramento específico a ensejar multa.

É o relatório.

CÓPIA

**Voto**

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

**DA TEMPESTIVIDADE**

Conforme documentos de fl. 121, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

**DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA**

A Recorrente alega que é optante do Lucro Presumido, razão pela qual não é obrigada a escriturar Livro Diário, apenas Livro Razão e portanto, não haveria que se falar em descumprimento de obrigação acessória.

Ocorre que, além de ter requerido os livros acima, intimação a qual a empresa não respondeu, a fiscalização, através do Termo de Reintimação Fiscal n. 002, na fl. 36 do autos, demonstra claramente o pedido da fiscalização: “Escrituração contábil de 11/2006 a 12/2009”. O que é o motivo explicitado no Relatório Fiscal, mais especificamente na fl. 12, item 14 do Tópico IV – DA SITUAÇÃO CARACTERIZADORA DA INFRAÇÃO.

Tal fato ensejou a adequação ao disposto na Lei 8.212/91, art. 33, parágrafos 2. e 3. e art. 92, art. 102, c/c Decreto 3.048/99 – RPS, art. 283, II, ‘j’ , *in verbis*:

*Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).*

(...)

*§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.  
§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.*

*Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente combinada sujeita o*

Documento assinado digitalmente conforme MCTI nº 2.502 de 14/06/2014  
Autenticado digitalmente em 09/06/2014 por MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 04/06/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 02/07/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 09/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.*

*Art. 102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajuste dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).*

*§ 1º O disposto neste artigo não se aplica às penalidades previstas no art. 32-A desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 2º O reajuste dos valores dos salários-de-contribuição em decorrência da alteração do salário-mínimo será descontado por ocasião da aplicação dos índices a que se refere o caput deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

\*\*\*\*\*

*Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente combinada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscientos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores: (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)*

(...)

*II - a partir de R\$ 6.361,73 (seis mil trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos) nas seguintes infrações:*

*j) deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial, de exibir os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou apresentá-los sem atender às formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira;*

*Por tal razão há de ser mantida a multa aplicada.*

## **DA RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS E DA MULTA AGRAVADA**

Em razão dos fatos narrados no relatório, a autoridade fiscal caracterizou a prática de sonegação fiscal, conforme art. 71, I, da Lei nº 4.502/64, imputando, conseqüintemente, a responsabilidade solidária aos sócios, fundamentando-se no art. 135 do CTN, assim como a exasperação da multa em três vezes, nos termos do art. 292, inciso II do Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 04/06/2014 por MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 04/06/2014 por MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 02/07/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Primeiramente, cabe verificar a ocorrência da prática de sonegação fiscal, conforme configurado pela autoridade fiscal:

*Art . 71. Sonegação é tóda 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;*

Da leitura do enunciado normativo, verifica-se que, para a caracterização da prática de sonegação por parte da empresa, é imprescindível o dolo, o qual deve estar devidamente comprovado nos autos do processo em epígrafe, segundo a melhor doutrina (NEDER, Marcos Vinícius; SANTI, Eurico Martins de; FERRAGUT, Maria Rita. coord. *A prova no processo tributário*. São Paulo: Dialética, 2010. p. 311), *in verbis*:

*No momento em que a fiscalização verifica que o contribuinte cometeu um ato ilícito de descumprimento de obrigação principal ou acessória no âmbito fiscal federal, é necessário que reste demonstrado não só o descumprimento da obrigação, como também o cometimento do ato fraudulento, se ocorrido.*

(...)

*Entretanto, dentro de um Estado Democrático de Direito, não se pode permitir a caracterização de ato fraudulento senão baseada em parâmetros legais e com a devida demonstração dos fatos que se pretende assim qualificar.*

*A demonstração do ato fraudulento não se dá por outro meio senão pela prova a ser produzida pela fiscalização.*

Portanto, segundo o auditor, os motivos que culminaram na caracterização da prática de sonegação podem ser assim sintetizados: a empresa é (1) devedora contumaz das contribuições previdenciárias, (2) negligente quanto às orientações da GFIP, (3) resistente em apresentar a escrituração contábil e (4) omissa em prestar esclarecimentos. Entretanto, algumas considerações fazem-se imperiosas.

O inadimplemento de contribuições previdenciárias não resulta por si só em ato fraudulento, mas sim, descumprimento de obrigação principal de pagar, apenas, que pode ter como origem diversos fatores, lícitos ou ilícitos.

A própria autoridade fiscal relata que houve declaração dos segurados da empresa em GFIP, sendo posteriormente substituída por outra onde constava um único empregado. Assim, quanto ao item (2), tal fato denota que a empresa não possuía o objetivo de omitir informações, ante o equívoco do envio de mais de uma GFIP para a mesma competência, caracterizando sim imperícia do agente que realizou a declaração, elemento integrante da culpa, conforme o art. 18, II do Código Penal Brasileiro, ou seja, quando o agente deu causa ao resultado por imprudência, negligência ou imperícia.

Quanto aos itens (3) e (4), tais atos constituem descumprimento de obrigação acessória, devidamente previsto em lei, razão pela qual, a sua ocorrência culmina na imputação de multa em autuação própria, afastando, assim, eventual duplicidade na aplicação de penalidades.

Ademais, veja-se que a norma é categórica quanto à necessária presença de dolo para a efetiva configuração da ocorrência de dolo, o que não ocorreu no caso em tela, mas sim culpa.

É neste mesmo sentido que o art. 135 do CTN, fundamento legal indicado pela autoridade fiscal para imputação da responsabilidade solidária dos sócios, prevê a imprescindibilidade de que o ato ilegal ou exorbitante dos limites contratuais ou estatutários resulte no surgimento de obrigações tributárias, fazendo-se necessário, pois, que haja a demonstração de culpa subjetiva ou dolo do agente, *in verbis*:

*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.*

Isso porque o simples fato do sócio exercer a gerência da empresa, por si só, não constitui elemento suficiente à imputação de responsabilidade pretendida pela autoridade fiscal, em que pese o art. 135 do CTN trazer a previsão de responsabilidade pessoal, hipótese em que ocorreria a substituição do pólo passivo pelo sócio comprovadamente infrator. Não é outro o posicionamento da jurisprudência.

*IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ – EXERCÍCIO: 2000*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – Sujeição passiva indireta que se afasta eis que não foram reunidos nos autos elementos capazes de aferir, nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, que o integrante do quadro societário da empresa à época da ocorrência dos fatos agiu com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.*

(...)

*(Primeiro Conselho dos Contribuintes. Quinta Câmara. Processo nº 10508.000642/2005-74. Acórdão nº 105-16.463. Sessão de 23 de maio de 2007. Conselheiro Relator Wilson Fernandes Guimarães)*

A possibilidade da imputação da responsabilidade solidária, por sua vez, só encontraria amparo acaso houvesse a cumulação dos arts. 124 e 135 do CTN, pois, tendo em vista este último tratar-se de responsabilidade por substituição, em decorrência da exigência de pessoalidade na prática dos atos, o art. 124 dispõem acerca daqueles que possuam interesse comum na situação que constitui o fato gerador. A jurisprudência é vasta neste sentido.

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

(...)

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIOS E ADMINISTRADORES.**

*Nos termos dos arts. 124, I e 135, III, do Código Tributário Nacional, respondem solidariamente pelas obrigações tributárias da sociedade, os sócios e administradores que agem com infração à lei e ao Contrato Social pois tem interesse direto e comum na situação que constitui o fato gerador.*

*(CARF. 1ª Seção de Julgamento. 3ª Turma Especial. Processo nº 16004.001329/2008-53. Acórdão nº 180300.824. Sessão de 23 de fevereiro de 2011. Conselheiro Relator Walter Adolfo Maresch)*

---

(...)

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.**

*Configurado o interesse comum nas situações que constituem o fato gerador dos tributos, pela prova de existência de identificação entre o responsável solidário e a contribuinte, resta caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124, I, c/c art. 135, III, ambos do CTN.*

*(CARF. 1ª Seção de Julgamento. 1ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária. Processo nº 10660.001639/2009-39. Acórdão nº 1101-000.996. Sessão de 5 de novembro de 2013. Conselheira Relatora Mônica Sionara Schpallir Calijuri)*

---

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 02/07/1999 a 09/08/1999*

(...)

**RESPONSABILIDADE PELA INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. Ilícitos societários graves praticados pelo administrador serão, em princípio, hábeis a modificar a configuração do pólo passivo da relação jurídica tributária, que além de praticado com excesso de poderes, infração à lei, ao contrato social, ou aos estatutos, agrida o interesse e finalidades da sociedade. Na regra geral, é ilícito societário grave o praticado em nome da pessoa jurídica, mas no interesse pessoal do próprio agente administrador. Entretanto, há casos em que tanto o administrador que agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao contrato social, quanto a empresa se beneficiam, conjuntamente, da situação relacionada à infração tributária praticada. Nesse caso, a base legal para a responsabilidade não está apenas no art. 135, III, do CTN; o administrador responderá conjuntamente com a empresa pelo crédito tributário lançado, tributo e penalidade administrativa tributária, compatibilizando-se neste a caso a norma antes citada com a prevista no art. 124, I, do CTN, tendo**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/06/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 04/06

/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 02/07/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 09/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*em conta o interesse comum e o benefício de ambos com os resultados pretendidos indevidamente. (...)*

*(Terceiro Conselho dos Contribuintes. Terceira Câmara. Processo nº 12466.003632/2004-79. Acórdão nº 303-34.941. Sessão de 4 de dezembro de 2007. Conselheiro Relator Zenaldo Loibman)*

Tendo em vista a insuficiência de fundamentação legal e a ausência de provas de dolo quanto à prática de sonegação, não subsistem razões para a manutenção da imputação da responsabilidade tributária aos sócios, razão pela qual eles devem ser afastados do pólo passivo da presente demanda administrativa.

### **CONCLUSÃO**

Do exposto, voto pelo **provimento parcial do Recurso Voluntário**, para afastar o agravamento da multa aplicada, bem como a responsabilidade dos sócios, nos termos do voto.

Marcelo Magalhães Peixoto.