



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13896.720616/2016-81
ACÓRDÃO	1202-002.164 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RDF INFORMATICA E EDITORA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2011

RECURSO VOLUNTÁRIO. PRAZO DE INTERPOSIÇÃO EXTRAPOLADO. INTEMPESTIVIDADE.

Revela-se intempestivo o recurso voluntário interposto depois de extrapolado o prazo de 30 (trinta) dias corridos, previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/72. Da contagem, exclui-se o dia do recebimento, inclui-se o do término e prorroga-se quando expirar em finais de semana e feriados, na forma do art. 5º do mesmo diploma legal acima referido.

ARBITRAMENTO.

É cabível o arbitramento quando a escrituração contábil se revela imprestável.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL.

A existência de depósitos bancários de origem não comprovada autoriza a presunção de omissão de receitas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. CSLL. COFINS.

Aplica-se às exigências reflexas o mesmo tratamento dispensado ao lançamento principal, em face da íntima relação de causa e efeito entre ambos.

MULTA QUALIFICADA.

Mantém-se o agravamento da multa se não elidida a sonegação fiscal.

PAGAMENTO SEM CAUSA. OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA.

Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, o pagamento efetuado a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

EXCESSO DE LUCROS DISTRIBUÍDOS. FALTA DE RETENÇÃO. JUROS ISOLADOS.

Constatada a falta de retenção na fonte são devidos juros isolados

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 135, III, CTN. ADMINISTRADOR. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. CONDUTA DOLOSA. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA FISCALIZAÇÃO.

A Autoridade Fiscal no momento da lavratura do auto de infração demonstrou de forma inequívoca a conduta dolosa do administrador, quer dizer, dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, hábeis a ensejar a responsabilidade tributária, nos termos do artigo 135, III, do CTN.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, c, do CTN”

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário da pessoa jurídica atuada por intempestivo; conhecer do recurso voluntário do coobrigado para rejeitar a preliminar de nulidade. No mérito, por voto de qualidade, negar-lhe provimento e manter a responsabilização do coobrigado. Vencidos os Conselheiros Felliipe Honório Rodrigues da Costa e André Luis Ulrich Pinto e a Conselheira Liana Carine Fernandes de Queiróz que votaram por excluir o coobrigado da relação jurídico-tributária. Designado o Conselheiro José André Wanderley Dantas de Oliveira para redigir o voto vencedor. Por unanimidade de votos, reduzir para 100% (cem por cento) o percentual da multa aplicada.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa – Relator

Assinado Digitalmente

José André Wanderley Dantas de Oliveira – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão 12-85.427 - 3ª Turma da DRJ/RJO, Sessão de 15 de fevereiro de 2017, que julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

1. Trata-se do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 874/895) e dos Autos de Infração (e-fls. 771/871), lavrados em 22.03.2016 pela DRF – Barueri/SP, relativos a fatos geradores do ano calendário 2011, no valor total de R\$5.659.875,03 incluídos juros de mora e multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme demonstrativo abaixo:

a) IRPJ – e.fl.s 690

Principal	Juros de Mora	Multa (150%)	Total
360.797,98	163.272,80	541.196,96	1.065.267,74

b) IRRF – e-fl.s 707

Principal	Juros de Mora	Multa (150%)	Juros IRRF	Total
1.114.088,99	526.727,09	1.671.133,16	19.961,54	3.331.910,78

c) MULDI - Multa Por Falta de Retenção Na Fonte De Imposto Ou Contribuição - e-fl.s 742

Multa Regulamentar	Total
489.119,34	489.119,34

d) COFINS – e-fl.s. 749

Principal	Juros de Mora	Multa (150%)	Total
120.167,35	55.444,37	180.251,00	355.862,72

e) CSLL – e.fl.s 760

Principal	Juros de Mora	Multa (150%)	Total
115.360,69	52.209,38	173.041,03	340.611,10

f) PIS – e.fl.s 776

Principal	Juros de Mora	Multa (150%)	Total
26.036,21	12.012,86	39.054,28	77.103,35

2. As infrações e exigências constam assim descritas (e-fl.s. 1584/1633):

a) Omissão de Receitas Da Atividade – Receita Bruta Mensal de Prestação de Serviços em Geral (e-fl.s 693); b) Omissão de Receitas Por Presunção Legal – Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada (e-fl.s. 694);

c) Pagamento Sem Causa ou Beneficiário Não Identificado – Imposto de Renda na Fonte Sobre Pagamentos Sem Causa Ou de Operação Não Comprovada (e-fl.s 710); d) Demais Infrações À Legislação Dos Impostos e Contribuições – Multa Por Falta de Retenção Na Fonte De Imposto Ou Contribuição (e-fl.s. 745)

e) Reflexos de COFINS (e-fl.s 752), CSLL (e-fl.s 760), PIS (e-fl.s. 776); f) Multa Qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento).

3. A fiscalização lavrou Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal (e-fl.s. 929) em 22.03.2016.

4. Consta às e.fl.s 935/937 o Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal por Responsabilidade Tributária para o Sujeito Passivo Rodrigo Henrique Sano de Souza, CPF 148.287.628-09, Sócio Administrador da empresa RDF Informática e Editora Ltda – EPP, com enquadramento legal previsto no Art. 135 da Lei 5.172/66:

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.

5. A ciência foi dada ao interessado e ao Sujeito Passivo Por Responsabilidade Tributária em 24.03.2016, por A.R., e-fls. 943.

6. Em 14.04.2016 o interessado juntou impugnação, e-fls. 945/973.

7. Na mesma data, o senhor Rodrigo Henrique Sano de Souza, apresentou impugnação, e-fls 1490/1508, em 14.04.2016.

DO CONTEXTO

8. Segundo a fiscalização, o interessado optou pelo Lucro Presumido e entregou Declarações de Débitos e Créditos Federais (DCTF); Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (DACON) “quase zeradas” para o ano calendário 2011.

9. A fiscalização intimou o interessado a apresentar documentos e escrituração contábil nos termos da legislação comercial.

10. O interessado foi notificado da necessidade da apresentação dos extratos bancários e que o Livro Diário nº5 de 2011 apresentado não estava autenticado.

11. A fiscalização emitiu Requisição da Movimentação Financeira (RMF) e elaborou planilhas que especificavam valores creditados nas contas-correntes, solicitando do interessado a comprovação da origem dos recursos.

12. Segundo consta no Termo de Constatação Fiscal (e-fls. 880) o interessado não justificou tais questionamentos.

13. Diante disso a fiscalização cotejou o Livro Diário que foi reapresentado sem a autenticação na Junta Comercial, com extratos bancários. A fiscalização observou que no plano de contas do Livro Diário apenas a conta “01.Caixa” estava relacionada no “1.1.1.01 Ativo Circulante Disponível”, ou seja, não havia nenhuma conta específica “Bancos”. Com fito de verificar se tal livro descrevia a movimentação financeira da empresa, a fiscalização efetuou o batimento entre os lançamentos efetuados nos extratos bancários e na conta Caixa. O resultado consolidado é a planilha demonstrada a seguir:

MÊS (2011)	MOVIMENTAÇÃO CAIXA		EXTRATOS BANCÁRIOS	
	Entrada Caixa (Débito)	Saída Caixa (Crédito)	Entrada Soma Lançamento a Crédito	Saída Soma do Lançamento a Débito
Janeiro	35.000,00	0,00	253.487,59	266.723,42
Fevereiro	0,00	0,00	277.445,50	316.594,36
Março	80.000,00	0,00	308.133,31	299.649,33
Abril	0,00	0,00	259.063,84	276.784,83
Mai	0,00	478,46	299.412,29	363.021,72
Junho	90.000,00	190.841,90	279.611,57	308.873,47
Julho	46.000,00	0,00	315.596,00	301.949,92
Agosto	50.000,00	0,00	428.613,28	457.197,49
Setembro	0,00	0,00	280.994,35	358.126,71
Outubro	0,00	0,00	317.397,33	251.728,56
Novembro	47.000,00	89.003,98	330.722,01	304.481,16
Dezembro	402.023,15	534.129,59	301.291,85	402.023,03
Total	750.023,15	814.453,93	3.651.768,92	3.907.154,00

14. Face as divergências examinadas, a fiscalização alegou que a escrituração contábil do interessado era imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira.

15. Considerando que o interessado não elidiu as questões suscitadas, a fiscalização procedeu ao arbitramento do lucro nos moldes do Art. 530, II, a, 532 e 537 do Decreto 3.000/99 (RIR 99), no Art. 47 da Lei nº 8.981/95, Art. 16 e 24 da Lei nº 9.249/95, Art. 27 da Lei nº 9.430/97 e Art. 41 da Instrução Normativa SRF nº 93/97.

16. A fiscalização formalizou o Auto de Infração de IRPJ e reflexos de CSLL, PIS, COFINS, IRRF e MULDI (Multa Por Falta de Retenção Na Fonte De Imposto Ou Contribuição) conforme item 1 e 2 do Relatório.

17. No que tange a multa qualificada de 150%, a fiscalização afirma que o interessado praticou sonegação nos termos estabelecidos no caput e no inciso I do artigo 71 da Lei nº 4.502/64.

“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.

18. A fiscalização lavrou Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal por Responsabilidade Tributária em nome de Rodrigo Henrique Sano de Souza, CPF 148.287.628-09, e-fls. 1.030/1.032, com base no Art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66).

“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:

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado” 19. A fiscalização afirma que o senhor Rodrigo Henrique Sano de Souza exerceu a administração do interessado de forma isolada, com amplos poderes e com infração a lei no ano calendário fiscalizado.

20. Irresignado, o interessado apresentou impugnação (e-fls. 1045/1073) em 18.04.2016, requerendo a recepção de forma tempestiva.

21. No mérito, o interessado alega que:

a) o Livro Diário nº 5 é legítimo para lastrear a escrituração contábil e dessa forma não poderia a autoridade fiscal ter arbitrado o lucro;

b) não houve omissão de receitas uma vez que emitiu notas fiscais e que apenas parte dos recursos que circularam em suas contas bancárias lhe pertenciam;

c) não ocorreu divergência entre a escrituração do Livro Diário nº 5 e as notas fiscais emitidas;

d) a Tabela 10, denominada “presunção de omissão de receita por depósitos não justificados” não merece fé, pois “parte do pressuposto que o regime de competência, em que emitida a Nota Fiscal de Serviço, deve sempre coincidir com o regime de caixa”;

e) a “Tabela 11”, utilizada para apuração da base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, deve desconsiderar a segunda coluna, intitulada como “Omissão Receita NF Terceiros” pois tais valores já estariam inseridos na quarta coluna da mesma tabela, com o título “Omissão de Receita (Presunção depósitos bancários)”;

f) a aplicação do Art. 674 do RIR/99 com a alíquota de 35% (trinta e cinco por cento) de retenção na fonte é prejudicial e ilegal porque identificou os beneficiários dos pagamentos realizados bem como a causa do pagamento, além disso tais pagamentos não estão sujeitos a retenções na fonte;

g) a exigência de IRRF sobre suposta distribuição excessiva de lucros aos sócios é indevida pois está dentro dos limites de apuração pelo lucro e a contabilidade da empresa é exata, permitindo a distribuição de lucros da impugnante;

h) é incabível a cobrança de multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), pois não restou caracterizada conduta dolosa da impugnante;

i) é imprescindível a conversão do julgamento em diligência fiscal devido a grande complexidade e quantidade de documentos a serem analisados.

22. O interessado pede que:

I- a impugnação seja recebida, conhecida e processada nos termos dos artigos 15, 16 e 16 do Decreto 70.235/1972;

II- seja deferido o pedido de conversão de julgamento em diligência fiscal;

III- seja julgado insubsistente o Auto de Infração quanto ao mérito;

IV- caso não seja julgado insubsistente o Auto de infração quanto ao mérito, que seja reduzida a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento).

23. O senhor Rodrigo Henrique Sano de Souza apresentou impugnação em 14.04.2016, e-fls. 1490/1508, questionando a responsabilidade solidária; com a alegação que a fiscalização atribuiu de forma genérica e sem motivação a sua responsabilidade, supostamente por ter praticado ato com excesso de poderes ou infração de lei ou contrato social sem apontar quais atos seriam estes.

24. O senhor Rodrigo Henrique Sano de Souza aduz ainda que o auto de infração contra o interessado não se conforma à legislação tributária em vigor e reitera a impugnação realizada pelo interessado com o pedido de cancelamento da exigência fiscal.

A 3ª Turma da DRJ/RJO julgou improcedente a impugnação, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos termos da ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXCESSO DE PODERES. INFRAÇÃO DE LEI OU CONTRATO SOCIAL.

Os sócios, diretores e gerentes são pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

ARBITRAMENTO.

É cabível o arbitramento quando a escrituração contábil se revela imprestável.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL.

A existência de depósitos bancários de origem não comprovada autoriza a presunção de omissão de receitas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. CSLL. COFINS.

Aplica-se às exigências reflexas o mesmo tratamento dispensado ao lançamento principal, em face da íntima relação de causa e efeito entre ambos.

MULTA QUALIFICADA.

Mantém-se o agravamento da multa se não elidida a sonegação fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2011

PAGAMENTO SEM CAUSA. OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA.

Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, o pagamento efetuado a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

EXCESSO DE LUCROS DISTRIBUÍDOS. FALTA DE RETENÇÃO. JUROS ISOLADOS.

Constatada a falta de retenção na fonte são devidos juros isolados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientes do acórdão recorrido, e com ele inconformado, as recorrentes: RDF INFORMATICA E EDITORA LTDA - EPP e RODRIGO HENRIQUE SANO DE SOUZA apresentaram Recursos Voluntários requerendo os respectivos provimentos nos seguintes termos:

RDF INFORMÁTICA E EDITORA LTDA-EPP

(...)IV. DA CONCLUSÃO

Pelo exposto, ante a tudo que foi reluzido na fundamentação, propugna pelo recebimento e regular processamento da presente medida, requerendo o que segue:

i) seja decretado o provimento do presente recurso, com a conseqüente reforma da r. decisão de 1ª instância, com a conseqüente declaração de insubsistência ou improcedência do Auto de Infração;

ii) subsidiariamente, caso entendam pela manutenção parcial da autuação, que apliquem a multa mais coerente ao caso, qual seja, a prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96; Por derradeiro, requer que toda e qualquer intimação correlata ao feito seja remetida ao DR. ROBERTO RACHED JORGE – OAB/SP 208.520, com endereço à Av. Brigadeiro Faria Lima, 3.311, 4ª andar, Itaim Bibi, São Paulo/SP, sob pena de nulidade dos atos administrativos

RODRIGO HENRIQUE SANO DE SOUZA

DO PEDIDO

Ante o exposto, pede e espera o Recorrente que seja acolhida a presente medida, e requer a reforma do v. acórdão proferido pelo órgão de julgamento de 1ª Instância, para que se afaste a responsabilidade solidária desta Recorrente do presente Auto de Infração, uma vez que que eivado de nulidade, ou então o cancelamento pelo mérito do auto de infração lavrado, como medida de Direito e de Justiça.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Fellipe Honório Rodrigues da Costa**, Relator

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário.

Demais disso, observo que o recurso interposto pela RDF INFORMÁTICA E EDITORA LTDA-EPP é intempestivo. Isso porque a Intimação inserta às e-fls. 1739 dá conta de ter ocorrido em 10/03/2017, portanto a Data final para interposição do Recurso Voluntário foi no dia 11/04/2017, mas o protocolo do apelo apenas se deu em 20/04/2017, ou seja, nove dias após o prazo final para a interposição do apelo, portanto, intempestivo, segue o conteúdo da intimação para melhor entendimento:

e-fls. 1739

TERMO DE ABERTURA DE DOCUMENTO - COMUNICADO

O Contribuinte acessou o teor dos documentos relacionados abaixo na data 10/03/2017 11:15h, pela abertura dos arquivos digitais correspondentes no link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC), através da opção Consulta Comunicados/Intimações ou Consulta Processos, os quais já se encontravam disponibilizados desde 07/03/2017 na Caixa Postal. Intimação de Resultado de Julgamento

Acórdão de Impugnação

Contribuinte: 08.988.619/0001-68

RDF INFORMATICA E EDITORA LTDA - EPP (ou seu Representante Legal)

DATA DE EMISSÃO: 10/03/2017

Realizar Ciência /
RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA
APOIO-SECAT-DRF-BRE-SP
SECAT-DRF-BRE-SP
SP BARUERI DRF

Portanto, não conheço do Recurso Voluntário da RDF INFORMÁTICA E EDITORA LTDA-EPP em razão de sua intempestividade.

DA ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO (Rodrigo Henrique Sano de Souza)

DA ALEGAÇÃO DE NULIDADE

O responsável solidário em seu apelo suscitou a nulidade do ato administrativo defendendo que não houve a delimitação específica dos atos que ensejariam a sua responsabilidade solidária, em síntese, nos seguintes termos:

Em que pese o brilhantismo do v. acórdão, a referida constatação não pode prosperar, uma vez que o v. acórdão não delimitou especificamente aqueles atos que ensejariam a responsabilidade solidária do Recorrente, por terem ocorrido com excesso de poderes ou infração de lei e contrato social, bem como também não o fez o Auto de Infração.

Com efeito, para a responsabilização solidária do Recorrente seria necessária a comprovação da realização de determinado fato que pudesse acarretar nesta consequência, sendo este o entendimento pacífico na jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme se demonstra a seguir:

(...)A exposição dos motivos que determinaram a prática do ato é que se denomina motivação que deve conter, além da indicação do texto de lei que autoriza a edição do ato, a descrição dos fatos que permitem a aplicação ao caso da norma legal, o que não restou configurado no caso concreto, pois não localizada nas exposições da decisão de 1ª Instância, que se limitou a determinar que a suposta infração as normas contábeis caracterizaria a sonegação fiscal, conforme se depreende do 106º parágrafo do acórdão proferido.

(...)Ante o exposto, resta inquestionavelmente demonstrada a necessidade de reforma do v. acórdão proferido em julgamento da 1ª Instância Administrativa,

para afastar a Responsabilidade Tributária pelos supostos débitos da empresa RDF INFORMÁTICA E EDITORA LTDA - EPP, uma vez que o ato administrativo padece de nulidade.

Assim, como se pode constatar o recorrente sustenta que haveria a necessidade da exposição dos motivos que determinaram a prática do ato, e que além da indicação do texto de lei que autorizaria a edição do ato, a descrição dos fatos que permitiriam a aplicação ao caso da norma legal, o que não teria restado configurado no caso concreto, pois a decisão teria se limitado a determinar que a suposta infração as normas contábeis por si já se caracterizariam a infração de sonegação fiscal.

Após a análise dos fundamentos, entendo que independente de ter ou não razão o recorrente em seus argumentos, tal conclusão não enseja a nulidade do ato administrativo (decisão recorrida), posto que o contrapondo atacado pelo contribuinte poderia resultar no (im)provimento do recurso por ser uma questão que deva ser enfrentada no mérito, portanto não se vislumbra qualquer vício formal ou omissão em algum elemento essencial do lançamento contido no art. 142 do CTN.

Nesse contexto entendo que o lançamento respeitou os termos do artigo 142, bem como ao contribuinte foi dado as garantias da ampla defesa e contraditório, além de ter sido lavrado por autoridade competente, respeitando também as hipóteses do artigo 59 do DL 70235/72.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

DA ANÁLISE DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA (Rodrigo Henrique Sano de Souza)

Em relação a análise da responsabilidade tributária do Sr. Rodrigo Henrique Sano de Souza, o Termo de Constatação fiscal cuidou de atestar que de fato e de direito ele seria o sócio administrador da empresa fiscalizada, pelo que compilou o Contrato Social e a 1ª Alteração de Contrato Social demonstrando tal condição, para tanto segue a reprodução para melhor entendimento:

e-fls. 554 (TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL 08.1.28.00-2015-00053-5)

12. SUJEITO PASSIVO RESPONSÁVEL – RODRIGO HENRIQUE SANO DE SOUZA

A pessoa física de Rodrigo Henrique Sano de Souza é responsável solidário pelos créditos tributários lançados na condição de sócio administrador da fiscalizada.

Seguem anexados ao processo: ficha cadastral completa extraída do sítio da Internet da Jucesp – Junta Comercial do Estado de São Paulo, Contrato Social e a 1ª Alteração de Contrato Social.

Destes últimos transcrevem-se trechos conexos pertinentes a seguir.

CLÁUSULA SÉTIMA – O sócio Rodrigo Henrique de Souza será o administrador da sociedade, que representará a empresa nos diversos encargos de gerenciamento necessários ao regular funcionamento da empresa, cabendo-lhe também as representações judiciais e extrajudiciais, sendo que todos e quaisquer compromissos ou documentos que a empresa tiver que assinar em nome da empresa, serão assinados e autenticados pela assinatura deste administrador.

CLÁUSULA 8ª - A administração da sociedade caberá somente ao sócio **RODRIGO HENRIQUE SANO DE SOUZA** e a representação da sociedade será feita individualmente mediante a assinatura isolada do mesmo, autorizado o uso do nome empresarial, vedado, no entanto, em atividades estranhas ao interesse social ou de terceiros, bem como onerar ou alienar bens imóveis da sociedade, sem autorização de outro sócio.

Aliada às informações do contrato social, toda a documentação colhida por esta fiscalização, a ver: Livro Diário, extratos bancários, procuração e pesquisas na mídia - aponta que Rodrigo Henrique Sano de Souza exerceu a administração do contribuinte no ano-calendário 2011, época dos fatos geradores abordados na presente fiscalização, e continua o fazendo até os dias atuais.

Portanto, fica caracterizada, nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), abaixo transcrito, a condição de responsável solidário da pessoa física do sócio – administrador Rodrigo Henrique Sano de Souza, CPF 148.287.628-09, pelo crédito tributário constituído.

“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:

...

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

Na impugnação e no recurso voluntário a contribuinte reclama que não houve a delimitação específica dos atos que ensejariam a sua responsabilidade solidária, uma vez que a autoridade fiscal havia se utilizado de bases genéricas para transcender a responsabilidade da pessoa jurídica para a pessoa física, o fez sinteticamente nos seguintes termos:

Em sendo assim, não há como responsabilizar “diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas” por débitos da sociedade sem a demonstração cabal de que tais pessoas (cada uma delas individualmente) agiram “com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”, como pretendido no presente caso.

Isso quer dizer que, quando da formalização de termos de responsabilidade, cabe aos agentes do Fisco demonstrar e comprovar que o pretense responsável tributário, além de exercer aquelas funções, praticou ato ilícito, ou seja, eivado de excesso de poderes, com infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos, e que existe uma relação de causalidade entre esse ato e a infração tributária.

No caso concreto, em momento algum demonstrou restou demonstrado nos autos os atos do Recorrente que teria ocorrido com excesso de poderes ou infração à lei ou ainda aos estatutos da empresa (“RDF”).

O Acórdão recorrido manteve a responsabilidade nos seguintes termos:

ACÓRDÃO DE IMPUGNAÇÃO

(...) 101. Em relação a Responsabilidade Solidária, consta nos autos, e-fls. 864, Demonstrativo de Responsáveis Tributários, em nome do sócio Rodrigo Henrique Sano de Souza, CPF 148.287.628-09, com base legal prevista no Art. 135 do Código Tributário Nacional, Lei 5.172/66.

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.

102. Consta impugnação a responsabilização solidária às e-fls. 1604/1622, com protocolo datado de 14.04.2016.

103 Dessa maneira tal impugnação também é tempestiva e passo a análise da mesma.

104. O senhor Rodrigo Henrique Sano de Souza alega que a fiscalização atribuiu de forma genérica, a responsabilidade solidária, supostamente por ter praticado ato com excesso de poderes ou infração de lei ou contrato social sem apontar quais atos seriam estes.

105. No Termo de Constatação Fiscal, e-fls. 892/893, a fiscalização afirma que o sujeito passivo praticou sonegação nos termos estabelecidos no caput e no inciso I do Art. 71 da Lei 4.502/84, ao não contabilizar depósitos bancários sem a devida comprovação da origem.

“Artigo 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.

106. Dessa forma, a infração à lei foi a própria sonegação fiscal.

107. A fiscalização alega que à época dos fatos ocorridos, o sócio Rodrigo Henrique Sano de Souza, CPF 148.287.628-09 esteve à frente da administração da empresa de forma isolada.

108. Às e-fls. 77 consta o Livro Diário, com o respectivo Termo de Abertura assinado pelo sócio administrador Rodrigo Henrique Sano de Souza, CPF 148.287.628-09, e pelo contador Rogério Massami Kita, CT CRC ISP 90204/O-4.

109. Conforme já repisado nesse voto, o Livro Diário não tinha a autenticação na Junta Comercial de São Paulo, portanto não era merecedor de fé.

110. O art. 422 do Código Civil enfatiza a obrigação que tem os contratantes, na execução do contrato social, de guardarem os princípios da probidade e da boa fé, o que não se coaduna com a prática continuada de omissão de receitas conforme apurado pela fiscalização, portanto afronta à lei civil.

111. Diante dos fatos, a fiscalização lavrou processo de Representação Fiscal para Fins Penais que encontra-se apensado aos autos.

112. Não tendo sido elididas as constatações feitas pela fiscalização, deve-se manter a Responsabilidade Tributária em nome do senhor sócio Rodrigo Henrique Sano de Souza, CPF 148.287.628-09, pelo que voto pela sua manutenção.

Após analisar os fatos e fundamentos suscitados pela parte, entendo que assiste razão ao contribuinte, a autoridade fiscal para além de atribuir a condição de sócio administrador do Sr. Rodrigo Henrique Sano de Souza, não especificou os fatos que ensejaram a atribuição de sua responsabilidade, é fato que o Acórdão imprime valoração própria para a manutenção da atribuição da responsabilidade reclamada, no entanto, era preciso que tais asserções fossem parte do conteúdo descritivo na fase originária do processo, garantido a possibilidade do contribuinte contrapor também na origem os fatos que lhe eram desfavoráveis.

Vale esclarecer que tal conclusão independe de concordância do conteúdo da decisão recorrida, o que se pretende deixar transparente é que os fatos descritos no Acórdão de primeiro grau se encontravam delimitados para o fim específico de atribuir a responsabilidade solidária no âmbito do Auto de Infração, portanto, a decisão recorrida trouxe elementos que embora genuínos não estavam dispostos a tempo e modo, configurando-se uma extensão valorativa lógica, mas ao mesmo tempo ineficaz na esfera revisional.

Isso porque, a interpretação dos fatos que chegou conclusão trazida no *decisium*, descrita a seguir, não fez parte do auto de infração em nenhum momento para definir um nexo de

causalidade argumentativo para definir responsabilidade solidária, tais argumentos apenas foram trazidos à tona no próprio Acórdão de Impugnação que, como dito, tem caráter revisor:

- (i) No Termo de Constatação Fiscal, e-fls. 892/893, a fiscalização afirma que o sujeito passivo praticou sonegação nos termos estabelecidos no caput e no inciso I do Art. 71 da Lei 4.502/84, ao não contabilizar depósitos bancários sem a devida comprovação da origem;
- (ii) Dessa forma, a infração à lei foi a própria sonegação fiscal;
- (iii) 107. A fiscalização alega que à época dos fatos ocorridos, o sócio Rodrigo Henrique Sano de Souza, CPF 148.287.628-09 esteve à frente da administração da empresa de forma isolada;
- (iv) 108. Às e-fls. 77 consta o Livro Diário, com o respectivo Termo de Abertura assinado pelo sócio administrador Rodrigo Henrique Sano de Souza, CPF 148.287.628-09, e pelo contador Rogério Massami Kita, CT CRC ISP 90204/O-4.
- (v) 109. Conforme já repisado nesse voto, o Livro Diário não tinha a autenticação na Junta Comercial de São Paulo, portanto não era merecedor de fé.

Assim, correto o entendimento de que a autoridade fiscal deveria ter trazido a exposição dos motivos que determinaram a prática do ato, e que além da indicação do texto de lei que autorizaria a sua edição, a descrição dos fatos que permitiriam a aplicação ao caso da norma legal, o que não teria restado configurado no caso concreto, pois a decisão teria se limitado a determinar que a suposta infração as normas contábeis por si já se caracterizariam a infração de sonegação fiscal.

Destaca-se que este relator compartilha do entendimento de que a atribuição de responsabilidade a terceiros enseja à autoridade fiscal o dever de demonstrar que a obrigação tributária é resultante da efetiva participação do administrador da pessoa jurídica nas infrações tributárias com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

Nessa esteira, não basta estar investido no encargo de administrador da pessoa jurídica por si só quando da infração tributária para se atribuir a responsabilidade tributária, uma vez que a aplicação da norma neste caso não é um critério objetivo, porquanto não se pode presumir a atuação dolosa do administrador, de modo que se impõe a exclusão da responsabilidade do sócio administradora no presente caso concreto.

Apenas para ilustrar o entendimento aqui esposado, transcrevo a ementa do Acórdão nº 1301-006.443 que segue a mesma linha da presente decisão:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2010, 2011 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 135, III, CTN. ADMINISTRADOR. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. CONDUTA DOLOSA. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA FISCALIZAÇÃO.

Compete ao fiscal no momento da lavratura do auto de infração a demonstração inequívoca da conduta dolosa do administrador, quer dizer, dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, hábeis a ensejar a responsabilidade tributária, nos termos do artigo 135, III, do CTN, não sendo a simples condição de administrador da sociedade, ao tempo da infração tributária, suficiente para a responsabilização.

MULTA QUALIFICADA. NÃO PAGAMENTO DE TRIBUTO. DCTF ZERADA. FRAUDE.

SONEGAÇÃO. DOLO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Uma vez ausente a figura do dolo, a multa qualificada deve ser afastada. O não pagamento de tributo, a não apresentação de declaração ou a apresentação de declaração inexata, por si só, não revelam condutas dolosas. Tratam-se, na verdade, de situações típicas que ensejam a aplicação da multa de ofício de 75% (e não 150%), nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/1996.

Portanto, além de provar a prática de atos ilícitos pela pessoa jurídica, é ainda necessário provar a participação do responsável solidário na prática desses atos, para viabilizar a sua responsabilização através da individualização da conduta. É o que se entende da interpretação do art. 135 do CTN, 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:

(...)

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

Cabe esclarecer ainda, que a qualificação de penalidade mantida em tópico específico possui matriz legal própria (art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996) e se encontra calcada na análise da conduta do contribuinte frente à obrigação tributária principal. Já responsabilidade tributária de terceiros encontra regramento específico no CTN (arts. 128 e seguintes), tendo como pressuposto a análise individualizada da participação de cada responsável no fato gerador ou em atos de gestão.

Desta feita, deve se fazer consignar que apesar da qualificação da multa e da responsabilização de terceiros possam envolver o exame de condutas dolosas, seus fundamentos

jurídicos e requisitos de caracterização são independentes. A demonstração do dolo para fins de qualificação da multa não se confunde nem vincula a análise dos pressupostos legais específicos da responsabilidade tributária.

Vale destacar ainda, que o STJ o firmou entendimento de que *“O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente” (Súmula 430)*.

No caso dos autos, em que peses a qualificação da multa, mas diante da escassez de elementos que impunha a participação da responsabilizada nas condutas infracionais, é de se afastar a responsabilidade solidária.

Nesses termos, dou provimento ao Recurso Voluntário para afastar a responsabilidade tributária de Rodrigo Henrique Sano de Souza.

DA MULTA

Por fim, no que diz respeito a multa qualificada, o advento da Lei 14.689/2023 trouxe a sua redução para 100% e, em função da “Retroatividade Benigna” e, conseqüentemente, ela findou por não ser analisada pela decisão recorrida sob o aspecto da nova legislação.

Por oportuno, esclarece-se que a matéria deve ser conhecida pelo CARF porque o art. 106 do CTN estabelece que:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Portanto, tendo ocorrido no curso deste processo alteração legislativa que comina penalidade mais benéfica aos Recorrente, havendo pendência de julgamento definitivo, deve a lei posterior ser aplicada.

Nesse sentido, como bem asseverado pelos recorrentes, percebe-se que a Lei 14.689/2023 conferiu nova redação ao art. 44, § 1º, VI, da Lei 9.430/1996, reduzindo o percentual da multa qualificada de 150% para 100%:

Art. 44 (...) § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (...)

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

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais reconhece a aplicação da lei mais benéfica em casos como o presente:

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, c, do CTN. (Acórdão 2401-011.443, Rel. Cons. Matheus Soares Leite, J: 5/10/2023).

Isto posto, a multa qualificada deve ser reduzida de ofício de 150% para 100%.

CONCLUSÃO

Diante do exposto conheço do Recurso Voluntário interposto por **Rodrigo Henrique Sano de Souza**, rejeito a preliminar de nulidade, e, no mérito, dou-lhe provimento para afastar a sua responsabilidade tributária. A multa deve ser reduzida para 100% (cem por cento) o percentual da multa aplicada.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa

VOTO VENCEDOR

José André Wanderley Dantas de Oliveira, redator designado

A pessoa jurídica fiscalizada - RDF INFORMATICA E EDITORA LTDA - EPP - foi autuada considerando várias infrações, a saber:

A tributação do IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ, que foi realizada na modalidade do ARBITRAMENTO, em virtude de a escrituração contábil se revelar imprestável.

Também houve DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA, fato que caracteriza OMISSÃO DE RECEITA por PRESUNÇÃO LEGAL, uma vez que ficou constatada e comprovada a existência de depósitos bancários de origem não comprovada, condição que também autoriza a presunção de omissão de receitas.

Dessas omissões houve a TRIBUTAÇÃO REFLEXA do PIS, da CSLL e da COFINS, pois, aplica-se às exigências reflexas o mesmo tratamento dispensado ao lançamento principal, em face da íntima relação de causa e efeito entre ambos.

Ainda, houve a tributação do IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF, em virtude da constatação e comprovação da existência de PAGAMENTO SEM CAUSA a OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA. Assim, está infração sujeita à incidência do imposto sobre a renda, exclusivamente na fonte, em relação ao pagamento efetuado a beneficiário não identificado.

Por fim, também ocorreu o EXCESSO DE LUCROS DISTRIBUÍDOS e sem a RETENÇÃO na FONTE. Fato que também determinou a cobrança de JUROS ISOLADOS, assim, pela constatação da falta de retenção na fonte são devidos juros isolados.

Os autos de Infração relativos às infrações acima narradas foram lavrados com multa de ofício qualificada, pois, a Autoridade Fiscal entendeu que as infrações cometidas foram praticadas de forma consciente e objetivando a economia fiscal de forma ilícita. Fato que caracteriza crime contra a ordem tributária, capitulado na Lei nº 8137/90.

Por fim, à luz das NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO, em função das condutas irregulares da gestão do sócio, Rodrigo Henrique Sano de Souza, CPF 148.287.628-09, identificadas e comprovadas, foi a este imputada a sujeição/responsabilidade passiva SOLIDÁRIA, por ter agido com EXCESSO DE PODERES com INFRAÇÃO DE LEI OU CONTRATO SOCIAL. Assim, os sócios, diretores e gerentes são pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Consta às e.fls 935/937 o Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal por Responsabilidade Tributária para o Sujeito Passivo Rodrigo Henrique

Sano de Souza, CPF 148.287.628-09, Sócio Administrador da empresa RDF Informática e Editora Ltda – EPP, com enquadramento legal previsto no Art. 135 da Lei 5.172/66:

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.

Ratificamos, no que tange a multa qualificada de 150%, a Autoridade Fiscal afirma que o interessado praticou sonegação nos termos estabelecidos no caput e no inciso I do artigo 71 da Lei nº4.502/64.

“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.

Também verificamos que a Autoridade Fiscal lavrou Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal por Responsabilidade Tributária em nome de Rodrigo Henrique Sano de Souza, CPF 148.287.628-09, e-fls. 1.030/1.032, com base no Art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66).

“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:

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

Com base nas provas acostadas ao e-Processo, a fiscalização afirma que o senhor Rodrigo Henrique Sano de Souza exerceu a administração do interessado de forma isolada, com amplos poderes e com infração a lei no ano calendário fiscalizado.

A Autoridade Fiscal alega que à época dos fatos ocorridos, o sócio Rodrigo Henrique Sano de Souza, CPF 148.287.628-09 esteve à frente da administração da empresa de forma isolada.

Às e-fls. 77 consta o Livro Diário, com o respectivo Termo de Abertura assinado pelo sócio administrador Rodrigo Henrique Sano de Souza, CPF 148.287.628-09, e pelo contador Rogério Massami Kita, CT CRC ISP 90204/O-4. 109. Igualmente, também se confirmou que, o Livro

Diário não tinha a autenticação na Junta Comercial de São Paulo, portanto não era merecedor de fé.

O art. 422 do Código Civil enfatiza a obrigação que tem os contratantes, na execução do contrato social, de guardarem os princípios da probidade e da boa-fé, o que não se coaduna com a prática continuada de omissão de receitas conforme apurado pela fiscalização, portanto afronta à lei civil.

Por tudo aqui narrado e diante dos fatos comprovados neste processo, a Autoridade Fiscal corretamente lavrou processo de Representação Fiscal para Fins Penais que se encontra apensado aos autos.

Por fim, não tendo sido elididas as constatações feitas pela fiscalização, deve-se manter a Responsabilidade Tributária em nome do senhor sócio Rodrigo Henrique Sano de Souza, CPF 148.287.628-09.

Assinado Digitalmente

José André Wanderley Dantas de Oliveira