



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13896.722410/2012-61  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-006.087 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de dezembro de 2021  
**Recorrente** APS ASSOCIADOS S/S LTDA - ME  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

**ARBITRAMENTO DO LUCRO**

O IRPJ será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2008

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.**

A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2008

**FALTA DE APRESENTAÇÃO DA DIPJ**

O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, , nos prazos fixados, sujeitar-se-á à multa de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento.

**ARQUIVOS DIGITAIS.**

As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária, estando sujeitos, os que não cumprirem o prazo. estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas, à multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2008

**NULIDADE.**

São nulos apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2008

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.**

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

**MULTA AGRAVADA. AFASTAMENTO.**

Não se deve agravar a multa de ofício quando há, mesmo que de forma incompleta, a resposta a intimação. O agravamento somente deve ser aplicado nos casos em que o contribuinte efetivamente deixar de atender às intimações da fiscalização. Nos casos em que a resposta é incompleta ou insatisfatória impropede o agravamento.

**RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DAS RAZÕES JÁ APRESENTADAS ANTERIORMENTE. APLICAÇÃO DO ART. 57, § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.**

Não havendo novas razões apresentadas em segunda instância, é possível adotar o fundamento da decisão recorrida, a teor do que dispõe o art. 57, § 3º do RICARF, com redação da Portaria MF nº 329/17.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário tão somente para cancelar o agravamento da multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

**Luiz Augusto de Souza Gonçalves** - Presidente

(documento assinado digitalmente)

**Itamar Artur Magalhães Alves Ruga** - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 4ª Turma da DRJ/BHE (Acórdão 02-49.274, fls. 2400 e ss.) que julgou improcedente impugnação apresentada pela ora recorrente.

Em síntese, foi realizado o lançamento do IRPJ e reflexos em relação ao AC 2008, com base no lucro arbitrado, porquanto a documentação entregue foi considerada imprestável para apuração do Lucro Real. A Autoridade Lançadora realizou a circularização com os clientes e apurou a base de cálculo, considerando os valores levantados a partir das Notas Fiscais de Serviços apresentadas pela contribuinte durante o procedimento de fiscalização.

Também houve o lançamento em relação a falta de entrega de arquivo magnético e da DIPJ (cf. fls. 2125 e ss.).

Na sequência, reproduzem-se os atos processuais com mais detalhes.

### Do Relatório da Decisão Recorrida

Transcrevo abaixo o relatório da decisão de origem que resume os fatos até aquele momento:

#### **Lançamentos**

Contra a interessada foram lavrados os Autos de Infração de fls. 2.093 a 2.141, para exigência de crédito tributário no montante de R\$ 6.536.858,83, assim discriminado:

|                              | Tributo      | Juros      | Multa        | Total        |
|------------------------------|--------------|------------|--------------|--------------|
| Imp. s/ a Renda da P. Jurid. | 1.337.193,75 | 551.083,88 | 3.008.685,94 | 4.896.963,57 |
| Contr. Social s/ Lucro Líq.  | 318.779,21   | 131.350,36 | 717.253,23   | 1.167.382,80 |
| Contr.p/ Fin.da Seg.Social   | 8.954,14     | 3.731,37   | 20.146,84    | 32.832,35    |
| Contr. para o PIS/Pasep      | 1.184,65     | 464,12     | 2.665,47     | 4.314,24     |
| Multa regulamentar           | -            | -          | 435.365,87   | 435.365,87   |

De acordo com a “Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)”, relativa ao IRPJ, a fls. 2.095/2.097, procedeu-se ao arbitramento do lucro da interessada

*que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros FISCAIS e CONTÁBEIS autenticados e registrados nos órgãos competentes e documentos suportes da sua escrituração, deixou de apresentá-los na forma solicitada. Apresentou apenas os livros CONTÁBEIS sem registros e autenticações, não apresentou os FISCAIS, bem como deixou de apresentar os documentos da escrituração comercial e fiscal, referentes às despesas/custos, conforme relatado no Termo de Verificação da Ação Fiscal, integrante deste Auto de Infração.*

A CSLL foi igualmente determinada sobre o lucro arbitrado (fls. 2.113 e 2.114), tendo sido lançadas também as insuficiências de recolhimento do PIS e da Cofins apurados com base no regime cumulativo (fls. 2.131 e 2.138).

Foram ainda aplicadas multas regulamentares em decorrência das seguintes infrações (fls. 2.126):

*FALTA NA ENTREGA DE ARQUIVO MAGNÉTICO*

*Multa regulamentar equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, em razão de não ter cumprido o prazo para apresentação dos arquivos digitais.*

*A empresa está atrasada para apresentação dos arquivos digitais há mais de 100 dias. Portanto, foi aplicada 1% sobre a receita bruta.*

*Fato Gerador*

*Multa*

*07/03/2012*

*167.927,12*

*Enquadramento Legal*

*Fatos geradores ocorridos entre 07/03/2012 e 07/03/2012:*

*Art. 149, inciso VI do Código Tributário Nacional – CTN*

*Arts. 11 e 12, inciso III, da Lei n.º 8.218/91, com a redação dada pelo art. 72 da Medida Provisória n.º 2.158-34/2001 e reedições.*

.....  
*FALTA NA ENTREGA DE DIPJ*

*Multa por falta de entrega de DIPJ 2009. Multa de 2% ao mês-calendário ou fração de mês em atraso, sobre o total do IRPJ informado na declaração, ainda que integralmente pago, limitada a 20%.*

*O atraso é superior a 10 meses. Portanto, foi aplicado 20% sobre o IRPJ.*

*Fato Gerador*

*Multa*

*16/07/2009*

*267.438,75*

*Enquadramento Legal*

*Fatos geradores ocorridos entre 16/07/2009 e 16/07/2009:*

*Art. 149, inciso VI do Código Tributário Nacional - CTN Art. 7o, inciso I, da Lei n.º 10.426/2002, com a redação dada pelo art. 19 da Lei n.º 11.051/2004*

***Termo de Verificação Fiscal***

Os procedimentos realizados, bem como as conclusões que resultaram da ação fiscal, estão descritos no “Termo de Verificação Fiscal (TVF)” de fls. 2.047 a 2.076, a seguir sintetizado:

- Cândia dos Santos Pereira Ninfo, CPF n.º 733.086.508-78, sócia da interessada e mãe do sócio administrador, Reinado Pereira, CPF n.º 910.908.738-91, faleceu em 20 de junho de 2007.

- Reinaldo Pereira é sócio administrador de outra empresa com a mesma atividade da fiscalizada: APS Assessoria em Segurança do Trabalho e Meio Ambiente Associados Ltda., CNPJ 06.325.425/0001-57.
- A interessada não apresentou a DIPJ do exercício de 2009 e posteriores.
- A empresa não foi localizada em seu endereço cadastral, pelo que foi formalizado o processo n.º 13896.721677/2011-51, para que fosse declarada inapta sua inscrição no CNPJ, o que foi efetivado por meio do ADE n.º 20, de 8 de setembro de 2011.
- A interessada impetrou mandado de segurança com pedido de restabelecimento da situação cadastral “ativo”, que foi denegado.
- Em 26 de julho de 2012 a interessada alterou seu quadro societário e endereço na Junta Comercial, sem consignar o falecimento de Cândida dos Santos Pereira Ninfo.
- A contribuinte, ao longo do procedimento fiscal, foi intimada diversas vezes a disponibilizar/apresentar: livros contábeis e fiscais do ano-calendário de 2008, obrigados pela legislação, bem como todos os documentos da escrituração comercial e fiscal, sempre com a observação de que todos os livros solicitados deveriam estar devidamente registrados e autenticados nos órgãos competentes. Também durante o procedimento fiscal o contribuinte foi intimado reiteradamente a apresentar: arquivos digitais da contabilidade relativos ao ano-calendário 2008, nos termos do artigo 2º da IN SRF no 86/2001 e do ADE n.º 15 de 23-10-2001.
- A contribuinte não apresentou nenhum documento suporte da escrituração (documentos da escrituração comercial e fiscal) do ano-calendário de 2008, exceto notas fiscais dos serviços prestados. Os livros: DIÁRIO 2008, RAZÃO 2008, BALANCETE 2008 apresentados não estavam registrados, nem autenticados pelos órgãos competentes e os livros fiscais não foram apresentados. Também não foram apresentados os arquivos digitais da contabilidade relativos ao ano-calendário 2008, conforme solicitado durante o procedimento de fiscalização reiteradas vezes.
- A falta de apresentação dos documentos suporte da escrituração (documentos da escrituração comercial e fiscal) do ano-calendário de 2008, solicitados nas diversas intimações fiscais feitas ao longo do procedimento fiscal, bem como a impossibilidade da fiscalização de ter acesso aos referidos documentos, visto que a empresa se encontra na situação de INAPTA no cadastro CNPJ, como também a falta de apresentação de DIPJ, impossibilitaram a apuração do lucro do período, uma vez que não se puderam comprovar os custos e despesas incorridos.
- O arbitramento foi feito com base na receita bruta conhecida, a partir das notas fiscais de saídas apresentadas pela contribuinte, corroboradas por informações prestadas pelos seus clientes.
- Na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, referente ao ano-calendário de 2008, não constam débitos de IRPJ.
- Foram aproveitadas as retenções de IRPJ, de CSLL, de PIS e de Cofins, conforme notas fiscais de serviços, assim como os pagamentos/valores de PIS não-cumulativo declarados em DCTF.
- Regularmente intimada a apresentar os arquivos digitais, contendo os lançamentos contábeis dos Livros Diário e Razão, a interessada não atendeu, ensejando a aplicação da multa estabelecida nos artigos 11 e 12, III, da Lei n.º 8.218/91, com a redação dada pelo artigo 72 da Medida Provisória n.º 2.158-34/2001.

- Diante da falta de entrega da DIPJ do exercício de 2009, foi exigida ainda a multa determinada pelo artigo 7º da Lei nº 10.426/2002.
- A multa de ofício foi qualificada face às ações e omissões dolosas praticadas pelo sujeito passivo tendentes a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.
- Em vista da falta de atendimento às intimações fiscais, as multas foram agravadas em 50%.
- Em face das ações praticadas pelo administrador do sujeito passivo, Reinaldo Pereira, este foi indicado como sujeito passivo solidário.

### ***Impugnação***

Conforme fls. 2.290, a intimação da interessada se fez por intermédio de edital afixado em 08/10/2012 e, do sujeito passivo solidário, por via postal, em 10/10/2012.

Em 8 de novembro de 2012, a interessada e o sujeito passivo solidário apresentaram impugnação aos lançamentos, às fls. 2.332/2.371 e 2.297/2.329, respectivamente.

Em suas razões de defesa aduz a interessada, fundamentalmente, que:

- Falta à infração arrolada os fundamentos fáticos e jurídicos da base impositiva de forma precisa, afrontando os princípios constitucionais da legalidade, da motivação do ato administrativo e do direito à ampla defesa, além dos artigos 2º e 50, inciso II, da Lei nº 9.784, de 1999. A nulidade ocorre nos atos preparatórios ao lançamento ao impor o cerceamento ao direito de defesa.
- A afirmação de que não atendeu às intimações é totalmente desprovida de suporte fático, vez que disponibilizou todos os documentos solicitados.
- Todo o levantamento e a apuração dos débitos se deram com suporte exclusivamente no faturamento integral apresentado à auditoria fiscal.
- Os livros contábeis, ainda que não registrados nos órgãos competentes descrevem todos os atos e fatos factíveis de conferência conforme disponibilizados os documentos que deram suporte aos referidos lançamentos.
- A declaração de inapta por deixar de transmitir os arquivos digitais decorreu do falecimento da sócia majoritária e por conseguinte na morosidade da regulamentação dos documentos do inventário e formalização da representação.
- Neste sentido encontrava-se impossibilitado de transmitir os arquivos magnéticos de IRPJ e Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, referentes ao ano-calendário de 2008.
- Deixou-se de deduzir recolhimentos referentes ao PIS conforme documentos em anexo, e foram aproveitadas parcialmente as retenções de IRRF sobre o faturamento bruto, CSLL, PIS, COFINS.
- As multas pela ausência de arquivos magnéticos e por omissão na entrega de DIPJ não procedem pois houve a regular comunicação dos impedimentos nos termos do ofício datado de 21/09/2011, onde registra a busca de amparo judicial via mandado de segurança para habilitação do sistema da RFB.
- Não procede a imposição de multa qualificada, vez que, intimado, apresentou todos os documentos solicitados.

- A ausência de declarações sobre as receitas auferidas no período de apuração do ano- calendário 2008 e a não apresentação da DIPJ não ensejam o agravamento da penalidade.
- Apresentou os Livros Fiscais e os Contábeis do ano-calendário de 2008, bem como todos os documentos da escrituração comercial e fiscal, inclusive todas as notas fiscais emitidas, sendo descabido o agravamento das penalidades.
- Deixou de apresentar os arquivos digitais da contabilidade relativos ao ano-calendário 2008, nos termos do artigo 22 da IN SRF n.º 86/2001 e do ADE n.º 15 de 23-10-2001, face ao falecimento da sócia majoritária.
- A multa tributária não pode ser utilizada como expediente ou técnica de arrecadação e como verdadeiro tributo disfarçado. A penalidade exigida é totalmente desproporcional, sem qualquer razoabilidade e caracteriza confisco, como já decidiu o STF em situação semelhante.

O sujeito passivo solidário, em sua impugnação, repete os argumentos acima sintetizados, alegando ainda que sua vinculação aos débitos da empresa é totalmente indevida e contrária à legislação e à jurisprudência. Sustenta, com base no artigo 135, III, do CTN, e em julgado do TRF da 5ª Região, que

*somente era passível de se atribuir responsabilidade pessoal aos sócios se estivesse provado mediante a apuração em procedimento fiscal, que os referidos tivessem praticado condutas ensejadoras da tributação em comento, e que o fizeram com culpa ou dolo.*

É o relatório.

A decisão do Colegiado decidiu pela improcedência da impugnação, restando assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

#### ARBITRAMENTO DO LUCRO

O IRPJ será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2008

#### MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA E AGRAVADA

A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, sujeitando-se ainda o autuado ao agravamento da exigência para 225% nos casos em que deixar de atender a intimações expedidas pela autoridade fiscal.

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2008

#### FALTA DE APRESENTAÇÃO DA DIPJ

O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, , nos prazos fixados, sujeitar-se-á à multa de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento.

#### ARQUIVOS DIGITAIS.

As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária, estando sujeitos, os que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas, à multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008

#### NULIDADE.

São nulos apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2008

#### RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

### ***Dos Recursos Voluntários (fls. 2488 e ss / fls. 2464 e ss.)***

---

A ciência da contribuinte e do responsável solidário (Sr. Reinaldo Pereira) ocorreu em 02/05/2014. Transcrevo abaixo as razões apresentadas nos recursos interpostos:

#### **CERCEAMENTO AO DIREITO DO EXERCÍCIO DA AMPLA DEFESA**

A afirmação de forma genérica de que a Impugnante deixou de recolher os tributos exigidos sem contudo demonstrar suas origens e impede a perfeita identificação das obrigações inadimplidas. Assim, ante aos princípios da legalidade, falta à infração arrolada os fundamentos fáticos e jurídicos da base impositiva de forma precisa a possibilitar com sua identificação o exercício da ampla defesa na esfera administrativa.

Todo ato administrativo, além da obrigação de possuir fundamentação legal, sob pena de violar o princípio da legalidade e o da motivação do ato administrativo, celebrados pelo artigo 37 e inciso I do artigo 150 da Constituição Federal de 1988, inciso I, do artigo 97 e parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional, deve possuir descrição correta, ou seja, identificar com clareza o ato praticado, permitindo ao administrado a prática de ampla defesa administrativa de seus direitos, também

constitucionalmente assegurados pelo inciso LV, do artigo 5º da Constituição Federal de 1.988.

A necessidade da correta descrição do ato e sua fundamentação e legalidade decorre da importância de respaldar a validade da autuação.

Assim, ante a inobservância aos princípios da legalidade, afronta ao artigo 2º da Lei 9.784 de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, restou igualmente violado o inciso 11 do artigo da mesma lei, in verbis:

[...]

A afirmação de que o Impugnante não atendeu as intimações, deixando de apresentar os documentos e justificativas consignadas no relatório fiscal é totalmente desprovida de suporte fático, vez que disponibilizou todos os documentos solicitados

O Relatório Fiscal é elemento essencial ao lançamento e deve conter a narrativa do fato ocorrido e deve obrigatoriamente descrever base do lançamento do débito, identificando o fato gerador da exigência tributária com precisão, clareza e detalhamento, cujo objetivo é transmitir, claramente ao notificado a origem do débito, oportunizando-lhe ampla defesa e o contraditório e ainda propiciar adequada análise do processo de constituição débito decorrente.

Os demonstrativos devem ser elaborados de forma detalhada, individualizada e por unidade de fatos geradores, ainda que diariamente ocorra tantos fatos geradores quanto apurados pela Autoridade Lançadora.

A nulidade ocorre nos atos preparatórios ao lançamento ao impor o cerceamento ao direito de defesa e ainda fere o princípio da legalidade, que segundo o melhor mestre Hely Lopes Meirelles em seu livro "Direito Administrativo Brasileiro" 18º edição, Ed. Malheiros, pag. 83, afirma o seguinte:

[...]

Assim, deveria a constituição do crédito tributário ante ao princípio da legalidade, descrever com clareza a motivação da eleição dos fatos geradores e fundamento jurídico, possibilitando assim sua identificação e o exercício da ampla defesa na esfera administrativa.

#### **DA SOLIDARIEDADE**

A autoridade lançadora arrolou o Impugnante como responsável solidário nos lançamentos em apreço, entretanto a vinculação do sócios aos débitos da empresa é totalmente indevida e contraria a legislação e farta jurisprudência pertinente.

Extrai-se do disposto no art. 135, III, do CTN, combinado com o art. 158 da Lei 6.404/76, que rege as Sociedades Anônimas, que:

[...]

Portanto, somente era passível de se atribuir responsabilidade pessoal aos sócios se estivesse provado mediante a apuração em procedimento fiscal, que os referidos tivessem praticados condutas ensejadoras da tributação em comento, e que o fizeram com culpa ou dolo, conforme, aliás, já se decidiu:

*"TRIBUTÁRIO — IMPOSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DE UNIVERSIDADE PÚBLICA ESTADUAL COMO ENTIDADE ASSISTENCIAL — INOCORRÊNCIA DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA — CONTRIBUIÇÃO PARA O INSS — A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE DIRIGENTE DE PESSOA*

*JURÍDICA DEPENDE DE DOLO OU CULPA — PRESCRIÇÃO QUINQUÊNAL — ART. 173 DO CTN — INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91 — 1. (...) 2. (...) 3. Conforme entendimento pacífico do STJ, a responsabilidade de dirigentes de pessoas jurídicas só resta caracterizada quando os mesmos agem com dolo ou culpa, ou seja, quando agem com excesso de poderes ou infração do contrato social ou dos estatutos (AGA 428.886/MG, Rel. Min. José Delgado, DJU 29.04.2002, p. 208). 4. (...) 5. (...) 6. (...)" (TRF 5a R. — AG-TR 37.245 — (2001.05.00.032018-9) — CE — 4a T. — Rel. Des. Fed. Napoleão Nunes Maia Filho — DJU 26.12.2002 — p. 257) (Júris Síntese 10B — set-out/2004, verbete - 210340)*

No entanto, no caso em tela não há registro de ocorrência de quaisquer dos requisitos antes mencionados sem apontar as condutas tipificadas nos artigos do CTN antes mencionados, que autorizariam atribuir-se-lhe (sic) a responsabilidade pessoal por essas obrigações previdenciárias, devendo, também por esse aspecto, ser excluído o nome do sócio, por total inexistência de amparo legal para a sua manutenção como corresponsável solidário.

### **DO ARBITRAMENTO**

[...]

No entanto, todo levantamento e apuração dos débitos se deram com suporte exclusivamente no faturamento integral apresentado à auditoria fiscal.

Os livros contábeis, ainda que não registrados nos órgãos competentes descrevem todos os atos e fatos factíveis de conferência conforme disponibilizados os documentos que deram suporte aos referidos lançamentos. A declaração de inapta por deixar de transmitir os arquivos digitais decorreu do falecimento da sócia majoritária e por conseguinte na morosidade da regulamentação dos documentos do inventário e formalização da representação.

Neste sentido encontrava-se impossibilitado de transmitir os arquivos magnéticos de IRPJ e Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, referentes ao ano-calendário de 2008.

Deixou de deduzir recolhimentos referentes ao PIS conforme documentos em anexo, e aproveitadas parcialmente as retenções de IRRF sobre o faturamento bruto, CSLL PIS COFINS — a Impugnante apresentou integralmente o faturamento, bem como os registros contábeis ainda que não autenticados, porém com suporte em documentos idôneos.

As multas pela ausência de arquivos magnéticos equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, em razão de não ter cumprido o prazo para apresentação dos arquivos digitais no montante de R\$ 16.792.712,27, o valor da multa corresponde a R\$ 167.927,12 e a multa por omissão na entrega de DIPJ de 2% ao mês-calendário, ou fração de mês em atraso, sobre o total do IRPJ informado na declaração, ainda que integralmente pago, limitada a 20% no valor de R\$ 267.438,75 não procedem pois houve a regular comunicação dos impedimentos nos termos do ofício datado de 21/09/2011, onde registra a busca de amparo judicial via mandado de segurança para habilitação do sistema da RFB.

### **DA MULTA QUALIFICADA**

Não procede a imposição de multa qualificada, vez que intimado, o Impugnante apresentou todos os documentos solicitados.

A ausência de declarações sobre as receitas auferidas no período de apuração do ano-calendário 2008 e a não apresentação da DIPJ não ensejam o agravamento da penalidade.

Apresentou os Livros Fiscais e os Contábeis do ano calendário de 2008 bem como todos os documentos da escrituração comercial e fiscal, inclusive todas as Notas Fiscais emitidas

Deixou de apresentar os Arquivos Digitais da contabilidade relativo ao ano-calendário 2008, nos termos do artigo 22 da IN SRF n' 86/2001 e da ADE n° 15 de 23-10-2001, face ao falecimento da sócia majoritária.

### **DO AGRAVAMENTO DAS MULTAS**

Nos termos das informações supra, apresentou os Livros Fiscais e os Contábeis sendo descabido o agravamento das penalidades

### **MULTA CONFISCATÓRIA**

A sanção tributária, como qualquer sanção jurídica, tem por finalidade dissuadir o possível devedor de eventual descumprimento da obrigação a que estiver sujeito, bem como estimular o pagamento correto e pontual dos tributos, sob risco de sua oneração. E só isso. A multa tributária não pode ser utilizada como expediente ou técnica de arrecadação, como verdadeiro tributo disfarçado.

[...]

In casu a penalidade pecuniária ora exigida é totalmente desproporcional e sem qualquer razoabilidade, vez que corresponde a 225% do valor do tributo supostamente devido, o que certamente configura ofensa ao princípio constitucional que veda o confisco (artigo 150, IV, da CF/88). Além de desproporcional, parece, inclusive, que o que se pretende é cobrar tributos na roupagem de multa.

A multa imposta é excessiva, ultrapassando o razoável para dissuadir ações ilícitas e para punir os transgressores (caracteres punitivo e repressivo da penalidade) caracterizando, de fato, uma maneira de burlar o dispositivo constitucional que proíbe o confisco. Este só poderá se efetivar se e quando atuante a sua hipótese de incidência e exige todo um processo. A aplicação de uma medida de confisco é algo totalmente diferente da aplicação de uma multa. Quando esta é tal que agride violentamente o patrimônio do cidadão contribuinte, caracteriza-se como confisco indireto e, por isso, é inconstitucional.

A aplicação da penalidade ora imposta caracteriza confisco pois, para saldá-las, a Autora terá que, indubitavelmente, dispor de seu patrimônio. E, a subtração de significativa parcela do patrimônio a título de multa pode significar, inclusive, a derrocada da atividade econômica explorada pela Autora, que se veria incapaz de quitar outros tributos.

Ressalte-se que a aplicação do princípio que veda o confisco estende-se inclusive às multas tributárias, consoante já decidiu o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADIN N° 551-1/RJ, cujo inteiro teor segue anexo (doc. 04). Eis a ementa:

*"AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. §§ 2.º E 3.º DO ART. 57 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. FIXAÇÃO DE VALORES MÍNIMOS PARA MULTAS PELO NÃO-RECOLHIMENTO E SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS ESTADUAIS. VIOLAÇÃO AO INCISO IV DO ART. 150 DA CARTA DA REPÚBLICA. A desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo*

*do texto constitucional federal. Ação julgada procedente." (ADIN n.º 551/RJ, Rel. Min. Irmão Galvão, Tribunal Pleno, DJ 14/02/2003).*

Importante frisar que referida ação direta de inconstitucionalidade é totalmente aplicável ao presente caso, haja visto que os fatos e o mérito são idênticos. Vejamos: Nos termos da ADIN n.º 551-1/RJ ajuizada arguindo a inconstitucionalidade dos §§ 2º e 3º do art. 57 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, qual possuíam o seguinte teor:

"Art. 57. (..)

§ 2º - *As multas conseqüentes do não recolhimento dos impostos e taxas estaduais aos cofres do Estado não poderão ser inferiores a duas vezes o seu valor.*

§ 3º - *As multas conseqüentes da sonegação dos impostos ou taxas estaduais não poderão ser inferiores a cinco vezes o seu valor".(g.n.)*

No voto proferido pelo Excelentíssimo Ministro Irmão Galvão, restou assentado que "a atividade fiscal do Estado não pode ser onerosa a ponto de afetar a propriedade do contribuinte, confiscando-o a título de tributação".

Assentou, ainda, serem desproporcional as multas impostas pela constituição fluminense de, no mínimo, 02 (duas) vezes o valor do tributo no caso de impontualidade e de 05 (cinco) vezes no caso de sonegação, reconhecendo e declarando ao final sua inconstitucionalidade por violar o inc. IV, art. 150 da Lei Maior.

Idêntico é o caso dos presentes autos, onde há imposição multa de 225% do valor do imposto devido, em razão de suposta infração tributária.

[...]

Assim resta cristalina a nulidade da presente autuação e imposição de multa

Diante do exposto requer seja julgado procedente o presente recurso para anular integralmente o presente lançamento de débito.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Observa-se que não há novas razões apresentadas em segunda instância pela recorrente, a qual se limitou a reproduzir o que já fora alegado e enfrentado pela decisão de piso. Desse modo, com exceção ao que foi decidido sobre o agravamento da multa, valho-me da faculdade disposta no art. 57, § 3º do Regimento Interno do CARF, para reproduzir os fundamentos da decisão de piso, os quais serão adotadas neste voto como razões de decidir:

## ***Do Voto Condutor da Decisão Recorrida***

---

### ***Ausência de Motivação — Nulidade***

Com respeito à preliminar de nulidade arguída pela impugnante, do exame do processo, constata-se que os fundamentos de fato e de direito das exigências fiscais estão regularmente descritos nos autos de infração e nos termos anexos, encontrando-se devidamente demonstrada a apuração do crédito tributário. Não se vislumbra, portanto, a ausência de motivação do ato administrativo ou o cerceamento ao direito de defesa alegados pela impugnante, que, aliás, em suas razões de defesa, revela pleno conhecimento das infrações que lhe são imputadas. Saliente-se também que o procedimento de fiscalização tem natureza inquisitorial, sendo assegurados ao sujeito passivo o direito ao contraditório e à ampla defesa na fase litigiosa do processo administrativo tributário, que se inicia com a impugnação do lançamento.

Consoante o artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, que rege o processo administrativo fiscal, são nulos apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, hipóteses não observadas nos lançamentos ora contestados.

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

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

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

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

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

Assim, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade dos Autos de Infração.

No mérito, como relatado, a contribuinte, devidamente intimada, deixou de apresentar os livros fiscais, assim como os documentos de sua escrituração contábil e fiscal, o que motivou o arbitramento de seu lucro, com base na receita bruta conhecida, determinada a partir das notas fiscais de saída por ela emitidas.

Preceitua a Lei nº 9.430, de 1996, que:

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

[...]

*Art.26. A opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário.*

**§1º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário. (g.n.)**

Diante da inexistência de manifestação pelo regime do lucro presumido, nos termos do parágrafo 1º do artigo 26 da Lei n.º 9.430, de 1996, o sujeito passivo deve, a princípio, sujeitar-se à apuração do IRPJ com base no lucro real, estando, portanto, obrigado à escrituração dos livros Diário e Razão, assim como dos livros fiscais especificados nos incisos I, II e III do artigo 260 do Decreto n.º 3.000, de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/99:

*Art. 260. A pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, deverá possuir os seguintes livros (Lei n.º 154, de 1947, art. 2º, e Lei n.º 8.383, de 1991, art. 48, e Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, arts. 8º e 27):*

*I - para registro de inventário;*

*II - para registro de entradas (compras);*

*III - de Apuração do Lucro Real - LALUR;*

No presente caso, no curso da ação fiscal, a contribuinte foi intimada, por diversas vezes, a apresentar seus livros contábeis e fiscais, além dos documentos de sua escrita comercial e fiscal, limitando-se a apresentar os livros Diário e Razão, pelo que incidiu na regra do inciso III do artigo 530 do RIR/99, que estabelece, em tal situação, a apuração do imposto de renda com base no lucro arbitrado:

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

[...]

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

Assinale-se ainda que o artigo 258, § 4º, do RIR/99 obriga à autenticação do Livro Diário no órgão competente, formalidade não observada pela contribuinte:

*Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei n.º 486, de 1969, art. 5º).*

[...]

*§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei n.º 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei n.º 486, de 1969, art. 5º, § 2º).*

Afirma a impugnante, ao contrário do relatado pelo Autor do feito, que os documentos comprobatórios de sua escrituração contábil e fiscal teriam sido colocados à disposição da fiscalização. No entanto, tal afirmativa não se fez acompanhar por qualquer elemento de prova.

De igual modo, as afirmativas de que teria apresentado seus livros fiscais não estão comprovadas, seja por recibo de entrega, seja por qualquer outra prova. Deve ser ressaltado que a resposta apresentada ao termo de intimação de 05 de agosto de 2011 consigna tão somente a entrega dos livros Diário e Razão, além do livro de Balancetes, sem nenhuma referência a livros fiscais ou a quaisquer outros documentos (fls. 1.107/1.111 e 1.112).

Verifica-se que as intimações, realizadas no curso do procedimento fiscal, determinaram a apresentação dos livros contábeis e fiscais obrigatórios, assim como a colocação à disposição do Fisco dos documentos comprobatórios das operações registradas nos livros, e destacam que o não atendimento por parte da contribuinte implicaria o arbitramento de seu lucro (q.v. fls. 6 a 9; 10 e 11; 1.098 a 1.100; 1.103 a 1.005; 1.107 a 1.111; 1.869 a 1.874; 1.875 a 1.881). Há de se observar que entre a primeira e a última intimação decorreram aproximadamente 12 meses, ou seja, foi concedido à fiscalizada um prazo expressivo para que pudesse cumprir as solicitações da autoridade fiscal, que, como visto, foram atendidas apenas parcialmente.

Desta forma, estão perfeitamente caracterizados os pressupostos da legislação tributária que autorizam o arbitramento do lucro.

Alega a impugnante que deixaram de ser deduzidos recolhimentos referentes ao PIS e retenções de IRRF, CSLL, PIS e Cofins, sem discriminá-los.

Relata o Autor do feito, no Termo de Verificação Fiscal, que *“foram aproveitados de ofício os pagamentos/valores de PIS não-cumulativo declarados em DCTF efetuados pelo contribuinte, bem como as retenções de CSLL, de PIS e de Cofins sobre o faturamento bruto do contribuinte, conforme verificamos nas notas fiscais de serviços”* e complementa que *“foram aproveitados de ofício as retenções de IRRF sobre o faturamento bruto do contribuinte, conforme Notas Fiscais de Serviços”*.

Conforme fls. 2.099, 2.101, 2.103 e 2.105, na apuração do IRPJ foram deduzidos os seguintes valores relativos a IRRF: R\$ 60.549,53, para o 1º trimestre de 2008; R\$ 70.136,31, para o 2º trimestre de 2008; R\$ 63.393,63, para o 3º trimestre de 2008 e R\$ 56.647,17, para o 4º trimestre de 2008. E como se constata às fls. 2.115 a 2.118, 2.312 e 2.319, nos demonstrativos de apuração da CSLL, da Cofins e do PIS estão igualmente consignadas deduções referentes a contribuição retida na fonte e, no caso do PIS, também outras deduções. Deste modo, conclui-se que, na determinação dos tributos exigidos, foram corretamente descontados os valores recolhidos e retidos.

### **Multa Qualificada**

Insurge-se a impugnante contra a imposição de multa qualificada, aduzindo que, intimado, teria apresentado os documentos solicitados. Sustenta também que a multa tributária não poderia ser utilizada como expediente ou técnica de arrecadação ou como verdadeiro tributo disfarçado e que a penalidade exigida seria totalmente desproporcional, sem qualquer razoabilidade e caracterizaria confisco, como já teria decidido o STF em situação semelhante.

Há de se destacar, de início, que o princípio constitucional da vedação ao confisco, antes de mais nada, é dirigido ao legislador. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal observá-la. Saliente-se, ainda, que, no âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar a legislação tributária sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo nas hipóteses expressamente previstas.

Conforme consta dos Autos de Infração e do TVF, constituem fundamento de direito da multa de ofício exigida os seguintes dispositivos legais: artigo 44, inciso I, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de

junho de 2007, o artigo 71 da Lei n.º 4.502, de 1964 e os artigos 1º e 2º da Lei n.º 8.137, de 1990, abaixo reproduzidos:

*Lei n.º 9.430, de 1996:*

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)*

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei n.º 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; (Incluída pela Lei n.º 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. (Incluída pela Lei n.º 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 n.º 11.488, de 2007)*

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)*

*I - prestar esclarecimentos;*

*II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;*

*III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.*

.....  
*Lei n.º 4.502, de 1964:*

*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.*

.....  
*Lei n.º 8.137, de 1990:*

*Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:*

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

[...]

*Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:*

*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;*

Tais dispositivos relacionam as hipóteses que conduzem à qualificação da multa de ofício, bem como seu agravamento, que, como se verá a seguir, encontram-se caracterizadas no vertente caso.

A motivação para a qualificação da multa de ofício está descrita no TVF, nos seguintes termos:

*O sujeito passivo não declarou as receitas auferidas no período de apuração do ano-calendário 2008, não apresentou a DIPJ e apresentou as DCTFs pertinentes ao 1º e 2º semestres de 2008 sem qualquer débito declarado de IRPJ e CSLL.*

*A multa de lançamento de ofício foi qualificada face às ações e omissões dolosas praticadas pelo sujeito passivo tendentes a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.*

*Verificou-se que o contribuinte deixou de declarar a totalidade de suas receitas, pois não transmitiu DIPJ à Receita Federal do Brasil - RFB, tendo declarado apenas valores de retenção de terceiros de IRPJ, CSRF, PIS e COFINS em DCTF. Também deixou de atender parcialmente ao solicitado durante este procedimento de fiscalização.*

*Não há como declarar a não intencionalidade na omissão, vez que o contribuinte não apresentou sua declaração (DIPJ) e informações à RFB e, mesmo ciente do procedimento fiscal, não se preocupou em prestar atendimento de forma completa ao solicitado pela fiscalização, conforme ficou claro no item 2 DESENVOLVIMENTO DA AÇÃO FISCAL deste termo, deixando de apresentar/esclarecer boa parte do que a fiscalização solicitou, conforme relacionamos a seguir: [...]*

A conduta da contribuinte, relatada acima, encontra-se tipificada no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964. Como observado pelo Autor do feito, a falta de apresentação da DIPJ e a entrega da DCTF com omissão dos valores efetivamente devidos caracterizam a intenção de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária federal da ocorrência do fato gerador, justificando a qualificação da multa de ofício.

#### **Agravamento da Multa**

No tocante ao agravamento da multa, conforme salientado no TVF, seu fundamento foi o não atendimento a intimações regularmente expedidas pela autoridade fiscal. Portanto, a total desídia do autuado no trato das solicitações fiscais autoriza o agravamento da multa de ofício lançada, em estrita consonância com a legislação de regência.

Neste ponto, cumpre observar que o arbitramento não possui caráter de penalidade, constituindo simples meio de determinação do lucro da pessoa jurídica, quando comprovada a impossibilidade de apuração pelo lucro real ou presumido, conforme

ocorreu na situação dos autos, em que a contribuinte, conquanto intimada em diversas ocasiões, não se dignou a apresentar seus livros fiscais, assim como os documentos de sua escrituração contábil e fiscal. Já a multa de ofício constitui sim penalidade, cuja exigência no percentual de 225% encontra-se plenamente justificada pelos elementos constantes dos autos.

Do mesmo modo, as exigências das multas regulamentares se deram em atendimento aos dispositivos legais abaixo reproduzidos, que devem obrigatoriamente ser observados pela autoridade fazendária, sob pena de responsabilidade funcional:

*Lei n.º 8.218, de 1991*

*Art.11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001)*

*§1.º A Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer prazo inferior ao previsto no caput deste artigo, que poderá ser diferenciado segundo o porte da pessoa jurídica. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001)*

*§2.º Ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo as empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, de que trata a Lei n.º 9.317, de 5 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001)*

*§3.º A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados. (Incluído pela Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001)*

*§4.º Os atos a que se refere o § 3.º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal. (Incluído pela Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001)*

*Art. 12. A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:*

*I - multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;*

*II - multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período; (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001)*

*III - multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001)*

*Parágrafo único. Para fins de aplicação das multas, o período a que se refere este artigo compreende o ano-calendário em que as operações foram realizadas. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001)*

*Lei n.º 10.426, de 2002:*

*Art. 7.º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas:(Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)*

*I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3.º;*

*[...]*

*§ 1.º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I, II e III do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração. (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)*

As alegações de que o descumprimento de suas obrigações acessórias decorreu do falecimento da sócia majoritária, Cândida dos Santos Pereira, e da morosidade da regulamentação dos documentos do inventário e formalização da representação, não se prestam para afastar a aplicação das multas regulamentares. Em verdade, a interessada, após o falecimento da sócia, transmitiu a DCTF, omitindo-se na apresentação da DIPJ. Registre-se que, consoante documentos de fls. 2.030 a 2.034, fornecidos pela Junta Comercial de São Paulo, a empresa era administrada por Reinaldo Pereira e, após o falecimento da sócia Cândida Pereira, continuou normalmente a prestar serviços a seus clientes e a emitir notas fiscais.

Há de se observar também que a determinação contida no artigo 11 da Lei n.º 8.218, de 1991, contempla a apresentação de arquivos digitais em meio magnético, nos termos do artigo 2.º da IN SRF n.º 86, de 2001, e do ADE n.º 15, de 2001, e não sua transmissão pela internet, pelo que não se poderia aceitar como justificativa para o não atendimento das intimações fiscais uma falta de certificação digital, possivelmente o que a contribuinte esteja querendo aduzir. A propósito, as intimações fiscais esclarecem que os arquivos deveriam ser apresentados, preferencialmente, em disco de CD-R ou DVD-R.

Portanto, devem ser mantidas as exigências das multas regulamentares.

### **Responsável Solidário**

No que tange à indicação do sócio administrador, Reinaldo Pereira, como responsável solidário, observa-se que ela fundou-se nos artigos 124, incisos I e II, 134, inciso IV, e 135, incisos I e III, do Código Tributário Nacional, CTN (fls. 2.144 a 2.146):

*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. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:*

*[...]*

*IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;*

*[...]*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.*

*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.*

Destes preceitos, entendo que não embasam corretamente a responsabilização solidária do sócio administrador os artigos 124, II, 134, IV e 135, I, do CTN, uma vez que Reinaldo Pereira, pela simples condição de inventariante do espólio de sua mãe, não poderia ser responsabilizado pelos tributos devidos pela empresa em que sua mãe participava, mesmo que ela fosse a sócia majoritária. O dispositivo legal é claro: responde o inventariante pelos tributos devidos pelo espólio. Pela mesma razão, deve ser afastada a incidência dos artigos 124, II, e 135, I, do CTN.

No entanto, como demonstrado acima, restaram caracterizadas nos autos infrações dolosas, pelo que, como preceitua o artigo 135, III, do CTN, devem responder pessoalmente pelos créditos tributários correspondentes os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica, sendo incontestes ainda o interesse comum do sócio administrador, Reinaldo Pereira, nas situações que constituíram os fatos geradores das exações, pelo que, nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN, deve ser responsabilizado solidariamente pelos tributos devidos pela contribuinte.

Ante o exposto, voto por considerar IMPROCEDENTES as impugnações apresentadas pela contribuinte e pelo responsável solidário.

*(assinado digitalmente)*

Wilson Silva França Junior – Relator

### ***Considerações Finais***

---

Em relação ao agravamento da multa entendo que a exigência deve ser afastada tendo em vista a apresentação de documentos pelo contribuinte durante o procedimento fiscal.

Conforme consta do TVF (efl. 2066):

O contribuinte não apresentou nenhum documento suporte da escrituração (documentos da escrituração comercial e fiscal) do ano-calendário de 2008, exceto Notas Fiscais dos serviços prestados pelo contribuinte. Os livros: DIÁRIO 2008, RAZÃO 2008, BALANCETE 2008 deixados pelo contribuinte nesta repartição pública não estão registrados, nem autenticados pelos órgãos competentes, conforme mencionamos nos diversos termos emitidos durante a fiscalização e não tiveram ainda a sua regularização (registro e autenticação nos órgãos competentes) e os Livros Fiscais não foram apresentados. Também não foram apresentados os Arquivos Digitais da contabilidade relativo ao ano-calendário 2008, conforme solicitados durante o procedimento de fiscalização reiteradas vezes.

Considerando os documentos do processo e o relato fiscal acima, verifica-se que a interessada atendeu a intimação entregando documentos (escrituração não registrada e notas fiscais). Entendo, portanto que a multa agravada deve ser afastada.

É firme a posição deste colegiado neste sentido, conforme julgados abaixo:

*MULTA AGRAVADA. IMPROCEDÊNCIA. O agravamento previsto no § 2º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96 somente deve ser aplicado nos casos em que o contribuinte efetivamente deixar de atender às intimações da fiscalização. Nos casos em que a resposta é incompleta ou insatisfatória improcede o agravamento. (Acórdão 1301-002.145, de 31 de outubro de 2016)*

*MULTA AGRAVADA. O agravamento em 50% no percentual da multa de lançamento de ofício somente se aplica quando comprovado que o sujeito passivo não atendeu às intimações fiscais para a apresentação de informações relacionadas com as atividades do fiscalizado. (Acórdão 1202-000.139, de 05 de março de 2015)*

*MULTA AGRAVADA DE 225%. IMPROCEDÊNCIA. Ainda que o contribuinte não tenha apresentado todos os dados solicitados pela fiscalização, deve-se afastar a multa agravada quando constatado que o Contribuinte não deixou de atender a intimação específica para prestar esclarecimentos, que deve ser expressamente formulada durante os trabalhos de auditoria. (Acórdão 1201-001.128, de 25 de novembro de 2014)*

*MULTA AGRAVADA. IMPROCEDÊNCIA. O agravamento previsto no § 2º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96 somente deve ser aplicado nos casos em que o contribuinte efetivamente deixar de atender às intimações da fiscalização. Nos casos em que a resposta é incompleta ou insatisfatória improcede o agravamento. (Acórdão 1301-002.145, de 31 de outubro de 2016)*

*MULTA AGRAVADA. O agravamento da penalidade só se mostra possível quando presentes (ou ausentes) atos do fiscalizado no sentido de tolher ou obstruir o procedimento fiscal de forma contumaz. Tendo o contribuinte, de uma forma ou outra, integral ou parcialmente, na data fixada ou após esta, apresentado o que lhe foi exigido e contribuído para que a execução fiscal se desenrolasse e chegasse ao final, descabe o agravamento. (Acórdão 1402-002.511, de 17 de maio de 2017)*

Ainda, o arbitramento foi realizado com base nas notas fiscais, considerando a omissão de receitas, tendo em vista não ter sido apresentada à RFB a DIPJ do AC 2008, tampouco constar débitos de IRPJ na DCTF no mesmo período. Assim, cabe destaque também ao disposto nas Súmulas CARF reproduzidas abaixo:

**Súmula CARF n.º 96**

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 09/12/2013

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão n.º 9101-001.468, de 16/08/2012; Acórdão n.º 9101-000.766, de 13/12/2010; Acórdão n.º 101-97.110, de 04/02/2009; Acórdão n.º 107-07.922, de 27/01/2005; Acórdão n.º 1202-000.990, de 12/06/2013; Acórdão n.º 1301-001.202, de 07/05/2013; Acórdão n.º 1301-001.233, de 12/06/2013; Acórdão n.º 1302-000.993, de 03/10/2012; Acórdão n.º 1302-000.393, de 10/11/2010; Acórdão n.º 1401-000.788, de 09/05/2012; Acórdão n.º 1402-001.416, de 10/07/2013; Acórdão n.º 103-23.005, de 26/04/2007; Acórdão n.º 107-08.642, de 26/7/2006; Acórdão n.º 101-95.544, de 24/05/2006; Acórdão n.º 101-94.147, de 19/3/2003

**Súmula CARF n.º 133**

**Aprovada pelo Pleno em 03/09/2019**

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Acórdãos Precedentes:

9101-002.992, 9101-003.147, 9202-007.445, 9202-007.001, 1301-002.667, 1301-002.961, 1401-001.856, 1401-002.634 e 2202-002.802.

Assim, entendo por assistir razão ao recorrente quanto à inexistência de infração a caracterizar a possibilidade de agravamento da multa e dou provimento ao recurso para excluir o agravamento.

***Conclusão***

---

Pelo exposto, VOTO por afastar as arguições de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para cancelar tão somente o agravamento da multa de ofício.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator

