



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.722505/2011-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-003.361 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 04 de junho de 2024
Recorrente ONDAPACK PARTICIPAÇÕES EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS.

Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Cabe aplicação da multa de ofício proporcional qualificada nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. A modificação insere no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício proporcional qualificada aplicada de 150% para 100% atraindo a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

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

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Raimundo Pires de Santana Filho, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com a exigência do crédito tributário apurado no regime de lucro arbitrado no valor de R\$190.578,21 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada referente ao ano-calendário de 2007, e-fls. 02-15:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração da infração abaixo descrita aos dispositivos legais mencionados.

Receita bruta não declarada - contribuinte excluído do SIMPLES e do SIMPLES Nacional - os Atos Declaratórios Executivos nº40/2011 e 41/2011 tornaram sem efeito as informações declaradas na DSPJ 5849262, referente ao 1º semestre de 2007, transmitida em 06/05/2008, e na DASN nº 04374.22800.75969.63500, referente ao 2º semestre de 2007, transmitida pelo contribuinte em 23/05/2008. conforme detalha-se no Termo de Constatação anexo ao Auto de Infração. [...]

0001 RECEITAS DA ATIVIDADE

omissão de receita da venda de produtos de fabricação própria Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta da venda de produtos de fabricação própria, conforme Termo de Constatação em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/01/2007	272.677,77	150,00
28/02/2007	194.665,14	150,00
31/03/2007	263.366,03	150,00
30/04/2007	361.268,25	150,00
31/05/2007	426.996,20	150,00
30/06/2007	219.254,31	150,00
31/07/2007	105.611,20	150,00

31/08/2007	40.828,84	150,00
30/09/2007	95.316,60	150,00
31/10/2007	83.690,00	150,00
30/11/2007	29.251,00	150,00
31/12/2007	168.080,00	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2007:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 532 do RIR/99

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

O Auto de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário apurado no regime de lucro arbitrado no valor de R\$58.677,85 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada referente ao ano-calendário de 2007, e-fls. 16-29:

0001 CSLL SOBRE RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS
FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE
RECEITAS DA ATIVIDADE ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta da venda de produtos de fabricação própria, conforme Termo de Constatação em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/01/2007	272.677,77	150,00
28/02/2007	194.665,14	150,00
31/03/2007	263.366,03	150,00
30/04/2007	361.268,25	150,00
31/05/2007	426.996,20	150,00
30/06/2007	219.254,31	150,00
31/07/2007	105.611,20	150,00
31/08/2007	40.828,84	150,00
30/09/2007	95.316,60	150,00
31/10/2007	83.690,00	150,00
30/11/2007	29.251,00	150,00
31/12/2007	168.080,00	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2007:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96

Art. 37 da Lei nº 10.637/02

Art. 22 da Lei nº 10.684/03

O Auto de Infração a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$33.764,39 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada referente ao ano-calendário de 2007, e-fls. 36-41:

0001 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta da venda de produtos de fabricação própria, conforme Termo de Constatação em anexo.

Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (°/0)

30/01/2007	272.677,77	150,00
28/02/2007	194.665,14	150,00
31/03/2007	263.366,03	150,00
30/04/2007	361.268,25	150,00
31/05/2007	426.996,20	150,00
30/06/2007	219.254,31	150,00
31/07/2007	105.611,20	150,00
31/08/2007	40.828,84	150,00
30/09/2007	95.316,60	150,00
31/10/2007	83.690,00	150,00
30/11/2007	29.251,00	150,00
31/12/2007	168.080,00	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2007:

Art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715/98

Arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 7/70

Arts. 2º, inciso I, e 9º da Lei nº 9.715/98

Arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98

O Auto de Infração a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$160.780,36 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada referente ao ano-calendário de 2007, e-fls. 29-35:

0001 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta da venda de produtos de fabricação própria, conforme Termo de Constatação em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (°/0)
--------------	---------------------	-------------

30/01/2007	272.677,77	150,00
28/02/2007	194.665,14	150,00
31/03/2007	263.366,03	150,00
30/04/2007	361.268,25	150,00
31/05/2007	426.996,20	150,00
30/06/2007	219.254,31	150,00
31/07/2007	105.611,20	150,00
31/08/2007	40.828,84	150,00
30/09/2007	95.316,60	150,00
31/10/2007	83.690,00	150,00
30/11/2007	29.251,00	150,00
31/12/2007	168.080,00	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2007:

Art. 8º da Lei nº 9.718/1998

Art. 1º da Lei Complementar nº70/91; art. 2º da Lei nº9.718/98

Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01 e pelo art. 41 da Lei nº11.196/05

Termo de Sujeição Passiva Solidária - Juliana Kappaz Sabbag Scanavini

Consta no Termo de Sujeição Passiva Solidária, e-fls. 648-649:

Em consequência dos fatos expostos, aplica-se o disposto no item III do artigo 135 da Lei 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), sendo o sócio administrador responsável solidário em relação aos créditos constituídos neste procedimento fiscal.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 16ª Turma da DRJ/SPO/SP nº 16-90.810, de 13.11.2019, fls. 854-873:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).

O mandado de procedimento fiscal representa um simples procedimento utilizado pela Administração Tributária na gestão das ações fiscais, o qual não repercute na validade do crédito tributário constituído de ofício.

SÓCIOS ADMINISTRADORES. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PELO PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Na hipótese de o sócio administrador praticar ato com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, será ele responsabilizado, solidariamente, pelo pagamento do crédito tributário constituído, nos termos do artigo 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Caracterizada a sonegação, a fraude e o conluio previstos nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, impõe-se a multa de ofício de 150%, nos termos do artigo 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DEDUÇÃO DE VALORES ANTERIORMENTE RECOLHIDOS.

No lançamento crédito tributário decorrente da exclusão da empresa do Simples Nacional, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Em se tratando de exigência reflexa que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejudicado na decisão do lançamento decorrente.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Acórdão

Acordam os membros da 16ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** a impugnação interposta conjuntamente pela contribuinte e pela responsável solidária, mantendo parte do crédito tributário em litígio sem alteração do seu polo passivo, na forma do voto condutor.

Recurso Voluntário

Notificada em 15.04.2020, fls. 839, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 20.04.2020, fls. 843-897, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II – DAS RAZÕES RECURSAIS – ERRO DE JULGAMENTO

A – DA INEXISTÊNCIA DE INFRAÇÃO A LEI, DOLO OU EXCESSO DE PODERES PARA REDIRECIONAMENTO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA EM FACE DO SÓCIO, ART. 135, III, DO CTN, - IMPOSSIBILIDADE DE REDIRECIONAMENTO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DIANTE DO MERO INADIMPLEMENTO, SÚMULAS Nº 430, STJ, E Nº 25, CARF

Ilustríssimos Senhores conselheiros, a recorrente em tela estava inscrita no regime de tributação denominado Simples Nacional, até 1.1.2007, conforme se obtempera da Portaria CAT nº 115/07, exarada pela Fazenda do Estado de São Paulo.

Contudo, em procedimento instaurado e lavrado auto de infração em 31.8.2011, por meio do procedimento fiscal tombado sob o nº 0812800.2010.00386, cujo o qual emanou diversos processos administrativos e dentre eles o presente processo, donde foi apurado que a executada faturou a maior que o regime de tributação inserida e, por tal razão, deveria ser excluída do mesmo e recolher a diferença referente a exação.

Até então, tudo bem, pois nada há quanto a apuração de diferenças apuradas a maior que o regime de tributação, contudo, ao contrário do apurado no auto de infração e corroborado pela decisão ora recorrida, facilmente constatado ao compulsar este caderno processual, jamais houve o crime de sonegação fiscal que ensejasse a quebra a lei e consequente redirecionamento da responsabilidade tributária para o sócio administrador à época do fato gerador em tela.

Tal constatação, inexistência de intenção em sonegar, dolo para tanto, e consequente redirecionamento da responsabilidade tributária é de fácil observância, uma vez que o que ocorreu no caso em testilha, além do mero inadimplemento, foi a mera falta de comunicação do SIMPLES pela Fazenda Estadual, não configurando a prática de atos com excesso de poderes pelos administradores no momento do fato gerador.

Por tal razão, Excelências, denota-se de forma veemente que o que houve, no caso dos autos, foi o mero não recolhimento de tributo, sendo o mesmo devidamente informado e escriturado, se obtendo, inclusive, o passivo tributário em razão da análise da escrituração realizada por meio dos livros contábeis juntados pela recorrente aos autos.

Ainda, segundo a norma em regência, os casos evidentes, no sentido de fraude fiscal, estão previstos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, [...]

Nessa toada, conforme se obtempera do termo de constatação fiscal, dos livros contábeis juntados aos autos, denota-se que não houve a qualquer intenção de sonegar tributos, mas apenas o mero inadimplemento, sendo toda obrigação tributária devidamente escriturada.

Na verdade, tão somente o que se observa a devida declaração e escrituração de toda a obrigação tributária, sendo essa prontamente apresentada a autoridade fazendária quando deflagrada a respectiva fiscalização e, inclusive, se chegando ao passivo tributário por decorrência da escrituração realizada, jamais havendo sonegação de tributo, mas apenas o não recolhimento do tributo declarado.

A única consequência que poderia, e foi realizada, é a exclusão da executada do regime de tributação especial, SIMPLES NACIONAL, nos moldes do art. 30, II, da Lei Complementar nº 126/06 e apurado o passivo tributário não recolhido e devidamente compensado o já pago.

É de bom alvitre gizar que, em processo administrativo oriundo do mesmo procedimento fiscal, porém com data do fato gerador diversa, tombado sob o nº 13896.722504/2011-50, a conclusão foi idêntica a aqui esposada, ou seja, inexistência de qualquer tipo de crime fiscal em virtude da não existência de sonegação ou utilização de qualquer artifício para ludibriar o fisco. [...]

Assim, denote-se que jamais houve a existência de dolo, fraude a lei ou excesso de poderes que ensejasse o redirecionamento, em decorrência da solidariedade, para a sócia administradora a época do fato gerador, pois foram realizados os atos de gestão com a extrema prudência, apenas usufruindo do regime de tributação que estava inserido mas declarando e escriturando tudo para fins de cobrança futura por Parte da Fazenda Nacional.

Assim, pontuam os arts. 134 e 135 do CTN, *in verbis*: [...]

Além do mais, o vergastado auto de infração lavrado não trouxe qualquer prova de que a recorrente agiu com dolo, feriu lei ou extrapolou seus poderes de administração, apenas sendo presumido que houve a incidência do art. 134 e 135 do CTN, sem que houvesse qualquer prova quanto a isso.

De mais a mais, o entendimento jurisprudencial, quanto a matéria, é uníssono nos Tribunais pátrios quanto a estrita necessidade de que o simples inadimplemento do débito tributário não caracteriza infração a lei, ao passo que o sócio tem que demonstrar que não agiu com dolo, o que está sendo devidamente realizado no caso dos autos.

Inclusive, tal entendimento é sedimentado neste C. Conselho Administrativo, por meio da Súmula CARF nº 25, a qual pontua:

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Nessa mesma esteira de entendimento, pontua o E. STJ, inclusive sumulando o entendimento por meio da Súmula nº 430: O mero inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade do sócio gerente. [...]

Nessa toada, conforme fatos e fundamentos jurídicos acima expostos, resta evidente o erro de julgamento da decisão ora recorrida, uma vez que não houve conduta ensejadora do redirecionamento de plano da responsabilidade tributária em tela, havendo tão somente o mero inadimplemento da obrigação tributária devidamente escriturada. Colidindo o presente julgado, ora recorrido, com o entendimento jurisprudencial deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, bem como dos Tribunais da Federação e, inclusive, a Súmula nº 430 do STJ e Súmula CARF nº 25, devendo o presente acórdão ser reformado, notadamente quanto ao imediato cancelamento do redirecionamento da responsabilidade tributária para o corresponsável a época do fato gerador, ante a inexistência de quebra do art. 135, III, do CTN.

Ante o exposto, diante do latente erro de julgamento perpetrado, passa a requerer a recorrente que seja reformado a presente decisão, dando provimento ao presente recurso, no sentido de que seja declarada a inexistência de responsabilidade tributária solidária, nos moldes do art. 135, III, do CTN, diante da total falta de conduta dolosa que enseje a responsabilidade tributária por conduta dolosa ou culposa, em virtude da correlata escrituração de todo o crédito tributário, havendo tão somente o não recolhimento de tributo.

B – DO EXCESSO DA MULTA APLICADA, PERCENTUAL MÁXIMO DE 75% NOS CASOS DA FALTA DE PAGAMENTO OU RECOLHIMENTO DE TRIBUTO, MERA APURAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA OU RENDIMENTOS – SÚMULA CARF Nº 14

Doutos Conselheiros, ressalte-se, ainda, que além do erro de julgamento acima apontado, notadamente quanto ao redirecionamento de plano da responsabilidade tributária solidária, sem que haja qualquer requisito autorizador para tanto, mais uma vez a decisão ora recorrida incorre em erro de julgamento, notadamente quanto ao percentual da multa aplicada em valor diverso do que a legislação em regência pontua.

Assim, resta esclarecer inicialmente, conforme pontuado no tópico acima, que não houve qualquer sonegação fiscal ou tentativa nesse sentido, não havendo dolo específico, fraude ou conluio no intuito de ludibriar o fisco para o não pagamento de tributo. Ao contrário, conforme do termo de constatação fiscal, presente nos autos, foi devidamente escriturado todo o passivo tributário e através de tal escrituração que se chegou ao passivo em tela, conforme é apontado por meio dos livros contábeis juntados ao processo administrativo em tela.

Por tal razão, houve a constituição do crédito tributário na modalidade de ofício pela Fazenda, em virtude do mero inadimplemento fiscal do crédito devidamente escriturado pela recorrente, devendo ser aplicada a multa no patamar máximo de 75%, nos moldes do art. 44, I, da Lei nº 9.430/96. [...]

Assim, denota-se que a multa aplicada foi no percentual de 150%, em virtude da presunção de crime fiscal imputado a recorrente, nos moldes do art. 44, §1º, da Lei nº

9.430/96, o que resta manifestamente ilegal ante a inexistência de qualquer das condutas, no caso dos autos, tipificadas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Conforme ocorreu em todo o procedimento, mais esse caso foi jogado em vala comum, em que pese toda a diligência da recorrente, apresentado todas as informações contábeis devidamente escrituradas, no sentido de que fosse aplicada a correta legislação tributária.

Insta salientar que para a caracterização do dolo específico da sonegação, fraude e do conluio, que o diferencia da falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos. É o intuito evidenciado, pelo emprego de meio ardil característico da fraude, elemento indispensável para ensejar o lançamento da multa qualificada.

No caso dos autos nada foi escondido da fiscalização, o fato de existir discrepância entre as bases de cálculo de interesse da Secretaria da Receita Estadual e as receitas brutas não evidencia, por si só, o intuito de fraude ou sonegação.

Nesse sentido pontua a Súmula CARF nº 14:

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

É de bom alvitre gizar que, em processo administrativo oriundo do mesmo procedimento fiscal, porém com data do fato gerador diversa, tombado sob o nº 13896.722504/2011-50, a conclusão foi idêntica a aqui esposada, ou seja, inexistência de qualquer tipo de crime fiscal em virtude da não existência de sonegação ou utilização de qualquer artifício para ludibriar o fisco. [...]

Nesse interim, conforme amplamente demonstrado ao compulsar o presente caderno processual, toda escrituração contábil foi devidamente procedida, inclusive atestado pelo próprio fiscal que lavrou o termo de constatação fiscal, não havendo o que se falar em crime de sonegação, havendo apenas o mero não recolhimento de tributos e, por tal razão, aplicando-se apenas a multa prevista no art. 44, I, da lei nº 9.430/96.

Ante o exposto, demonstrado o erro de julgamento perpetrado pela decisão ora recorrida, pugna a recorrente que seja dado provimento ao presente recurso, no sentido de que seja reformado o acórdão de origem, declarando a ilegalidade da multa imposta no patamar de 150%, realizada com base no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, uma vez que não houve a incidência de nenhum crime fiscal, havendo tão somente o não recolhimento de tributo, bem como, com fundamento no art. 44, I, da lei nº 9.430/96, seja determinado a aplicação da multa, em virtude do mero inadimplemento e conseqüente não recolhimento de tributo, no percentual máximo de 75%.

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

No que concerne ao pedido conclui que:

III – DOS PEDIDOS

Conforme acima consignado, cumprindo os requisitos intrínsecos e extrínsecos do presente recurso, nos moldes do Decreto nº 70.235/72, passa a recorrente a requerer que, inicialmente, seja admitido e processado o presente recurso, para, posteriormente, ser dado provimento ao mesmo nos seguintes termos:

a) Diante do latente erro de julgamento perpetrado, passa a requerer a recorrente que seja reformado a presente decisão, dando provimento ao presente recurso, no sentido de que seja declarada a inexistência de responsabilidade tributária solidária, nos moldes do art. 135, III, do CTN, diante da total falta de conduta dolosa que enseje a responsabilidade tributária por conduta dolosa ou culposa, em virtude da correlata escrituração de todo o crédito tributário, havendo tão somente o não recolhimento de tributo;

b) Demonstrado o erro de julgamento perpetrado pela decisão ora recorrida, pugna a recorrente que seja dado provimento ao presente recurso, no sentido de que seja reformado o acórdão de origem, declarando a ilegalidade da multa imposta no patamar de 150%, realizada com base no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, uma vez que não houve a incidência de nenhum crime fiscal, havendo tão somente o não recolhimento de tributo, bem como, com fundamento no art. 44, I, da lei nº 9.430/96, seja determinado a aplicação da multa, em virtude do mero inadimplemento e consequente não recolhimento de tributo, no percentual máximo de 75%.

Nestes termos, requer que seja dado provimento ao recurso interposto.

Notificada em 21.10.2021, fls. 998, a Recorrente como sujeito passivo solidário, apresentou o recurso voluntário em 28.10.2021, fls. 945-959, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II – DAS RAZÕES RECURSAIS – ERRO DE JULGAMENTO

A – DA INEXISTÊNCIA DE INFRAÇÃO A LEI, DOLO OU EXCESSO DE PODERES PARA REDIRECIONAMENTO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA EM FACE DO SÓCIO, ART. 135, III, DO CTN, - IMPOSSIBILIDADE DE REDIRECIONAMENTO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DIANTE DO MERO INADIMPLEMENTO, SÚMULAS Nº 430, STJ, E Nº 25, CARF

Ilustríssimos Senhores conselheiros, a recorrente em tela estava inscrita no regime de tributação denominado Simples Nacional, até 1.1.2007, conforme se obtempera da Portaria CAT nº 115/07, exarada pela Fazenda do Estado de São Paulo.

Contudo, em procedimento instaurado e lavrado auto de infração em 31.8.2011, por meio do procedimento fiscal tombado sob o nº 0812800.2010.00386, cujo o qual emanou diversos processos administrativos e dentre eles o presente processo, donde foi apurado que a executada faturou a maior que o regime de tributação inserida e, por tal razão, deveria ser excluída do mesmo e recolher a diferença referente a exação.

Até então, tudo bem, pois nada há quanto a apuração de diferenças apuradas a maior que o regime de tributação, contudo, ao contrário do apurado no auto de infração e corroborado pela decisão ora recorrida, facilmente constatado ao compulsar este caderno processual, jamais houve o crime de sonegação fiscal que ensejasse a quebra a lei e consequente redirecionamento da responsabilidade tributária para o sócio administrador à época do fato gerador em tela.

Tal constatação, inexistência de intenção em sonegar, dolo para tanto, e consequente redirecionamento da responsabilidade tributária é de fácil observância, uma vez que o que ocorreu no caso em testilha, além do mero inadimplemento, foi a mera falta de comunicação do SIMPLES pela Fazenda Estadual, não configurando a prática de atos com excesso de poderes pelos administradores no momento do fato gerador.

Por tal razão, Excelências, denota-se de forma veemente que o que houve, no caso dos autos, foi o mero não recolhimento de tributo, sendo o mesmo devidamente informado e escriturado, se obtendo, inclusive, o passivo tributário em razão da análise da escrituração realizada por meio dos livros contábeis juntados pela recorrente aos autos.

Ainda, segundo a norma em regência, os casos evidentes, no sentido de fraude fiscal, estão previstos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, [...]

Nessa toada, conforme se obtempera do termo de constatação fiscal, dos livros contábeis juntados aos autos, denota-se que não houve a qualquer intenção de sonegar tributos, mas apenas o mero inadimplemento, sendo toda obrigação tributária devidamente escriturada.

Na verdade, tão somente o que se observa a devida declaração e escrituração de toda a obrigação tributária, sendo essa prontamente apresentada a autoridade fazendária quando deflagrada a respectiva fiscalização e, inclusive, se chegando ao passivo tributário por decorrência da escrituração realizada, jamais havendo sonegação de tributo, mas apenas o não recolhimento do tributo declarado.

A única consequência que poderia, e foi realizada, é a exclusão da executada do regime de tributação especial, SIMPLES NACIONAL, nos moldes do art. 30, II, da Lei Complementar nº 126/06 e apurado o passivo tributário não recolhido e devidamente compensado o já pago.

É de bom alvitre gizar que, em processo administrativo oriundo do mesmo procedimento fiscal, porém com data do fato gerador diversa, tombado sob o nº 13896.722504/2011-50, a conclusão foi idêntica a aqui esposada, ou seja, inexistência de qualquer tipo de crime fiscal em virtude da não existência de sonegação ou utilização de qualquer artifício para ludibriar o fisco. [...]

Assim, denote-se que jamais houve a existência de dolo, fraude a lei ou excesso de poderes que ensejasse o redirecionamento, em decorrência da solidariedade, para a sócia administradora a época do fato gerador, pois foram realizados os atos de gestão com a extrema prudência, apenas usufruindo do regime de tributação que estava inserido mas declarando e escriturando tudo para fins de cobrança futura por Parte da Fazenda Nacional.

Assim, pontuam os arts. 134 e 135 do CTN, in verbis: [...]

Além do mais, o vergastado auto de infração lavrado não trouxe qualquer prova de que a recorrente agiu com dolo, feriu lei ou extrapolou seus poderes de administração, apenas sendo presumido que houve a incidência do art. 134 e 135 do CTN, sem que houvesse qualquer prova quanto a isso.

De mais a mais, o entendimento jurisprudencial, quanto a matéria, é uníssono nos Tribunais pátrios quanto a estrita necessidade de que o simples inadimplemento do débito tributário não caracteriza infração a lei, ao passo que o sócio tem que demonstrar que não agiu com dolo, o que está sendo devidamente realizado no caso dos autos.

Inclusive, tal entendimento é sedimento neste C. Conselho Administrativo, por meio da Súmula CARF nº 25, a qual pontua:

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Nessa mesma esteira de entendimento, pontua o E. STJ, inclusive sumulando o entendimento por meio da Súmula nº 430: O mero inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade do sócio gerente. [...]

Nessa toada, conforme fatos e fundamentos jurídicos acima expostos, resta evidente o erro de julgamento da decisão ora recorrida, uma vez que não houve conduta ensejadora do redirecionamento de plano da responsabilidade tributária em tela, havendo tão somente o mero inadimplemento da obrigação tributária devidamente escriturada. Colidindo o presente julgado, ora recorrido, com o entendimento jurisprudencial deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, bem como dos Tribunais da Federação e, inclusive, a Súmula nº 430 do STJ e Súmula CARF nº 25, devendo o presente acórdão ser reformado, notadamente quanto ao imediato cancelamento do redirecionamento da responsabilidade tributária para o corresponsável a época do fato gerador, ante a inexistência de quebra do art. 135, III, do CTN.

Ante o exposto, diante do latente erro de julgamento perpetrado, passa a requerer a recorrente que seja reformado a presente decisão, dando provimento ao presente recurso, no sentido de que seja declarada a inexistência de responsabilidade tributária solidária, nos moldes do art. 135, III, do CTN, diante da total falta de conduta dolosa que enseje a responsabilidade tributária por conduta dolosa ou culposa, em virtude da correlata escrituração de todo o crédito tributário, havendo tão somente o não recolhimento de tributo.

B – DO EXCESSO DA MULTA APLICADA, PERCENTUAL MÁXIMO DE 75% NOS CASOS DA FALTA DE PAGAMENTO OU RECOLHIMENTO DE TRIBUTO, MERA APURAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA OU RENDIMENTOS – SÚMULA CARF Nº 14

Doutos Conselheiros, ressalte-se, ainda, que além do erro de julgamento acima apontado, notadamente quanto ao redirecionamento de plano da responsabilidade tributária solidária, sem que haja qualquer requisito autorizador para tanto, mais uma vez a decisão ora recorrida incorre em erro de julgamento, notadamente quanto ao percentual da multa aplicada em valor diverso do que a legislação em regência pontua.

Assim, resta esclarecer inicialmente, conforme pontuado no tópico acima, que não houve qualquer sonegação fiscal ou tentativa nesse sentido, não havendo dolo específico, fraude ou conluio no intuito de ludibriar o fisco para o não pagamento de tributo. Ao contrário, conforme do termo de constatação fiscal, presente nos autos, foi devidamente escriturado todo o passivo tributário e através de tal escrituração que se chegou ao passivo em tela, conforme é apontado por meio dos livros contábeis juntados ao processo administrativo em tela.

Por tal razão, houve a constituição do crédito tributário na modalidade de ofício pela Fazenda, em virtude do mero inadimplemento fiscal do crédito devidamente escriturado pela recorrente, devendo ser aplicado a multa no patamar máximo de 75%, nos moldes do art. 44, I, da Lei nº 9.430/96. [...]

Assim, denota-se que a multa aplicada foi no percentual de 150%, em virtude da presunção de crime fiscal imputado a recorrente, nos moldes do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, o que resta manifestamente ilegal ante a inexistência de qualquer das condutas, no caso dos autos, tipificadas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Conforme ocorreu em todo o procedimento, mais esse caso foi jogado em vala comum, em que pese toda a diligência da recorrente, apresentado todas as informações contábeis devidamente escrituradas, no sentido de que fosse aplicada a correta legislação tributária.

Insta salientar que para a caracterização do dolo específico da sonegação, fraude e do conluio, que o diferencia da falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos. É o intuito evidenciado, pelo emprego de meio ardil característico da fraude, elemento indispensável para ensejar o lançamento da multa qualificada.

No caso dos autos nada foi escondido da fiscalização, o fato de existir discrepância entre as bases de cálculo de interesse da Secretaria da Receita Estadual e as receitas brutas não evidencia, por si só, o intuito de fraude ou sonegação.

Nesse sentido pontua a Súmula CARF nº 14:

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

É de bom alvitre gizar que, em processo administrativo oriundo do mesmo procedimento fiscal, porém com data do fato gerador diversa, tombado sob o nº 13896.722504/2011-50, a conclusão foi idêntica a aqui esposada, ou seja, inexistência de qualquer tipo de crime fiscal em virtude da não existência de sonegação ou utilização de qualquer artifício para ludibriar o fisco. [...]

Nesse interim, conforme amplamente demonstrado ao compulsar o presente caderno processual, toda escrituração contábil foi devidamente procedida, inclusive atestado pelo próprio fiscal que lavrou o termo de constatação fiscal, não havendo o que se falar em crime de sonegação, havendo apenas o mero não recolhimento de tributos e, por tal razão, aplicando-se apenas a multa prevista no art. 44, I, da lei nº 9.430/96.

Ante o exposto, demonstrado o erro de julgamento perpetrado pela decisão ora recorrida, pugna a recorrente que seja dado provimento ao presente recurso, no sentido de que seja reformado o acórdão de origem, declarando a ilegalidade da multa imposta no patamar de 150%, realizada com base no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, uma vez que não houve a incidência de nenhum crime fiscal, havendo tão somente o não recolhimento de tributo, bem como, com fundamento no art. 44, I, da lei nº 9.430/96, seja determinado a aplicação da multa, em virtude do mero inadimplemento e consequente não recolhimento de tributo, no percentual máximo de 75%.

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

No que concerne ao pedido conclui que:

III – DOS PEDIDOS

Conforme acima consignado, cumprindo os requisitos intrínsecos e extrínsecos do presente recurso, nos moldes do Decreto nº 70.235/72, passa a recorrente a requerer que, inicialmente, seja admitido e processado o presente recurso, para, posteriormente, ser dado provimento ao mesmo nos seguintes termos:

a) Diante do latente erro de julgamento perpetrado, passa a requerer a recorrente que seja reformado a presente decisão, dando provimento ao presente recurso, no sentido de que seja declarada a inexistência de responsabilidade tributária solidária, nos moldes do art. 135, III, do CTN, diante da total falta de conduta dolosa que enseje a responsabilidade tributária por conduta dolosa ou culposa, em virtude da correlata escrituração de todo o crédito tributário, havendo tão somente o não recolhimento de tributo;

b) Demonstrado o erro de julgamento perpetrado pela decisão ora recorrida, pugna a recorrente que seja dado provimento ao presente recurso, no sentido de que seja reformado o acórdão de origem, declarando a ilegalidade da multa imposta no patamar de 150%, realizada com base no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, uma vez que não houve a incidência de nenhum crime fiscal, havendo tão somente o não recolhimento de tributo, bem como, com fundamento no art. 44, I, da lei nº 9.430/96, seja determinado a aplicação da multa, em virtude do mero inadimplemento e consequente não recolhimento de tributo, no percentual máximo de 75%.

Nestes termos, requer que seja dado provimento ao recurso interposto.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

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

Multa de Ofício Proporcional Qualificada

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

Sobre o lançamento de ofício, o Código Tributário Nacional determina:

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

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

O Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999, vigente à época, prevê:

Art. 288. Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24). [...]

Art. 541. A pessoa jurídica, seja comercial ou civil o seu objeto, pagará o imposto à alíquota de quinze por cento sobre o lucro real, presumido ou arbitrado, apurado de conformidade com este Decreto (Lei nº 9.249, de 1995, art. 3º). [...]

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fazer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas ou rendimentos.

Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.

Com base na legislação de regência, no Termo de Constatação Fiscal resta esclarecido, e-fls. 43-59:

1. Do procedimento fiscal

1.1. No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e no curso da ação fiscal comandada pelo MPF 0812800.2010.00386, de acordo com o disposto nos art. 904, 910, 911 e 927 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99) e considerando o art. 17º da Lei 9.317/96, iniciamos o procedimento fiscal, em curso, em 18/11/2010, com a ciência do contribuinte no Termo de Início do Procedimento Fiscal.

1.2. O procedimento fiscal destinava-se inicialmente à verificação da regularidade das contribuições previdenciária de 07/2007 a 12/2008. Em 07/06/2011, estendeu-se à verificação da regularidade do SIMPLES e do IRPJ entre 01/2006 e 12/2008.

1.3. O contribuinte acima identificado pertencia ao SIMPLES em 2006 e no primeiro semestre de 2007. Em 01/07/2007, ingressou no SIMPLES Nacional. Foi excluído deste sistema pela Fazenda do Estado de São Paulo em 26/03/2008, pela Portaria CAT 115/07, com efeito a partir de 01/01/2008, por ter a receita bruta de 2006 excedido o limite estabelecido pela legislação.

1.4. Como os valores da receita informada na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica-SIMPLES/2007, relativa ao ano de 2006, não eram compatíveis com os valores da receita declarada em GIA à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, o contribuinte foi intimado, pelo Termo de Intimação Fiscal nº 4, a apresentar o Livro Caixa e as Notas Fiscais correspondentes ao ano de 2006. Embora o prazo concedido pela fiscalização para resposta expirasse em 27/06/2011, a documentação não foi apresentada. Somente em 13/07/2011 foi protocolado um pedido de prorrogação de prazo para a sua apresentação, tendo a fiscalização concedido mais vinte dias. As Notas Fiscais e o Livro Caixa de 2006 foram finalmente apresentados em 04/08/2011.

1.5. Em 30/06/2011, não tendo sido apresentada a documentação requerida, conforme descrito no item anterior, foram intimados os seguintes clientes da Ondapack a apresentar as Notas Fiscais relativas a mercadorias ou serviços adquiridos em 2006: Imballagio Ltda (CNPJ 01.569.539/0001-29), Parco Papelaria Ltda (CNPJ 05.214.053/0001-10), Prosign Indústria e Comércio (CNPJ 05.085.879/0001-35), Bispharma Embalagens Ltda (CNPJ 59.610.485/0001-88) e Indústria de Ampolas Aliança (CNPJ 33.656.844/0001-44). As respostas obtidas foram confrontadas com a documentação apresentada posteriormente pela Ondapack, não tendo sido constatadas divergências.

1.6. A comparação entre os valores lançados em Notas Fiscais (e registrados no Livro Caixa), informados na DSPJ/2007, correspondentes ao ano de 2006, e declarados à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo nas GIA's - ICMS [...]

1.6.1. As Notas Fiscais foram utilizadas como base para a apuração da receita mensal, tendo sido considerados os códigos de operação — CFOP - 5101, 5118, 6101, 6118, 6109 e 6120.

1.7. Os valores mostrados na tabela I confirmam que os valores da receita declarados pelo contribuinte na DSPJ eram inferiores aos valores realmente auferidos durante o exercício de 2006. Além disso, comprovam que a receita obtida pela empresa em 2006 era superior ao limite imposto pelo artigo 9º, inciso II, da Lei 9317/96 para a permanência no Sistema SIMPLES.

1.8. O contribuinte, além de declarar valores de receita inferiores aos reais na DSPJ, não comunicou à Receita Federal sua exclusão do sistema SIMPLES, nos termos do art. 13º da Lei 9.317/96.

1.9. O objeto principal da sociedade durante o ano de 2006, conforme o Contrato Social consolidado em 05/07/2004 e informado no cadastro do CNPJ, era a fabricação de artefatos de plástico. A informação do código brasileiro de ocupações "7842"- alimentador de linha de produção, para cerca de 80% dos empregados informados em GF1P no período, confirma a atividade industrial da empresa.

1.10. Em consequência dos fatos dispostos nos itens 1.1 a 1.9, foi emitido em 30/08/2011 o Auto de Infração digital 13896.721.912/2011-94, composto pelos créditos fazendários relativos ao ano de 2006.

1.10.1. Também foi emitida representação fiscal para exclusão do contribuinte do sistema SIMPLES a partir de 01/01/2007, nos termos do art. 9º e art. 15, item IV da Lei 9.317/96 e do SIMPLES NACIONAL a partir de 01/07/2007, conforme o artigo 16, § 1º e § 4º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

1.11. Em 12 de setembro de 2011, foram emitidos: o Ato Declaratório Executivo DRF/BRE/SEORT nº40/2011, excluindo o Contribuinte do SIMPLES a partir de 01/01/2007 e o Ato Declaratório Executivo DRF/BRE/SEORT nº41/2011, que excluiu o Contribuinte do SIMPLES NACIONAL a partir de 01/07/2007.

1.12. Como a exclusão do SIMPLES a partir de 01/01/2007 deu-se de ofício e não espontaneamente, aplica-se o disposto no artigo 16º da Lei 9.317/96, passando a empresa a sujeitar-se, a partir do período em que passaram a vigorar os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. Considerando ainda o disposto no § 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal [...].

Tornou-se obrigatória a apresentação do Livro Diário de 2007, nos termos do artigo 258 do Decreto nº 3000/99, dada a impossibilidade de opção retroativa ao regime do Lucro Presumido. Por esse motivo, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal IP 5, com ciência do Contribuinte em 16/09/2011, para que este apresentasse o Livro Diário correspondente ao ano de 2007, não tendo havido resposta ao final do prazo concedido, de trinta dias.

2. Do Auto de Infração

2.1. O presente Auto de Infração destina-se ao lançamento dos valores relativos ao IRPJ ano calendário de 2007, incluídos os reflexos em PIS, COFINS e CSLL, considerando que os Atos Declaratórios Executivos IP 40/2011 e 41/2011 tornaram sem efeito as informações declaradas na DSPJ 5849262, referente ao 1º semestre de

2007, transmitida em 06/05/2008, e na DASN nº 04374.22800.75969.63500, referente ao 2 semestre de 2007, transmitida pelo contribuinte em 23/05/2008.

2.1.1. O lucro foi arbitrado, nos termos do art. 530, inciso III do Decreto 3000/99, tendo em vista a falta de apresentação do Livro Diário, conforme fatos descritos no item 1.12.

2.2. A apuração da base de cálculo dos impostos cobrados no presente Auto de Infração baseou-se nas Notas Fiscais apresentadas pelo contribuinte e por seus clientes, que foram confrontadas com os lançamentos efetuados nos Livros Caixa de 2007 e 2008. [...]

2.4. O coeficiente empregado para a obtenção da base de cálculo do imposto foi de 9,6% sobre o total da receita obtida, conforme previsto nos arts. 518, 519, e 532 do RIR/99 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999) considerando que a atividade do sujeito passivo para o período fiscalizado é a fabricação de artefatos de plástico.

2.5. Os pagamentos efetuados dentro da sistemática do SIMPLES foram descontados dos valores cobrados no presente Auto de Infração. O cálculo utilizado para a partilha do valor recolhido entre os impostos e contribuições que o compõem baseou-se no artigo 5º, inciso II e § 2º e no artigo 23º, inciso II da Lei 9.317/96 [...]

2.6. Os pagamentos efetuados na sistemática do SIMPLES NACIONAL não foram considerados para efeito de abatimento dos valores cobrados no presente Auto de Infração, tendo em vista que, de acordo com a Resolução CGSN 39/2008, não haverá compensação entre créditos relativos a tributos abrangidos pelo SIMPLES NACIONAL enquanto não houver regulamentação específica do CGSN.

No presente caso restou comprovada a omissão de receita bruta não declarada de venda de produtos de fabricação própria com base na comparação das informações constantes no Livro Caixa, nas notas fiscais nas GIA/ICMS e na DSPJ, fato que justifica o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo fático-probatório de suas alegações. Porém, as supostas divergências não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural.

No que se refere à retroatividade benigna da multa de ofício proporcional qualificada, o Código Tributário Nacional prescreve:

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

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

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

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

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; [...]

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

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

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

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

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

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

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

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

Com base na legislação de regência, no Termo de Constatação Fiscal resta esclarecido, e-fls. 43-59:

3. Da multa qualificada

3.1. A ação/omissão dolosa está caracterizada pela falta de comunicação à Receita Federal do Brasil da exclusão do SIMPLES a partir de 01/01/2007, conforme previsto no art. 13 da Lei 9.317/96 e pela entrega da DSPJ/2007, referente ao ano de 2006, informando valores de receita bruta inferiores aos realmente obtidos. Tais ações tiveram o evidente intuito de ocultar das autoridades fazendárias a ocorrência dos fatos geradores do IRPJ e demais tributos e contribuições abrangidos pelo regime diferenciado do SIMPLES FEDERAL, visando a redução indevida dos tributos e contribuições, bem como para manter-se indevidamente dentro desses regimes favorecidos. As ações do contribuinte configuram, em tese, crime de sonegação fiscal, nos termos do art. 71 da Lei 4.502/64, conforme transcreve-se abaixo:

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

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

3.1.1. Aos valores submetidos à tributação por esta fiscalização, referentes à omissão de receitas, foi aplicada multa qualificada, por ter o contribuinte praticado atos que se enquadram no dispositivo legal citado no item anterior, incorrendo na hipótese prevista no § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/96 (com redação dada pela Lei 11.488/07).

A autoridade lançadora reuniu evidências consistentes e convergentes acerca da inidoneidade dos documentos escriturados pela Recorrente fazendo inserir em sua escrituração contábil notas fiscais para aumentar as despesas com incontestada intenção dolosa. Restou comprovado que a Recorrente adotou a conduta ilícita dolosa da Recorrente de omissão de

receita bruta não declarada de venda de produtos de fabricação própria com base na comparação das informações constantes no Livro Caixa, nas notas fiscais nas GIA/ICMS e na DSPJ. Esta circunstância enseja a aplicação da multa de ofício proporcional qualificada, que permanece incólume, ainda que tenha havido a prestação todos os esclarecimentos no curso da fiscalização.

Atinente ao enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, tem-se que:

Súmula CARF nº 14

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

No presente caso, a infração apurada trata de omissão de receita bruta não declarada de venda de produtos de fabricação própria. O crédito tributário foi constituído pelo lançamento de ofício a partir do confronto das informações do Livro Caixa, das notas fiscais no valor total de R\$2.261.005,34, e-fls. 47-55, e aquelas confessadas na DSPJ no valor total de R\$1.480.928,38 do ano-calendário de 2007. Verifica-se que conduta assemelhada também foi adotada pela Recorrente no ano-calendário de 2006, ocasião em que foram cotejadas as informações do Livro Caixa, das notas fiscais no valor total de R\$3.780.128,55, constantes das GIA/ICMS no valor total de R\$3.761.965,32 e aquelas confessadas na DSPJ no valor total de R\$1.581.530,49, e-fls. 44-45. Assim há significativa diferença entre as quantias efetivamente auferidas de receita bruta anual e aquelas informadas à RFB, o que afasta a simples apuração de omissão de receita.

No que se refere ao enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, tem-se que:

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

No presente caso, a infração apurada não se enquadra em presunção legal de omissão, mas sim de omissão de receita bruta não declarada de venda de produtos de fabricação própria. Por essa razão, não é caso de aplicação da Súmula CARF nº 25.

A Recorrente alega que devem ser adotadas as razões para decidir constantes no Acórdão CARF nº 2301-004.896, de 20.01.2017 proferido no processo nº 13896.722504/2011-50 em que foi analisado o Auto de Infração relativo às contribuições sociais previdenciárias, cota patronal, terceiros e omissões em GFIP dos anos-calendário de 2007 e 2008 e foi reduzida a multa de ofício para o patamar de 75%. A Recorrente alega que devem ser adotadas as razões para decidir constantes no Acórdão CARF nº 2301-004.896, de 20.01.2017 proferido no processo nº 13896.722504/2011-50 em que foi analisado o Auto de Infração relativo às contribuições sociais previdenciárias, cota patronal, terceiros e omissões em GFIP dos anos-calendário de 2007 e 2008 e foi desconsiderada a atribuição imediata de responsabilidade solidária dos administradores e representantes legais. Ocorre que o lançamento do crédito tributário de IRPJ formalizado do presente processo é considerado principal e não é decorrente daquele lançamento e assim o resultado do julgamento deste feito não acompanha necessariamente aquele que foi dado à exigência naquele processo. Ademais, “na apreciação da

prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Cabe aplicação da multa de ofício proporcional qualificada nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Por conseguinte, cabe reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Sujeição Passiva Solidária

Os Recorrentes discordam da imputação da sujeição passiva solidária.

O Código Tributário Nacional prevê:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

O responsável, embora não se revista da condição de contribuinte, guarda relação jurídica indireta decorrente de expressa disposição legal secundária dada a vinculação ao fato gerador da respectiva obrigação.

Atinente à responsabilidade passiva solidária, o Código Tributário Nacional prevê:

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

Súmula CARF nº 71

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

Súmula 130

A atribuição de responsabilidade a terceiros com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN não exclui a pessoa jurídica do pólo passivo da obrigação tributária. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Súmula CARF nº 172

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O Código Tributário Nacional estabelece as regras matrizes de responsabilidade tributária e as suas diretrizes. “A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios”. A obrigação de responder pela ocorrência do fato gerador é originalmente do contribuinte. A responsabilidade tributária tem estrutura própria e parte de um pressuposto de fato específico. A relação jurídica que envolve terceiro “em posição de contato com o fato gerador ou com o contribuinte” facilita a arrecadação e assegura o crédito tributário “na condição de garante da Fazenda” (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 562276/PR, Tema 13).

A responsabilidade de terceiro decorre de norma especial e “evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela”. Este terceiro pode ser responsabilizado na hipótese prevista “na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte” que produz dano ao interesse da Fazenda Pública. A previsão legal de solidariedade entre devedores “pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente”. Desse modo, “o pagamento efetuado por um aproveite aos demais”, “a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns” e “a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal” (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 562276/PR, Tema 13).

O inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que o que o representante da pessoa jurídica é responsável pelo crédito tributário correspondente à obrigação tributária resultante de ato praticado com infração de lei.

No tocante ao representante da pessoa jurídica, a regra matriz de sua corresponsabilidade origina-se, dentre outras hipóteses, de ato praticado com infração de lei. Esta corresponsabilidade do gestor por ato de infração à lei é solidária. O contexto da pessoalidade cinge-se ao fato da atribuição da corresponsabilidade a terceiro pela obrigação tributária decorrente da ilicitude praticada pela pessoa que se encontre no exercício da gestão ou de comando (Recurso Especial nº 1455490/PR).

Há atribuição da corresponsabilidade dos “diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado” vinculados ao fato gerador “pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados” com infração de lei tributária na esfera administrativa federal pelo fato do não adimplemento adequado da obrigação tributária principal ou acessória e seus consectários pela pessoa jurídica. Trata-se de instituto que enseja a pluralidade de sujeição passiva solidária relativa ao crédito tributário constituído como medida acautelatória (art. 135 do Código Tributário Nacional).

Estas condutas são a origem da corresponsabilidade contida no modelo teórico utilizado para delimitar o conjunto de pessoas alcançadas, quais sejam os gestores de pessoa jurídica constituída sob qualquer espécie contratual. Ressalte-se que, por via de regra, é inerente ao efetivo exercício dos poderes de preposto investido na qualidade de gestor da sociedade empresária com amplos poderes para a prática de todos os atos necessários ao bom e fiel desempenho da representação e liderança. Entre outras atribuições, o gestor tem o dever jurídico de planejar, organizar, tomar decisões, comandar, prestar informações verdadeiras e controlar os negócios societários. Incluem-se neste mister o acompanhamento da regularidade dos respectivos

registros nos moldes definidos em preceitos legais dos atos atinentes às receitas auferidas, às despesas incorridas, aos haveres a receber, às obrigações contraídas e à organização social.

“O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente” (Súmula n.º 430 do Superior Tribunal de Justiça). Imprescindível que, para tanto, o responsável tenha agido com infração à lei (Recurso Especial Repetitivo n.º 1645281/SP - Tema 981).

“Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente” (Súmula n.º 435 do Superior Tribunal de Justiça). Necessário que se demonstre a localização e citação da sociedade empresária, bem como que o responsável ocupe o posto de gerente no momento da dissolução, e, simultaneamente, na ocasião do vencimento do tributo e não na data da ocorrência do fato gerador (Recurso Especial Repetitivo n.º 1645281/SP - Tema 981).

O pressuposto da hipótese de incidência da norma de responsabilidade é a prática de ato, por quem esteja na representação da sociedade com infração à lei e que tenha implicado o inadimplemento de obrigações tributárias (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral n.º 562276/PR - Tema 13).

A investidura no cargo de gestor decorre de deliberação social necessariamente formalizada no ato de constituição da pessoa jurídica, que é de registro público obrigatório com efeitos oponíveis a terceiros. Assim, o diretor, gerente ou seu representante regularmente nomeado é responsável pela coordenação das atividades empresariais de acordo com os poderes que lhe foram outorgados. Principiando pela cooperação e lealdade entre as pessoas, a norma-princípio da boa-fé objetiva evoluiu para um sentido de solidariedade social. No critério hermenêutico privilegia a honestidade e os deveres de colaboração, de informação e de sigilo nas relações jurídicas, impedindo a contrariedade ao exercício legítimo de direitos baseados na confiança e no interesse mútuo. Nesta linha de comportamento deve o gestor societário agir.

A corresponsabilidade legal do gestor com a pessoa jurídica está circunscrita ao rol taxativo expresso na norma de regência, que não pode ser ampliado ou ser imputado por analogia, senão por alteração da legislação própria (Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 4845/MT e Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 6284/RO).

Dada a contemporaneidade, a corresponsabilidade alcança “apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica” “com poderes de gestão ou representação”, “o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade” empresária como corresponsável (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral n.º 562276/PR). Trata-se de medida legal de responsabilidade solidária e de garantia do crédito tributário constituído sem necessidade da desconsideração da personalidade jurídica, uma vez que tem como essência a previsão legal específica à “atribuição de responsabilidade tributária pessoal e direta pelo ilícito” vinculado ao fato gerador da obrigação tributária, seja ela principal ou acessória (Recurso Especial n.º 1786311/PR).

A corresponsabilidade do gestor manifesta-se como subjetiva, uma vez que é necessária a verificação do liame de causalidade entre o ato infracional, o dano à constituição do crédito tributário e o elemento “culpa” em sentido amplo. Exige-se que “as pessoas indicadas tenham praticado diretamente, ou tolerado, a prática do ato abusivo e ilegal quando em posição de influir para a sua não ocorrência”, na data do surgimento da obrigação tributária, independentemente da condição de sócio, cuja qualidade *per se* não é reveladora desta

corresponsabilidade. Por conseguinte, aqueles que “não tenham tido nenhuma ingerência sobre os fatos não podem ser pessoalmente responsabilizados pelos créditos tributários decorrentes” (Recurso Especial Repetitivo nº 1104900/ES e Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 174532/PR).

Como não se trata de presunção relativa ou absoluta, o ônus da prova incumbe ao Poder Público “quanto ao fato constitutivo de seu direito” de atribuição da corresponsabilidade tributária a terceiro. Ao gestor investido no poder de comando cabe evidenciar a “existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”, ou seja, que não restou caracterizada infração de lei tributária passível de revelar esta possibilidade (Agravo Regimental em Agravo de Instrumento nº 1101780/RJ). Cabe esclarecer que a caracterização do delito depende da produção de acervo fático-probatório específico desenvolvido no âmbito do devido processo legal, preservados os direitos ao contraditório e à ampla defesa (Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 608426/PR).

Os “atos de evasão e simulação que acarretam sanção” “são passíveis de responsabilização solidária, notadamente quando configuram em tese crimes, inclusive nos casos típicos de ilícitos tributários, que “são as condutas de sonegação, fraude (*strictu sensu*) e conluio contidas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964” (Parecer Normativo Cosit nº 4, de 10 de dezembro de 2018).

Está registrado no Termo de Sujeição Passiva Solidária, e-fls. 648-649:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no procedimento fiscal 08.1.28.00-2010-00386, foi constatado que a Sra. JULIANA KAPPAZ SABBAG SCANAVINI foi sócia administradora da ONDAPACK COMERCIO E MONTAGENS DE MATERIAIS PLASTICOS LTDA entre 01/01/2006 a 27/11/2008.

Foi constatado que o Sujeito Passivo deixou de comunicar à Receita Federal do Brasil a sua exclusão do SIMPLES Federal a partir de 01/01/2007, por ter a sua receita bruta correspondente ao ano de 2006 ultrapassado o limite fixado pela Lei 9.317/96. Além disso, o Contribuinte omitiu da DSPJ 2007, referente a 2006, parte das receitas obtidas durante o exercício. Tais ações tiveram o evidente intuito de ocultar das autoridades fazendárias a ocorrência dos fatos geradores do IRPJ e demais tributos e contribuições abrangidos pelo regime diferenciado do SIMPLES FEDERAL, visando a redução indevida dos tributos e contribuições, bem como para manter-se indevidamente dentro desse regime favorecido, conforme se detalha no Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração nº D 13896.722505/2011-02, cuja cópia está sendo enviadas ao Sujeito Passivo Solidário juntamente com este Termo.

Tais procedimentos configuram crime de sonegação, conforme artigo 71 da Lei 4.502/64:

LEI Nº 4.502, DE 30 DE NOVEMBRO 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 Além disso, apesar de ter sido excluída do SIMPLES Nacional a partir de 01/01/2008, e só tendo retornado a este em 01/01/2009, recolheu apenas as contribuições retidas dos empregados, deixando de recolher a contribuição patronal e a devida às Outras Entidades e Fundos. Além disso, continuou a entregar a GFIP, mensalmente, durante o ano de 2008, utilizando-se do código ““2 –Optante” e informando “0” nos campos correspondentes a RAT e terceiros.

Em consequência dos fatos expostos, aplica-se o disposto no item III do artigo 135 da Lei 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), sendo o sócio administrador responsável solidário em relação aos créditos constituídos neste procedimento fiscal.

Com base na legislação de regência, no Termo de Constatação Fiscal resta esclarecido, e-fls. 43-59:

4. Da Sujeição Passiva Solidária

4.1. Os fatos descritos no ITEM 5 caracterizam a conduta prevista no inciso I do artigo 1º e no inciso 1 do art. 2º da Lei 8.137/90, que tipificam ilícitos contra a Ordem Tributária, comprovando-se que foram omitidas informações e prestadas declarações inexatas às autoridades fazendárias, bem como sendo caracterizadas as condutas descritas no artigo 71 da Lei 4.502/64, com infração evidente à lei em benefício próprio ou de terceiros. Restou caracterizada a sujeição passiva solidária dos sócios administradores, abaixo qualificados, nos termos do 135, item III da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), abaixo transcrito:

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.

QUALIFICAÇÃO DO SÓCIO ADMINISTRADOR À ÉPOCA DOS FATOS OCORRIDOS

Nome : JULIANA KAPPAZ SABBAG SCANAVINI [...]

4.2. Assim, foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária, sendo que unia via desse Termo com os seus anexos, será enviada ao domicílio do sócio solidário, em nome de JULIANA KAPPAZ SABBAG SCANAVINI.

A responsabilidade da sócia-gerente Juliana Kappaz Sabbag Scanavini pelo pagamento de tributo devido pela sociedade é subjetiva, estando condicionada à apresentação de prova, produzida pelo Erário, de que ele tenha agido com excesso de mandato, ou infringiu a lei, o contrato social ou o estatuto (inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional – CTN). A gerente estava investida poderes de gestão da Recorrente à época da ocorrência dos fatos geradores referentes aos ilícitos tributários ou infrações à leis originárias da conduta ilícita dolosa da pessoa jurídica de omissão de receita bruta não declarada de venda de produtos de fabricação própria. O lançamento de ofício foi apurado com base na comparação das informações constantes no Livro Caixa, nas notas fiscais nas GIA/ICMS e na DSPJ. Assim há significativa diferença entre as quantias efetivamente auferidas de receita bruta anual e aquelas informadas à RFB, o que afasta a simples apuração de omissão de receita.

A Recorrente alega que devem ser adotadas as razões para decidir constantes no Acórdão CARF nº 2301-004.896, de 20.01.2017, proferido no processo nº 13896.722504/2011-50 em que foi analisado o Auto de Infração relativo às contribuições sociais previdenciárias, cota patronal, terceiros e omissões em GFIP dos anos-calendário de 2007 e 2008 e foi desconsiderada a atribuição imediata de responsabilidade solidária dos administradores e representantes legais. Ocorre que o lançamento do crédito tributário de IRPJ formalizado do presente processo é considerado principal e não é decorrente daquele lançamento e assim o resultado do julgamento deste feito não acompanha necessariamente aquele que foi dado à exigência naquele processo. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Está correta a imputação de responsabilidade solidária, conforme exaustivamente comprovado por condutas dolosas típicas de ilícitos tributários contidas nos art. 71, art. 72 e art. 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

A responsabilidade solidária abrange o crédito tributário na sua integralidade incluindo o tributo devido, os juros de mora e a multa de ofício proporcional qualificada. Logo, a sujeição passiva solidária deve ser mantida.

Declaração de Concordância

Consta Acórdão da 16ª Turma da DRJ/SPO/SP nº 16-90.810, de 13.11.2019, fls. 854-873, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

• Da Arguição de Nulidade do Procedimento Fiscal

As impugnantes alegaram que as autuações seriam nulas por descumprimento das normas que regulam o Mandado de Procedimento Fiscal, ato administrativo, a seu ver, vinculante que legitimaria a competência concreta da Autoridade Fiscal.

Em primeiro lugar, deve ser destacado que o Mandado de Procedimento Fiscal é um procedimento adotado pela Administração Tributária com o objetivo de se organizarem as ações fiscais. Além disso, é um documento que permite ao contribuinte averiguar se não está sendo visitado por falsos Auditores-Fiscais. Consequentemente, o MPF deve ser interpretado como um instrumento de transparência administrativa que não repercute na validade do crédito tributário. Por conseguinte, as questões suscitadas na impugnação não têm o condão de macular o lançamento fiscal.

A competência da Autoridade Fiscal para constituir o crédito tributário é dada pelo artigo 142 do CTN, pelos artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, e pela alínea “a” do artigo 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002: [...]

Com isso, caso tenha sido observado o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, não há como se julgar nulo o lançamento por eventual vício no cumprimento do MPF. [...]

Realizando-se a consulta no endereço eletrônico da Receita Federal do Brasil com as informações fornecidas pela Fiscalização, é possível a visualização do MPF, o qual foi juntado a fls. 798/799.

No aludido documento, é possível se verificar que o procedimento fiscal foi iniciado com vistas a se examinar a regularidade fiscal da contribuinte perante as contribuições previdenciárias. Contudo, em 07/06/2011, o escopo do MPF foi alterado, para se incluir na inquirição fiscal o IRPJ concernente ao período de 01/2006 a 12/2008: [...]

Deve-se ser lembrado, também, que por meio dos autos de infração objeto do presente processo exigem-se IRPJ, CSLL, PIS e COFINS atinentes ao ano calendário 2007, período em que a contribuinte não mais era mais beneficiada pela tributação simplificada em vista da emissão dos Atos Declaratórios Executivos DRF/BRE/SEORT nos 40 e 41, de 12/09/2011, (fls. 1262/1263 do Processo nº 13896.722006/2011-15), contra os quais a contribuinte não se insurgiu: [...].

Diante do cenário descrito, é desnecessária a inclusão da CSLL, do PIS e da COFINS no MPF, em vista do disposto no artigo 8º da Portaria RFB nº 3.014, de 2011:

Art. 8º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no MPF.

Além disso, observa-se que o prazo de duração do procedimento fiscal passou por diversas prorrogações, conforme demonstrativo abaixo: [...]

Logo, a ciência das prorrogações deve ser realizada pela própria contribuinte na rede mundial de computadores, independentemente da entrega formal, em meio papel, de qualquer demonstrativo. [...]

Não se confirmam, portanto, as irregularidades apontadas pela impugnante no que diz respeito ao MPF. Mesmo se houvesse algum vício atinente ao aludido ato administrativo, ainda assim, as autuações lavradas não poderiam ser anuladas.

Mantido, destarte, o lançamento fiscal.

• Da Arguição Concernente à Sujeição Passiva Solidária

As impugnantes protestaram contra a indicação da ex-sócia Juliana Kappaz Sabbag Scanavini como responsável solidária pelo pagamento do crédito tributário.

Argumentaram, em suma, que a Fiscalização não teria demonstrado qualquer ilícito que ensejasse, no caso, a incidência do artigo 135, III, do CTN.

Pois bem.

Verifica-se no Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 648/649):

Foi constatado que o Sujeito Passivo deixou de comunicar à Receita Federal do Brasil a sua exclusão do SIMPLES Federal a partir de 01/01/2007, por ter a sua receita bruta correspondente ao ano de 2006 ultrapassado o limite fixado pela Lei 9.317/96. Além disso, o Contribuinte omitiu da DSPJ 2007, referente a 2006, parte das receitas obtidas durante o exercício.

Está, assim, claramente registrado nos autos que, para o ano calendário 2006, a contribuinte transmitiu ao Fisco Federal declaração que não correspondia à realidade, omitindo receitas de modo a não ultrapassar o limite previsto na legislação federal. Com isso, tentou se beneficiar da tributação simplificada sem que cumprisse os requisitos necessários.

Conforme apurou o Fisco Estadual, já em 2006, a contribuinte possuía uma receita bruta superior ao limite previsto na Lei nº 9.317, de 1996, consoante registrado na Portaria CAT 115/07 mencionada pela Fiscalização, o que não permitiria a sua permanência no Simples Federal em 01/01/2007 nem a sua inscrição automática no Simples Nacional em 01/07/2007, consoante o disposto no § 4º do artigo 16 da Lei Complementar nº 123, de 2006: [...]

A omissão de receitas ao Fisco Federal, no ano calendário 2006, foi demonstrada de maneira cristalina, a fls. 44/45, em tabela que evidencia que os valores totais das notas fiscais foram informados na GIA-ICMS, mas ocultados na DSPJ: [...]

Para o ano calendário 2007, situação análoga se verifica, posto que as receitas informadas na PJSI e na DASN (fls. 87/103) são inferiores aos valores das notas fiscais emitidas (fls. 47/55): [...]

Em síntese, foram pelo menos dois anos de declarações de receitas mensais inferiores às reais, omissões que iludiam o Fisco Federal e passavam a errônea impressão de que a contribuinte tinha direito de permanecer no Simples Federal e no Simples Nacional, beneficiando-se indevidamente de uma tributação mais simplificada e menos gravosa destinada às empresas de menor porte.

Está evidenciado, portanto, que estes fatos eram de pleno conhecimento das interessadas já em 2008, quando o Fisco Estadual proferiu sua decisão que destacou que a receita bruta de 2006 extrapolou o limite legal e que a interessada não tinha direito a optar pelo Simples Federal.

Todavia, a sociedade e a sua sócia não providenciaram qualquer ato para comunicar ao Fisco Federal o necessário cancelamento da migração automática do Simples Federal para o Simples Nacional.

Ora, em uma empresa de porte médio na qual decisões relevantes não são tomadas por integrantes de uma estrutura organizacional complexa e especializada, é evidente que o sócio gerente participa ativamente dos mais importantes atos da sociedade, especialmente a comunicação ao Fisco acerca dos fatos econômicos ocorridos e a escolha do regime de tributação a que ela se submete.

Mesmo que a decisão do Fisco Estadual tivesse efeitos a partir de 01/01/2008, é patente que, antes do início da ação fiscal em 18/11/2011, a contribuinte e, por via de consequência, a sua sócia gerente, tinham plena ciência da sonegação apurada no ano calendário de 2006 e da inviabilidade de a empresa permanecer no Simples Federal e no Simples Nacional mesmo em 2007, em vista da extrapolação do limite previsto em lei.

Preferiram, no entanto, ficar silentes, agindo como se nada tivesse acontecido. Este silêncio, contudo, não é caracterizado por uma mera inércia ou esquecimento da contribuinte e da sua sócia, visto que em 28/05/2008, após a exclusão promovida pelo Fisco Estadual (26/03/2008), a DASN foi transmitida ao Fisco: [...]

Acrescente-se que, no Livro Caixa nº 01, ano calendário 2007 (fls. 104/126), registrou-se um total de entradas de R\$ 2.066.198,93, valor inferior ao das notas fiscais emitidas (R\$ 2.261.005,34), mas significativamente superior aos rendimentos declarados ao Fisco (R\$ 1.480.928,38). Não obstante o trabalho realizado pelo Fisco Estadual, a prática de omitir receitas nas declarações transmitidas ao Fisco Federal persistiu.

Neste contexto, não é crível que a declaração entregue em 2008, com significativa redução das receitas auferidas e com a escolha de um regime de tributação que era vedado à contribuinte, não tenha despertado a atenção da sócia gerente.

Considerando que, em vista do trabalho realizado pelo Fisco Estadual, a sócia gerente tinha plena ciência de que receitas foram omitidas em 2006 e de que a empresa não poderia permanecer no Simples Federal em 01/01/2007 nem migrar para o Simples Nacional em 01/07/2007, e lembrando que, na declaração de 2008, transmitida depois de encerrado o procedimento do Fisco Estadual, os vícios permaneceram, a sócia deve ser responsabilizada pelos fatos ocorridos, nos termos do artigo 135, III, do CTN:

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.

As provas apresentadas pela Fiscalização são todas elas convergentes para dar suporte às suas conclusões, sendo que as interessadas não trouxeram qualquer elemento concreto que pudesse afastar a plausibilidade da sujeição passiva solidária.

Ante o exposto, mantém-se o polo passivo da exação fiscal.

- Da Multa Qualificada

No tópico anterior, foi demonstrado que declarações falsas foram declaradas ao Fisco Federal que resultaram não apenas em omissão de receitas, mas também em sujeição indevida ao regime simplificado de tributação.

As condutas neste sentido foram praticadas nos anos calendários de 2006 e 2007, sendo que a ilicitude delas foi exteriorizada pelo Fisco Estadual em 26/03/2008.

Mesmo plenamente ciente de que a receita bruta auferida em 2006, a impedia de permanecer no Simples Federal em 01/01/2007 e de ser automaticamente inscrita no Simples Nacional em 01/01/2007, a contribuinte manteve a sua reiterada conduta de transmitir declarações inverídicas à Receita Federal do Brasil.

Tal conduta, evidentemente, não pode jamais ser atribuída a deslizes ou a esquecimentos. A divergência entre a realidade observada e as declarações transmitidas é enorme e foi praticada por tantas vezes que possui relevância apta a caracterizar o dolo de sonegar ao Fisco as informações que lhe permitiriam conhecer adequadamente o fato gerador, fazendo incidir o disposto no artigo 71 da Lei nº 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.

Observe-se, também, que a contribuinte sequer tentou explicar o que é injustificável, limitando-se a apresentar a genérica defesa de que a Fiscalização não teria demonstrado a conduta dolosa ou que teria se pautado em presunções. [...]

Frise-se que a confissão do agente não é a única prova hábil a se comprovar a fraude ou o dolo. A conduta reiterada e significativa também demonstra a intenção de impedir ou de atrasar o conhecimento do fato gerador pelo Fisco.

Correta, portanto, a qualificação da multa prevista no artigo 44, I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996: [...]

- Do Aproveitamento dos Recolhimentos Realizados

A Fiscalização não aceitou os recolhimentos realizados pela contribuinte na condição de optante pelo Simples Nacional, sob a alegação de que tal procedimento teria sido vedado pelo § 4º do artigo 3º da Resolução CGSN nº 39/2008: [...]

No que tange ao primeiro semestre de 2007, no qual a contribuinte promoveu recolhimentos sob o regime do Simples Federal, a Autoridade Fiscal não encontrou qualquer obstáculo ao aproveitamento dos valores eventualmente pagos.

No que diz respeito à compensação de tributos apurados na forma do Simples Nacional, deve ser destacado que a Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017, em seu artigo 76, expressamente veda a compensação deles: [...]

Sopesando que a citada norma não detalha se a compensação é vedada para créditos ou para débitos, a correta interpretação é a proibição total, pois em vários dos incisos do mencionado artigo 76, tomou-se o cuidado de especificar se o impedimento da compensação se referiria a crédito ou a débito: [...]

Entretanto, conforme bem salientaram as impugnantes, a norma invocada pela Fiscalização trata da compensação tributária, não do abatimento de exigência fiscal.

Realmente, a compensação é instituto em que as partes são credoras e devedoras uma da outra, de modo que as dívidas recíprocas são extintas, por uma questão de eficiência e de economicidade. O abatimento requerido pelas impugnantes, no entanto, é procedimento diverso, posto que se discute reduzir o valor da exação fiscal em decorrência de recolhimentos já realizados.

Deve ser lembrado, também, que a presente decisão é realizada mais de cinco anos depois do pagamento dos tributos em questão, o que afasta por absoluto a possibilidade de que a contribuinte venha pedir restituição dos valores recolhidos no regime do Simples Nacional. Aliás, não consta que os tributos recolhidos tenham sido oferecidos à compensação: [...]

Concluo que a dedução pleiteada pelas impugnantes é cabível no caso vertente. Por conseguinte, foi elaborada a seguinte tabela, a qual consolida, por tributo, os recolhimentos realizados pela contribuinte (fls. 800/811). Logicamente, os tributos examinados são o IRPJ, a CSLL, o PIS e a COFINS, exigidos nas autuações em questão: [...]

• Da tributação decorrente – CSLL, PIS e COFINS

No tocante à tributação reflexa, a impugnante não apresentou razões de defesa específicas distintas daquelas já apreciadas. Deste modo, tratando-se de exigência decorrente dos mesmos fatos que ensejaram o lançamento principal de IRPJ, mantém-se a mesma orientação decisória para a CSLL, o PIS e a COFINS.

DA CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto pela procedência parcial da impugnação interposta, mantendo parte do crédito tributário em litígio sem alteração do seu polo passivo.

As tabelas abaixo indicam o crédito tributário remanescente após o presente julgamento: [...]

Assim sendo, o no Acórdão da 5ª Turma da DRJ/04 nº 104-007.636, de 28.10.2021, fls. 899-906, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Responsabilidade por Infrações

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

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

Inconstitucionalidade de Lei

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

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Lançamentos Reflexos

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

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em dar provimento em parte ao recurso voluntário para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva