



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13971.720418/2013-24
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.393 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de março de 2016
Matéria IRPJ E REFLEXOS - GLOSA DE CUSTOS
Recorrente HARU CLIMATIZACAO E SERVICOS LTDA. ME e OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

É responsável pelos créditos tributários devidos pela pessoa jurídica o sócio-administrador que tenha agido com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

FALTA DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS DE IRPJ E CSLL. MULTA ISOLADA.

Relativamente aos fatos geradores ocorridos até o advento da Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007, é incabível a exigência concomitante da multa isolada pela falta de pagamento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL, e da multa de ofício imposta pela falta de pagamento do imposto e da contribuição devidos ao final do respectivo ano-calendário (Súmula CARF nº 105). Referida exigência é, contudo, juridicamente válida para os fatos geradores ocorridos após aquela data.

FALTA DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS DE IRPJ E CSLL. JUROS ISOLADOS.

Inexiste previsão legal para exigência de juros sobre o valor das estimativas mensais de IRPJ e CSLL que deixaram de ser recolhidas. Nesta hipótese a lei prevê a exigência de multa isolada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar
parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a exigência da multa isolada

relativamente à falta de pagamento das estimativas de IRPJ e de CSLL dos meses de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2006, bem como a integralidade da exigência dos juros isolados.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Presidente e Relator

Participaram do presente julgado os Conselheiros: Marcelo Cuba Netto (Presidente), Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado, João Carlos de Figueiredo Neto, Ester Marques Lins de Sousa e João Otavio Oppermann Thomé.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, contra o acórdão nº 14-46.736, exarado pela 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto - SP.

Por bem descrever o litígio objeto do presente processo, tomo de empréstimo o relatório contido na decisão de primeiro grau (fl. 472 e ss.):

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, nos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, foi feita a glosa de custos/despesas correspondentes a notas fiscais declaradas inidôneas, conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF).

Foram lavrados os autos de infração exigindo os seguintes valores:

(...)

O enquadramento legal para o lançamento dos tributos encontra-se descrito nos autos de infração.

Consta no TVF de fls. 297 a 307 que a contribuinte foi intimada a apresentar, relativamente aos anos-calendário de 2006 a 2008, os livros Diário, Razão, Registro de Entradas, de Saídas, Registro de Apuração do ICMS, Lalur, Registro de Apuração do ISS, Registro de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, livros auxiliares, Contrato Social e alterações e arquivos magnéticos (plano de contas, lançamentos, saldo de contas).

Consta que a contribuinte optou pela apuração do resultado pelo sistemática do lucro real anual e apresentou as DIPJ com valores zerados.

Paralelamente à análise dos documentos da HARU, foi aberta diligência para circularização em Leo Cesar Schramm, CPF 355.049.789-04, responsável pela LCS AR PRESTADORA DE SERVIÇOS GERAIS/LTDA., CNPJ 84.796.127/0001-59, empresa individual cujas notas fiscais foram escrituradas pela HARU como serviços tomados, mas inapta desde 17/07/2004

(DOCUMENTO 09). O representante da LCS foi intimado via postal, com ciência do AR em 04/02/2011 (DOCUMENTO 10).

Em 27/01/2011 a HARU foi reintimada a apresentar os arquivos magnéticos de notas fiscais, solicitados no início da fiscalização (DOCUMENTO 11). Na mesma data foi intimada a apresentar o livro Registro de Serviços Tomados (DOCUMENTO 12), o que ocorreu em 03/02/2011.

Em 17/03/2011, ao final da prorrogação de prazo solicitada, foi reintimado a apresentar os livros, documentos e arquivos magnéticos ainda não entregues (DOCUMENTO 22):

- Arquivos de notas fiscais de 2006, 2007 e 2008.
- Livros Latur de 2006, 2007 e 2008.
- Balanço patrimonial atualizado (solicitado em 21/02/2011).
- Cópia da prova da propriedade do imóvel constante da relação de bens entregue em 25/02/2011 (solicitado em 21/02/2011).

Não apresentou resposta a esta última intimação.

Conforme os registros constantes do sistema CNPJ, DOCUMENTO 09, a empresa LCS AR PRESTADORA DE SERVIÇOS GERAIS LTDA., CNPJ 84.796.127/0001-59, foi declarada inapta em 17/07/2004 por ser omissa e não localizada, sendo baixada em 31/12/2008.

Intimado seu representante para esclarecer sobre o destino dos documentos fiscais, DOCUMENTO 10, este compareceu na sede da DRF Blumenau, declarando que (DOCUMENTO 16):

1. desde 2006 trabalha como empregado na PROTERMICA, em Florianópolis/SC (cópia da Carteira de Trabalho anexa)
2. trabalhou por aproximadamente três anos, de 2002 a 2005, como empregado da HARU CLIMATIZAÇÃO E SERVIÇOS LTDA. (cópia anexa da Carteira de Trabalho);
3. ainda não recebeu o FGTS correspondente ao período trabalhado;
4. sua empresa encontra-se desativada desde 2000;
5. os documentos contábeis e fiscais de sua empresa foram extraviados por ocasião de uma enchente acontecida em Pinhais/PR em 2005;
6. não prestou qualquer serviço, por si ou através de sua empresa, às empresas HARU CLIMATIZAÇÃO E SERVIÇOS LTDA e TERMOSUL SISTEMAS TÉRMICOS LTDA após 2005.

A HARU, também foi intimada a comprovar a efetiva utilização dos serviços pela LCS AR PRESTADORA DE SERVIÇOS GERAIS LTDA e o pagamento do seu preço, DOCUMENTO 19,

alegou não haver localizado os documentos solicitados (DOCUMENTO 21):

Com base nos fatos relatados, as notas fiscais de prestação de serviços da LCS AR PRESTADORA DE SERVIÇOS GERAIS LTDA foram declaradas inidôneas e sem efeitos tributários em favor da HARU.

As despesas operacionais escrituradas na conta 2619 - SERVIÇOS PROFISSIONAIS DE TERCEIROS, em 2006, e os custos de serviços prestados escriturados na conta 3576 - SERVIÇOS PRESTADOS, em 2007 e 2008, constantes dos anexos do Termo de Intimação Fiscal nº 02 (DOCUMENTO 19) foram glosados.

A tabela 1 resume os valores glosados por mês.

(...)

A partir de 01/07/2007 até 31/12/2008 a glosa de despesas teve como reflexo o recolhimento a menor de PIS e COFINS, assim, nesse período, houve lançamento de PIS e COFINS com multa de ofício e demais encargos legais.

Em decorrência da não comprovação das despesas/custos apropriados, os pagamentos das despesas não comprovadas se classificam como pagamento a beneficiário não identificado e sem comprovação da sua causa. A conduta está prevista no artigo 674 do RIR/99.

A HARU postergou o quanto pode a entrega dos arquivos magnéticos de notas fiscais, ficando, ao final, sem apresentá-los. Assim, a multa aplicada nas infrações apuradas foi de 225%, tendo como fulcro a Lei 9.430/96, art. 44, inciso I, parágrafo 2º, inciso II.

O recolhimento a menor das estimativas de IRPJ e CSLL (art. 2º da Lei nº 9.430/96), por força dos artigos 43 e 44 da Lei nº 9.430/96, está sujeito a multa isolada equivalente a 50% da diferença entre o valor a recolher e o valor recolhido.

Quanto aos juros isolados, foram calculados à taxa SELIC, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo para recolhimento da estimativa mensal até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento (§ único do artigo 43 da Lei nº 9.430/96).

Não houve os pagamentos das diferenças auditadas tanto das estimativas mensais quanto do principal anual. Desta maneira, considerou-se como termo final para o cálculo dos juros de mora das estimativas mensais o mês de fevereiro imediatamente após o período anual de apuração dos tributos IRPJ e CSLL, haja vista que efetivamos a exigência por lançamento de ofício do principal dos tributos sonegados e que os juros de mora para o principal são calculados a partir deste mês (§ 2º, art. 6º Lei nº 9.430/96).

As planilhas em DOCUMENTO 25 foram utilizadas para calcular os valores das estimativas de IRPJ e CSLL e as multas pela insuficiência de recolhimento, com base no Livro Diário (balancetes), em DOCUMENTO 24. A planilha de cálculo dos juros isolados está em DOCUMENTO 26.

A REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS foi formalizada no processo administrativo 13971.001181/2011-17, com base na Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010.

Por determinação legal foi formalizado ARROLAMENTO DE BENS no processo 139 1.001180/2011-72. Foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária para o sócio administrador da HARU no período fiscalizado, Luiz Rodrigues dos Santos, com base no art. 135 do CTN (DOCUMENTO 27).

Sendo notificada da autuação a contribuinte ingressou com o documento de fls. 324/325, solicitando “que os débitos objeto do processo administrativo fiscal nº 13971.001179/2011-48 com vencimento posterior a 30/11/2008 sejam desmembrados em novo processo, para que possa efetivamente incluir no parcelamento simplificado da Receita Federal os valores vencidos após 30 de novembro de 2008. Assim, os débitos anteriores a novembro de 2008 incluídos no REFIS IV permanecerão no processo atual, sendo que os posteriores a esta data constarão em novo processo.”

Foram transferidos os créditos tributários com vencimento posterior a 30/11/2008 para o Processo Administrativo sob nº 13971.001552/2011-61, em conformidade com o respectivo Termo de Transferência de fls. 341/344.

Em 07/06/2011, Luiz Rodrigues dos Santos (contra quem foi lavrado Termo de Sujeição Passiva) apresentou impugnação de fls. 387 a 400, na qual alega:

• O art. 135, III, do CTN não é aplicável ao caso, pois de acordo com o artigo 20 do Código Civil “as pessoas jurídicas têm existência distinta dos seus membros”. Ou seja, é considerada uma realidade autônoma, com personalidade jurídica própria, capaz de direitos e obrigações. A pessoa jurídica tem vontade e patrimônios próprios, é sujeito de direito, podendo contrair e exercer direitos e adquirir obrigações, independentemente da vontade das pessoas físicas que dela fazem parte.

Nas situações em que há o desvio dos objetivos estabelecidos no ato constitutivo da empresa, usufruindo os sócios dessa autonomia patrimonial para mascarar atos ilícitos e abusivos é feita a desconsideração da personalidade jurídica da empresa, com o objetivo de atingir os bens dos sócios, associados ou administradores da pessoa jurídica por obrigações que, embora formalmente sejam da pessoa jurídica, foram contraídas por ato abusivo dos sócios, associados ou administradores.

Vale dizer que se trata de medida excepcionalíssima, pois a regra é que prevaleça a autonomia patrimonial, sendo uma

exceção a desconsideração. Apenas se comprovado cabalmente o desvio no uso da pessoa jurídica é que cabe falar em desconsideração, e sacrificar a autonomia patrimonial.

A desconsideração da personalidade jurídica deve preceder de processo judicial aplicável ao caso, a fim de que a decisão seja prolatada por um JUIZ, conforme disposto no artigo supra mencionado.

• No presente caso, houve a desconsideração da personalidade jurídica sem que fosse precedida de decisão judicial prolatada por um juiz, conforme prevê o artigo 50 do Código Civil. Assim, totalmente nulo o Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 2010.00809-01 lavrado, devendo este, conseqüentemente, ser cancelado!!

No direito tributário, contribuinte é aquele que pratica o fato gerador da obrigação e que deve arcar com o pagamento do tributo. Porém, excepcionalmente, essa responsabilidade tributária pode ser transferida a uma terceira pessoa, onde esta passa a ser responsável pelo pagamento - "Responsabilidade de Terceiros".

Equivocadamente, certos órgãos fazendários se utilizam dos artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional diante da impossibilidade de cobrança de débitos tributários da pessoa jurídica, responsabilizando o sócio administrador da empresa por tais débitos.

A responsabilidade tributária dos sócios das pessoas jurídicas está sujeita a determinadas condições, as quais não foram cumpridas pela fiscalização ao lavrar o Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 2010.00809-01 com base no artigo 135, III do CTN.

Só haverá a responsabilidade tributária dos sócios após restar comprovado que a pessoa jurídica não possui bens suficientes para efetuar o pagamento da dívida e, além disso, somente em relação aos atos/omissões nos quais foram efetivamente responsáveis.

No presente caso, além da empresa Haru Climatização e Serviços Ltda. ter personalidade jurídica própria, está em PLENA ATIVIDADE e tem condições de pagar o débito em questão. Tal afirmação se comprova pelo fato da empresa fiscalizada não ter impugnado os Autos de Infração contra si lavrados, em razão de ter incluído os lançamentos no REFIS IV.

A responsabilidade pessoal do sócio somente ocorrerá quando ficar comprovado que o sócio praticou atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto, ou seja, se houve ação realizada com má-fé objetivando lesar o Fisco. Caso estas condutas não sejam comprovadas, a responsabilização pelo pagamento do tributo não pode persistir ao sócio.

Este é o caso dos autos, uma vez que a fiscalização não comprovou cabalmente o dolo praticado pelo impugnante Luiz Rodrigues dos Santos e, nem mesmo, sua intenção de lesar o Fisco.

Importante reprimir, que o atual Código Civil, sobre a responsabilidade do sócio em seu artigo 50, admite a responsabilidade do sócio no caso de violação à lei ou ao contrato, mas exigindo sempre que fique demonstrado o abuso da personalidade jurídica pelo desvio da finalidade.

Logo, é manifestamente ilegal a atribuição da responsabilidade tributária do então Impugnante Luiz Rodrigues dos Santos pelos débitos em questão, através do Termo de Sujeição Passiva Solidário contra sua pessoa, uma vez que não estão presentes os requisitos que a justificariam.

• A multa de ofício de 225% está fundamentada no artigo 44, I, § 1º, § 2º, da Lei 9.430/96. Já o fundamento legal utilizado para aplicação da multa isolada foram os arts. 43 e 44, II da Lei 9430/96.

A empresa Haru Climatização e Serviços Ltda foi autuada tanto pela falta de pagamento dos tributos quanto pela falta de apresentação das respectivas declarações. Ou seja, incorreu o sujeito passivo na infração cuja multa está prevista no artigo 44, I, da Lei 9.430/96. Contudo, não bastasse a aplicação do referido diploma (art.44, I) que já prevê a aplicação conjunta da multa tanto pelo não pagamento como pela ausência de declaração, o agente fiscal aplicou também a MULTA ISOLADA prevista no inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96. Ou seja, foi lançado contra o contribuinte 2 (duas) multas pela mesma infração, não entrega de declaração, configurando-se verdadeiro bis in idem.

As multas previstas nos incisos I e II do art. 44, não são passíveis de aplicação cumulada.

• Para melhor elucidar a questão, cumpre esclarecer que a multa isolada, como o próprio nome sugere, cabe apenas quando o descumprimento da obrigação acessória ocorrer sem o descumprimento da obrigação principal, ou seja, quando ocorrer de forma isolada. Por outro lado, a multa do art. 44, I, é única, pois visa penalizar de forma conjunta, o não pagamento e a não apresentação da respectiva declaração.

Deste modo, demonstra-se totalmente equivocada a interpretação do agente fiscal ao efetuar o lançamento de multa isolada no caso em tela.

A multa isolada só tem lugar quando o contribuinte, de forma isolada, descumprir obrigação acessória. É uma forma de penalizar aquele sujeito que mesmo tendo pago o tributo devido não cumpriu com suas obrigações acessórias exigidas por lei.

Ao contrário, no caso em análise, o contribuinte supostamente não pagou os tributos cujos fatos geradores deixou de declarar. Há, portanto, uma infração conjunta e não isolada, porquanto não houve pagamento e não houve declaração.

Deste modo, deve ser excluído do lançamento fiscal os valores a título de multa isolada.

• *Quanto à multa de ofício, imposta no percentual de 225%, não obstante prevista em lei, deve ser reduzida! Sua imposição nos patamares pretendidos encontra óbice no texto constitucional, mais precisamente no artigo 150, IV da CF/88, face o seu evidente caráter confiscatório.*

• *Requer-se de Vossa Senhoria o recebimento da presente impugnação administrativa e seu processamento, sendo anulado o Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 2010.00809-01. Alternativamente, caso o pedido anterior não seja acolhido, requer a exclusão da multa isolada a redução da multa de ofício por ofensa aos fundamentos jurídicos apontados em cada um dos tópicos antes arguidos.*

O presente processo e o de nº 13971.001552/2011-61 foram sobrestados (conforme despacho de fl. 436), tendo em vista que a contribuinte optou por parcelar todos os créditos tributários objeto dos lançamentos, tendo sido esclarecido que o contencioso administrativo só teria prosseguimento em caso de eventual rescisão do benefício.

Pelo motivo de ter ocorrido a inadimplência de três parcelas consecutivas dos créditos tributários de IRRF, IRPJ e CSLL, o parcelamento objeto do Processo Administrativo nº 13971.001552/2011-61 foi parcialmente rescindido e o saldo devedor de referidos débitos foi enviado para inscrição em Dívida Ativa da União, em 14/12/2011, pelo Processo Administrativo nº 13971.003087/2011-01.

Em seguida, como a contribuinte deixou de recolher três parcelas consecutivas dos tributos PIS e COFINS o parcelamento de referido Processo Administrativo nº 13971.001551/2011-16 foi totalmente rescindido e o saldo remanescente dos débitos enviado para inscrição em Dívida Ativa da União, em 10/02/2012.

Entretanto, tendo em vista que houve apresentação de impugnação tempestiva pelo contribuinte solidário foi solicitado o retorno dos Processos Administrativos nºs 13971.001552/2011-61 e 13971.003087/2011-01, que se encontravam junto à Procuradoria-Seccional da Fazenda Nacional em Blumenau, e foram cadastrados manualmente neste processo os créditos tributários correspondentes à multa isolada de CSLL e IRPJ e à Multa de Ofício de 225%, lançada vinculadamente aos créditos tributários de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, os quais foram objeto da impugnação tempestivamente apresentada pelo contribuinte solidário, suspendendo a exigibilidade de referidos créditos tributários em relação a todos

os autuados, nos termos do artigo 7º da Portaria RFB nº 2.284/2010, conforme se verifica do extrato do processo, às fls. 460/464.

Examinadas as razões de defesa a DRJ de origem julgou improcedente a impugnação.

Irresignado, o responsável tributário interpôs recurso voluntário onde reproduz, em síntese, as mesmas razões expostas na impugnação ao lançamento (fl. 550 e ss.).

Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

1) DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso atende aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, dele deve-se tomar conhecimento.

2) DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

No termo de sujeição passiva solidária a autoridade fiscal assim se manifestou acerca da responsabilidade tributária do Sr. Luiz Rodrigues dos Santos, sócio-administrador da autuada (fls. 230/231):

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, procedemos à fiscalização do sujeito passivo acima identificado, com o objetivo de verificar o cumprimento das obrigações relativas ao IRPJ, anos-calendário de 2006 a 2008.

A empresa adotou o lucro real como forma de tributação do lucro com apuração anual para o período analisado.

No curso da fiscalização, efetuamos a glosa de despesas em 2006 e de custos em 2007 e 2008 de serviços prestados por LCS AR PRESTADORA DE SERVIÇOS GERAIS LTDA., CNPJ 84.796.127/0001-59, pessoa jurídica inapta desde 2004 e baixada em 2008.

O sujeito passivo solidário agiu, em tese, em infração à lei ao utilizar as notas fiscais inidôneas da LCS AR PRESTADORA DE SERVIÇOS GERAIS LTDA. para reduzir tributos, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, que é parte integrante dos Autos de Infração.

Dessa forma restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 135 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional):

(...)

Ainda sobre as notas fiscais emitidas pela empresa LCS constam as seguintes informações no termo de verificação fiscal (fl. 294 e ss.):

Conforme os registros constantes do sistema CNPJ, DOCUMENTO 09, a empresa LCS AR PRESTADORA DE SERVIÇOS GERAIS LTDA., CNPJ 84.796.127/0001-59, foi declarada inapta em 17/07/2004 por ser omissa e não localizada, sendo baixada em 31/12/2008.

Intimado seu representante para esclarecer sobre o destino dos documentos fiscais, DOCUMENTO 10, este compareceu na sede da DRF Blumenau, declarando que (DOCUMENTO 16):

- 1. desde 2006 trabalha como empregado na PROTERMICA, em Florianópolis/SC (cópia da Carteira de Trabalho anexa);*
 - 2. trabalhou por aproximadamente três anos, de 2002 a 2005, como empregado da HARU CLIMATIZACAO E SERVIÇOS LTDA. (cópia anexa da Carteira de Trabalho);*
 - 3. ainda não recebeu o FGTS correspondente ao período trabalhado;*
 - 4. sua empresa encontra-se desativada desde 2000;*
 - 5. os documentos contábeis e fiscais de sua empresa foram extraviados por ocasião de uma enchente acontecida em Pinhais/PR em 2005;*
 - 6. não prestou qualquer serviço, por si ou através de sua empresa, às empresas HARU CLIMATIZACAO E SERVIÇOS LTDA e TERMOSUL SISTEMAS TÉRMICOS LTDA após 2005.*
- (...)*

Ressalte-se ainda que nem a autuada nem seu sócio-administrador, ora recorrente, contestaram a veracidade das informações prestadas pelo representante da empresa LCS. Ao contrário, ao solicitar o parcelamento dos créditos tributários lançados a autuada tacitamente admitiu ter contabilizado como custo ou despesa notas fiscais emitidas por LCS cujos serviços ali discriminados não foram efetivamente a ela prestados.

Em seu recurso o sócio-administrador contesta a responsabilidade tributária a ele atribuída, sob os seguintes argumentos (fl. 550 e ss.):

a) a fiscalização ilegalmente desconsiderou a personalidade jurídica da contribuinte Haru Climatização para atribuir responsabilidade tributária a seu sócio-administrador, algo que somente poderia ser feito por um Juiz, a teor do art. 50 do Código Civil;

b) a responsabilidade do sócio é subsidiária, e não solidária, daí porque se o contribuinte possui condições de pagar o tributo lançado, como é o caso de Haru Climatização, não há razão para atribuir-se responsabilidade ao sócio-administrador;

c) não há prova de que os ilícitos tributários tenham sido cometidos mediante dolo ou fraude, sendo portanto inaplicável o art. 135 do CTN.

Pois bem, sobre o poder que detêm as autoridades tributárias para identificar o sujeito passivo da obrigação tributária o art. 142 do CTN assim estabelece:

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. (g.n.)

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

(...)

Não custa lembrar que de acordo com o art. 121 do mesmo Código, sujeito passivo da obrigação tributária pode ser qualificado: (i) como contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, ou; (ii) como responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Isso posto, em relação à alegação da defesa descrita no item "a" retro, é de se dizer que o poder que detêm as autoridades tributárias para atribuir responsabilidade tributária a terceiros não está fundamentado no art. 50 do Código Civil, aludido pela defesa, e sim as normas acima referidas.

Também não assiste razão ao recorrente quanto ao argumento apontado no item "b". Como visto no acima transcrito art. 142 do CTN, a autoridade lançadora deverá, sob pena de responsabilidade funcional, identificar o sujeito passivo da obrigação tributária. Havendo mais de um sujeito passivo, todos eles deverão ser indicados no lançamento, até para terem direito a se defender administrativamente das acusações que lhe forem imputadas.

É óbvio que, acaso o contribuinte pague ou parcele o tributo lançado, nada será exigido do responsável. Todavia, em caso de inadimplemento da obrigação por parte do contribuinte, tal como se deu nos presentes autos, em que a Haru deixou de pagar as prestações do parcelamento que lhe foi concedido, o pagamento do débito poderá vir a ser exigido do ora recorrente, seja amigavelmente, seja em processo de execução fiscal, após decisão administrativa definitiva do recurso por este interposto.

Por fim, em relação ao argumento contido no item "c", tem razão o recorrente quando afirma que a responsabilidade tributária prevista no art. 135 do CTN tem como pressuposto o dolo do agente.

Todavia, no caso, o dolo do sócio-administrador, ora recorrente, está mais do que comprovado. De fato, não é crível que tenha sido fruto de mero erro ou negligência a contabilização de custos e despesas relativos a diversas notas fiscais ao longo dos anos de 2006, 2007 e 2008, cujos serviços ali descritos não foram efetivamente prestados à autuada, e que totalizam a expressiva quantia de R\$ 4.474.644,31. Ao contrário, tais fatos demonstram a intenção livre e consciente do sujeito passivo em fraudar o Erário Público.

3) DO AGRAVAMENTO E DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

Conforme descrito no TVF, com base no art. 44 da Lei nº 9.430/96, o autor da ação fiscal: (i) qualificou a multa de ofício, elevando seu percentual de 75% para 150%, sob

a alegação de que as infrações foram cometidas dolosamente, e; (ii) agravou a multa anterior, de 150% para 225%, sob o argumento de que a contribuinte deixou de apresentar os arquivos magnéticos de notas fiscais.

Em sua defesa o recorrente alega, primeiramente, que a multa em comento possui caráter confiscatório, razão pela qual deve ser afastada.

Referido argumento, todavia, não pode ser apreciado por este Colegiado, haja vista que ensejaria o exame da constitucionalidade da Lei nº 9.430/96, algo para o qual não detém competência, conforme disposto no a seguir transcrito art. 26-A do Decreto nº 70.235/72:

Art. 26-A. 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

Em segundo lugar alega a defesa que não restou comprovado o evidente intuito de fraude, pressuposto da qualificadora.

Não assiste razão ao recorrente. Conforme visto ao final do item anterior deste voto, a conduta do agente não decorreu de erro ou negligência, mas de sua vontade livre e consciente de se evadir do pagamento dos tributos devidos ao Fisco federal.

4) DA MULTA ISOLADA PELA FALTA DE PAGAMENTO DAS ESTIMATIVAS MENSAIS

A autoridade lançadora exigiu multa isolada pela falta de pagamento das estimativas do IRPJ e da CSLL, relativamente a diversos meses dos anos de 2006, 2007 e 2008.

Em sua defesa o recorrente alega ser ilegal o lançamento da multa isolada pela falta de pagamento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, concomitantemente à imposição da multa de ofício proporcional ao IRPJ e à CSLL devidos ao final do ano-calendário.

Pois bem, conforme já ressaltado em julgamentos anteriores sobre o tema, para os ilícitos ocorridos até o advento da Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, venho acolhendo a tese defendida majoritariamente pelos membros deste Conselho segundo a qual não cabe a exigência da multa isolada prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96, em sua redação original, quando houver concomitante exigência da multa de ofício estabelecida incisos I ou II do *caput*, da mesma norma.

Entretanto, para os ilícitos verificados a partir da nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96 pela referida MP 351/2007, e dada a clareza do novo texto legal, passo a entender que não há espaço para interpretação diversa daquela que afirma o cabimento da exigência da multa isolada, mesmo nos casos em que também houver sido imposta a multa de ofício pela falta de pagamento anual do IRPJ e da CSLL. Confira-se a seguir a clareza da nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

(...)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

(...)

No caso dos autos, as multas isoladas referem-se a falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL em diversos meses dos anos de 2006, 2007 e 2008. Em sendo assim, deve-se afastar a exigência da multa isolada relativamente aos meses de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2006, nos termos da abaixo transcrita Súmula CARF nº 105:

Súmula CARF nº 105 : A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

6) DOS JUROS ISOLADOS

A autoridade fiscal exigiu isoladamente juros sobre o montante das estimativas que deixaram de ser pagas, sob o seguinte argumento (fl. 302):

Quanto aos juros isolados, estes são calculados à taxa SELIC, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo para recolhimento da estimativa mensal até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento (§ único do artigo 43 da Lei nº 9.430/96).

Não houve os pagamentos das diferenças auditadas tanto das estimativas mensais quanto do principal anual. Desta maneira, consideramos como termo final para o cálculo dos juros de mora das estimativas mensais o mês de fevereiro imediatamente após o período anual de apuração dos tributos IRPJ e CSLL, haja vista

que efetivamos a exigência por lançamento de ofício do principal dos tributos sonegados e que os juros de mora para o principal são calculados a partir deste mês (§ 2º, art. 6º Lei nº 9.430/96)

(...)

Ocorre que inexistente previsão legal para exigência de juros sobre o valor de estimativas mensais de IRPJ e de CSLL não recolhidas. O que a lei impõe, neste caso, é a exigência de multa isolada, tal como visto no item anterior deste voto.

6) CONCLUSÃO

Tendo em vista todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a exigência da multa isolada relativamente à falta de pagamento das estimativas de IRPJ e de CSLL dos meses de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2006, bem como a integralidade da exigência dos juros isolados.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto