



**Processo nº** 13971.721413/2017-42  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-009.355 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de abril de 2021  
**Recorrente** MALHARIA DIANA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2013 a 31/12/2013

MULTA.

A multa exigida na constituição do crédito tributário por meio do lançamento fiscal de ofício decorre de expressa disposição legal.

INAPLICABILIDADE DE LEI. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL DOS DIRETORES, GERENTES OU REPRESENTANTES DAS PESSOAS JURÍDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO ESPECÍFICA DO EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO À LEI.

A simples qualificação de administrador, por si só, é insuficiente para atribuição de responsabilidade pessoal. A responsabilidade tributária pessoal tem como requisitos básicos a necessidade de que o sujeito tenha praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Os diretores de pessoas jurídicas de direito privado somente devem ser considerados pessoalmente responsáveis pelos créditos resultantes de atos praticados quando descritas e comprovadas, de forma individualizada, quais foram as condutas que excederam os limites da sua função ou os atos não abrangidos pelas finalidades da empresa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário da empresa autuada. Por maioria

de votos, dar provimento ao recurso voluntário da responsável solidária Sra. Romilda Blaese. Vencidos os conselheiros Miriam Denise Xavier (relatora) e José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, que negavam provimento ao recurso da Sra. Romilda Blase. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rodrigo Lopes Araújo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração – AI, fls. 180/187, lavrado contra a empresa em epígrafe, em virtude de omissão de receitas sujeitas à contribuição previdenciária sobre a receita bruta – CPRB, no período de agosto/2013 a dezembro/2013. Foi aplicada multa qualificada.

Conforme Relatório Fiscal, fls. 188/198, que:

- A empresa não declarou em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e não recolheu a CPRB devida no período do lançamento.
- Com base nos arquivos do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, notas fiscais eletrônicas – Nfe, Escrituração Contábil Digital – ECD e EFD – Contribuições, concluiu-se que 97,8% são classificados nos capítulos 60 e 61 da tabela Tipi. Com pouca representatividade e igualmente sujeitos à CPRB, há vendas de produtos classificados nas posições 42.03, 52.05 e 55.09, capítulos 62, 63 e 65.
- Estão fora da abrangência as receitas decorrentes de exportação (cerca de 0,3% da receita bruta) e vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros (1,9% da receita bruta).
- Foram consideradas as devoluções.
- A multa de ofício foi qualificada, pois foi verificada a ocorrência de sonegação. **Além de não ter declarado em DCTF os débitos da CPRB, a fiscalizada transmitiu as EFD – Contribuições do período com omissão dos dados da apuração da CPRB**, o que motivou a lavratura de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória. **A empresa compensou integralmente as contribuições patronais incidentes sobre a folha de pagamento de empregados e contribuintes individuais, mediante declaração no campo compensação da GFIP.**

- A compensação é regular, pois a empresa atingiu índice superior a 95% do faturamento com produtos sujeitos à CPRB em todos os meses de 2013.
- **A conduta da autuada demonstra que ela tinha ciência da condição de contribuinte da CPRB e optou por não declarar e não recolher referida contribuição no ano de 2013, contando com a possível inércia do fisco.**
- As GFIPs de 2013 foram retificadas e apresentadas em maio de 2015. Durante o ano de 2014 a fiscalizada declarou regularmente a DCTF e a CPRB.
- Atribuiu-se responsabilidade solidária à presidente Romilda Blaese, nos termos do CTN, artigos 121, 124, 128 e 135.
- Para definição da responsabilidade, foram consideradas as datas de transmissão da DCTF, relativas ao período objeto da autuação, ativas quando do início do presente procedimento fiscal
- Foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP.

Foram apresentadas impugnações pela empresa autuada e pela responsável solidária, fls. 221 a 242. A empresa alega nulidade do procedimento fiscal e que a multa é confiscatória. A responsável solidária apresenta os mesmos argumentos e questiona referida responsabilidade, afirmando não haver provas de atos praticados com excesso de poder ou infração à lei.

Foi proferido o Acórdão 16-82.123 - 12<sup>a</sup> Turma da DRJ/SPO, fls. 244/258, com a seguinte ementa e resultado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2013 a 31/12/2013

**PROCESSO ADMINISTRATIVO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

As causas de nulidade são aquelas previstas na legislação do processo administrativo em geral e do processo administrativo fiscal. Não tendo ocorrido nenhuma das hipóteses lá previstas, não há que se falar em nulidade.

**MULTA. ARGUIÇÃO DE CONFISCO.**

A aplicação da multa de ofício decorre de dispositivo legal vigente, sendo defeso ao órgão de julgamento administrativo analisar a sua constitucionalidade, matéria da competência exclusiva do Poder Judiciário.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.**

Os administradores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica, prepostos e empregados são solidariamente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A empresa autuada foi cientificada do acórdão em 19/4/18 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fl. 260). A responsável solidária foi cientificada em 27/4/18 (AR à fl. 263).

Os recursos foram juntados em 21/5/18 como arquivos não pagináveis, conforme Termo de fl. 266.

A Malharia Diana, em preliminar, repete o argumento apresentado na impugnação de nulidade do procedimento fiscal por falta de informação do responsável por sua abertura e período da fiscalização. Questiona a decisão de primeira instância e alega que ainda que seja possível verificar a autenticidade do procedimento fiscal no sítio da Fazenda, não se sabe o caminho/*link* que leva à consulta, o que é de difícil localização no *site* da RFB, que apresenta diversos serviços. Caso os documentos fossem fornecidos de forma impressa não haveria dúvida que o fisco agiu dentro da legalidade.

No mérito, alega que a multa é confiscatória, devendo ser excluída ou reduzida a 2%.

Requer o cancelamento do auto de infração ou, alternativamente, que a multa aplicada seja excluída ou reduzida.

A responsável solidária Romilda Blaese repete os argumentos acima e acrescenta questionamento sobre a ilegitimidade passiva.

Afirma que entende que nos casos de sonegação fiscal os diretores podem ser responsabilizados, nos termos do CTN, art. 135, III. Contudo, o fiscal não indicou quais seriam os atos praticados pela diretora para que lhe fosse imputada a responsabilidade sobre o débito apurado. Isso porque o fato de ser diretor não é suficiente para comprovar a responsabilidade. Cita decisão sobre presunção de culpa.

Requer o cancelamento do auto de infração ou, alternativamente, se mantida a autuação, que seja excluída a sujeição passiva das pessoas físicas e que a multa aplicada seja excluída ou reduzida.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

### ADMISSIBILIDADE

Os recursos voluntários oferecidos pela empresa autuada e pelos responsáveis solidários, o foram no prazo legal, portanto, devem ser conhecidos.

### PRELIMINAR

### NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL

Arguem os recorrentes a nulidade do procedimento fiscal por falta de informação do responsável e período da fiscalização.

Sobre a questão, assim bem restou esclarecido no acórdão recorrido:

O Termo de Início de Procedimento Fiscal de fl. 117/119 traz a seguinte informação ao contribuinte:

*“A fiscalizada poderá verificar a autenticidade do Procedimento Fiscal, além de eventuais alterações e prorrogações, através da Consulta Procedimento Fiscal, disponível na página da RFB na Internet, www.receita.fazenda.gov.br, onde deverão ser informados o número do CNPJ e o código de acesso 01770276.”*

Consultando na página da RFB por meio do referido código de acesso, é mostrado o documento denominado de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) – Fiscalização nº 09.2.04.00-2016-00237-8, documento este assinado pelo Delegado Adjunto da DRF Blumenau na época (Eduardo Burigo de Sousa), conforme previsão normativa contida no artigo 7º da Portaria RFB nº 1.687, de 17 de setembro de 2014, *in verbis*:

*Art. 7º O TDPF será expedido, respeitadas as respectivas atribuições regimentais, pelo:*

*I – Coordenador-Geral de Fiscalização;*

*II – Coordenador-Geral de Administração Aduaneira;*

*III – Superintendente da Receita Federal do Brasil;*

*IV – Delegado da Receita Federal do Brasil;*

*(...) (g.n.)*

Assim, resta claro que se confundem os Impugnantes com relação ao documento “Termo de Início de Procedimento Fiscal”, assinado pelo Auditor-Fiscal Autuante e o TDPF, este sim assinado pelo Delegado conforme previsão normativa acima transcrita.

No tocante à alegada inexistência de prazo no procedimento fiscal, ressalte-se que o TDPF acima mencionado informa de forma clara o prazo previsto para o procedimento fiscal:

*“O presente procedimento fiscal deverá ser executado até 31 de Março de 2017, podendo ser prorrogado sempre que necessário para o bom cumprimento deste e, em especial, na eventualidade de qualquer ato praticado pelo sujeito passivo que impeça ou dificulte o andamento do mesmo ou a sua conclusão” (g.n.)*

Consta ainda ao final do referido documento a informação de que o procedimento fiscal foi prorrogado até a data de 28 de julho de 2017.

Assim, totalmente improcedentes e inverídicas as afirmações dos Impugnantes sobre as supostas nulidades da autuação.

Nos recursos, acrescentam os recorrentes que não foi fornecido o *link* para acesso à consulta.

Tal alegação não tem como ser acatada. Se realmente existisse a dificuldade reclamada, poderia a autuada ter solicitado referida informação dos auditores fiscais à época da ação fiscal e não ter trazido o argumento somente no recurso, na tentativa de anular todo o procedimento fiscal.

Não se vislumbra a dificuldade apresentada. Ao acessar o site [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), a primeira coisa que se vê é o campo “Buscar no site” que poderia ser preenchido pelo recorrente com o que se buscava “procedimento fiscal”, e o primeiro serviço que aparece é “Consultar Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal – TDPF”. Como se vê a ausência do *link* para consulta não apresenta a dificuldade reclamada no recurso.

Acrescente-se que a empresa possui domicílio fiscal eletrônico, apresenta Escrituração Contábil Digital e atendeu à fiscalização (conforme foi solicitado no Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF de fls. 117/120), tendo apresentado a documentação solicitada em

formato digital, mediante juntada ao dossiê digital de atendimento, por meio do Programa Gerador de Solicitação de Juntada de Documentos, disponível na página da RFB na *internet*. Tal fato demonstra conhecimento de informática e de navegação na *internet* e no *site* da RFB suficiente para tal procedimento.

Assim, incompatível o argumento apresentado com a forma de agir da autuada, que demonstra ter habilidade e capacidade para verificar a regularidade do procedimento fiscal, buscando a informação no *site* da Receita Federal do Brasil.

Ademais, se o que a recorrente procurava era confirmar se o fisco agiu dentro da legalidade, como alega, a confirmação da regularidade do procedimento fiscal mediante consulta digital se apresenta como a forma mais segura, mais que qualquer documento impresso que lhe fosse entregue.

Sendo assim, não há que se falar em nulidade do auto de infração.

## MÉRITO

### MULTA CONFISCATÓRIA

Quanto ao argumento sobre a multa ser desproporcional ou confiscatória, ele não pode ser apreciados em processo administrativo.

A validade ou não da lei, em face de suposta ofensa a princípio de ordem constitucional escapa ao exame da administração, pois se a lei é demasiadamente severa, cabe ao Poder Legislativo, revê-la, ou ao Poder Judiciário, declarar sua ilegitimidade em face da Constituição. Assim, a inconstitucionalidade ou ilegalidade de uma norma não se discute na esfera administrativa, pois não cabe à autoridade fiscal questioná-la, mas tão somente zelar pelo seu cumprimento, sendo o lançamento fiscal um procedimento legal a que a autoridade tributária está vinculada.

Ademais, o Decreto 70.235/72, dispõe que:

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.

E a Súmula CARF nº 2 determina:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

### RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Alega a recorrente responsável solidária que não restou demonstrado qual o ato praticado com excesso de poderes ou infração à lei, nos termos do CTN, art. 135, III.

Ao contrário do alegado, conforme relatado, a fiscalização demonstrou com detalhes a conduta infratora da dirigente da pessoa jurídica de direito privado autuada, pois, na qualidade de responsável pela empresa, ciente da condição de contribuinte da CPRB, optou por não declarar e recolher referida contribuição e ainda compensou as contribuições incidentes sobre a folha de pagamento no campo próprio da GFIP.

Sobre a questão, assim restou consignado no acórdão de impugnação:

De início, é importante destacar que a responsabilização dos administradores ocorreu em virtude da constatação pela fiscalização da sonegação fiscal praticada, visto que não

houve declaração das contribuições lançadas em DCTF, bem como houve a omissão de dados da apuração da CPRB na transmissão das EFD-Contribuições. **Assim, a responsabilidade solidária não se encontra fundamentada no mero inadimplemento da obrigação tributária, mas sim na constatação de atos dos administradores contrários à lei.** (grifo nosso)

Destarte, o fundamento legal da responsabilização dos administradores encontra-se no inciso III do artigo 135 do CTN – Código Tributário Nacional, aprovado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, *in verbis*:

*Art.135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

(...)

*III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.(g.n.)*

O elemento subjetivo da conduta dos administradores restou claramente exposto no relatório fiscal que demonstrou que, embora a empresa não tivesse declarado nenhum valor como devido a título de CPRB, procedeu à compensação destes valores nas GFIP nas quais as contribuições foram calculadas sobre a folha de pagamento. Assim, os administradores da empresa de forma livre e consciente visaram impedir o conhecimento da autoridade fiscal sobre a ocorrência dos fatos geradores da CPRB.

Desta forma, mantém-se a decisão de piso.

Da 13<sup>a</sup> alteração contratual, fls. 20/31, assinada em 14/junho/2013, e 14<sup>a</sup> alteração contratual, fls. 66/75, assinada em 28/agosto/2013, cláusulas 7<sup>a</sup> e 8<sup>a</sup> de ambas, consta que:

#### **CLÁUSULA 7<sup>a</sup> - DA ADMINISTRAÇÃO.**

*7.1 - A sociedade será administrada por tempo indeterminado pela administradora Romilda Blaese, como diretora presidente, administrando a sociedade individualmente com plenos poderes para representar a sociedade em juízo e fora dele e atribuições de administrar os negócios sociais. (grifo nosso)*

*Parágrafo Primeiro - Será administrada isoladamente, quando tratar de assuntos sobre: onerar ou alienar imóveis da sociedade, venda, hipoteca ou qualquer ônus a serem constituídos sobre terrenos e prédios da sociedade, prestar aval ou fiança em nome da sociedade, outorgar poderes a terceiros, devendo os instrumentos de mandato terem prazo determinado. (grifo nosso)*

*Parágrafo Segundo - A diretora presidente será Romilda Blaese e em caso de falecimento desta a presidência será exercida por tempo indeterminado por Moacyr Marcos Blaese.*

*7.2 — Pelos serviços prestados a sociedade, os administradores receberão honorários mensais a título de pró-labore, fixados ou alterados pela maioria da representação do capital social e cuja quantia será retirada mensalmente pelos administradores.*

*7.3 - Os administradores em conjunto poderão nomear diretores adjuntos, com poderes especificados em ata de reunião de nomeação, ou procuradores com poderes especificados no próprio instrumento, respeitando o parágrafo primeiro da cláusula 7.1.*

#### **CLÁUSULA 8<sup>a</sup> - DA DIRETORIA.**

*8.1 - Compete à diretora, a prática de todos os atos de administração e gestão necessários ao funcionamento da sociedade, observando o disposto no Parágrafo Único, e, ainda:*

*a) Zelar pela observância e cumprimento das leis vigentes, normas contratuais, deliberações dos sócios e formular, com base nestas, as diretrizes e critérios operacionais da sociedade.*

*b) Representar a sociedade, ativa e passivamente, em juízo ou fora dele, inclusive perante repartições públicas, federais, estaduais, municipais e respectivas autarquias e entidades paraestatais.*

*Parágrafo Único - Fica expressamente vedado o uso da denominação social sob qualquer pretexto ou modalidade, em operações ou negócios estranhos ao objeto social, bem como a prestação de avais, endossos, fianças ou cauções de favor em nome da sociedade, salvo em operações ou negócios de seu interesse.(g.n.)*

Portanto, restando comprovado que os atos praticados pela diretora da empresa, Sra. Romida, à época dos fatos geradores, o foram com infração à lei, correta a atribuição da responsabilidade solidária a ela.

## CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer dos recursos voluntários, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento aos recursos voluntários apresentados pela empresa autuada e pela responsável solidária Sra. Romilda Blaese.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier

## Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo, redator designado.

Com o devido respeito ao entendimento adotado pela ilustre Conselheira Relatora, ouso divergir quanto à manutenção da responsabilidade da dirigente da pessoa jurídica.

Consoante se extraí do relatório fiscal, o raciocínio adotado pela fiscalização foi o de que o envio de declarações incorretas evidenciou a intenção de omitir a necessidade de recolhimento da CPRB, portanto não haveria como deixar de responsabilizar os diretores que estavam à frente da empresa no período, com amparo no art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

Entretanto, a autoridade fiscal não especifica quais foram os atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, limitando-se a considerar que a transmissão das DCTFs incorretas já seria suficiente para caracterizar a hipótese prevista no CTN. Nas autuações lavradas ao fim da mesma ação fiscal, inclusive, a responsabilidade atribuída aos diretores se altera dentro de um mesmo ano, conforme sua qualificação no contrato social vigente à época da transmissão das declarações.

Entende-se, todavia, não ser possível atribuir a responsabilidade de forma indiscriminada, simplesmente enumerando os administradores à época das declarações: é necessária comprovação específica da conduta cometida.

É fato que o intuito da empresa de não recolher o tributo devido restou incontrovertido: o recurso voluntário apresentado em nome da pessoa jurídica sequer questiona a aplicação da multa de 150%, atendo-se a suscitar seu caráter confiscatório. Contudo, isso não acarreta automaticamente a responsabilização, mesmo que se saiba que, ao fim das contas, as

atividades das pessoas jurídicas são conduzidas por pessoas naturais e que, em algum momento, os sócios se beneficiarão com maior parcela do resultado. É fundamental a individualização das condutas para que sejam responsabilizados somente representantes da pessoa jurídica que contribuíram dolosamente para a prática dos atos.

Tratando-se de responsabilidade pessoal e, por conseguinte, subjetiva, caberia ao Fisco produzir a prova do dolo específico da administradora, o que não ocorreu na espécie.

Posto isso, acompanhando a i. relatora quanto ao recurso apresentado pela empresa autuada, rejeitando sua preliminar e negando-lhe provimento, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário apresentado pela responsável solidária.