



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13971.724290/2017-00</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1001-004.080 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	22 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	EDS REPRESENTACOES COMERCIAIS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2013, 2014

MULTA QUALIFICADA. CONTADOR. COMPROVAÇÃO DA CULPA. REDUÇÃO DO PERCENTUAL.

A culpa comprovada do contador, quanto ao inadimplemento dos tributos devidos, afasta a qualificação da multa que estava sendo imputada à empresa e ao sócio.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário reduzir o percentual da multa de ofício aplicada para 75%

*Assinado Digitalmente*

**Ana Claudia Borges de Oliveira** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Carmen Ferreira Saraiva** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Paulo Elias da Silva Filho.

**RELATÓRIO**

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 02-81.683 (fls. 1.213) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário lançado por meio dos Autos de Infração, para os períodos de apuração de 2013 e 2014, expedidos em 08/11/2017, referentes a Contribuição de Risco Ambiental/Aposentadoria Especial e Contribuições a Terceiros/Outras Entidades e Fundos, com juros de mora calculados até 11/2017, fls. 1.147/1.172, com a apuração do crédito tributário discriminado na tabela 1 adiante reproduzida:

**Tabela 1: Demonstrativo do Crédito Tributário**

Tributo/Cod Rec	Imposto/Contribuição R\$	Multa de ofício R\$	Juros de mora R\$	Total R\$	Fls.
CONTR. RISC. AMB - 2158	16.252,29	12.189,13	7.188,75	35.630,17	1.147
CONTR. TERC. – 2323	8.126,07	6.094,47	3.594,28	68.883,30	1.153
2317	5.417,34	4.062,90	2.396,13		
2249	1.083,36	812,41	479,05		
2164	13.543,53	10.157,53	5.990,60		
2369	3.250,36	2.437,68	1.437,59		
				104.513,47	

De acordo com a Fiscalização Tributária, o contribuinte faturou mais de 1,7 milhões de reais nos anos 2013 e 2014 com declaração em PGDAS, no mesmo período, de que não auferiu qualquer receita, infringindo o disposto no inciso V do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006. Além disso, a pessoa jurídica também não registrou na escrita contábil e, tampouco no Livro Caixa, a movimentação financeira e bancária ocorrida no mesmo período, contrariando o disposto no inciso VIII do art. 29 da mencionada lei complementar.

O exame das notas fiscais eletrônicas emitidas pelo contribuinte, obtidas da base de dados do Sped, permitiu identificar que as receitas auferidas nos anos-base 2013 e 2014 alcançaram as importâncias de R\$1.212.949,76 e R\$575.562,17, respectivamente, provenientes, sobretudo, da venda da industrialização por encomenda de artigos têxteis, com destaque para camisas, camisetas, tailleurs veludos e pelúcias.

Assim, a Fiscalização concluiu pela ausência de registros referentes à movimentação financeira e bancária no Livro Caixa e relatórios dos Livros Razão dos anos 2013 e 2014. As notas fiscais referentes às industrializações foram registradas como recebidas à vista no caixa, o que não corresponde às informações constantes de algumas das notas fiscais eletrônicas consultadas no Portal Nfe.

Em razão da falta de registro da movimentação bancária na escrita apurada, o contribuinte foi excluído do SIMPLES NACIONAL (Ato Declaratório Executivo – ADE DRF/BLU nº 029, de 27/09/2017, excluindo a pessoa jurídica do regime em questão, com efeitos a partir de janeiro de 2013). Por consequência, foram lavrados os autos de infração em comento.

A decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

Constatada a infração tributária, cabe à autoridade administrativa aplicar a multa, nos moldes da legislação de regência.

MULTAS. CÓDIGO DE DEFESA DO CONSUMIDOR. EMPREGO NO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

As multas previstas no Código de Defesa do Consumidor não se aplicam às relações de natureza tributária.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento com a qual o sujeito passivo concorda ou não se manifesta expressamente, ocorrendo a preclusão do direito à sua contestação em momento posterior.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA EXIGIDA. INCOMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES JULGADORAS PARA APECIAÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no país, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi intimado em 23/08/2018 (fls. 1.258) e apresentou recurso voluntário em 19/09/2018 (fls. 1.259), em nome da pessoa jurídica e do responsável solidário (OSNI RAIMUNDO), sustentando, em síntese: a) que repassava os tributos, comprovados por recibos anexados, ao contador e este, de má-fé, se apropriava indevidamente e transmitia documentos fiscais zerados; b) ausência de responsabilidade de Osni Raimundo; c) improcedência da multa qualificada por ausência de comprovação do elemento doloso.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

**Da admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

### Das alegações recursais

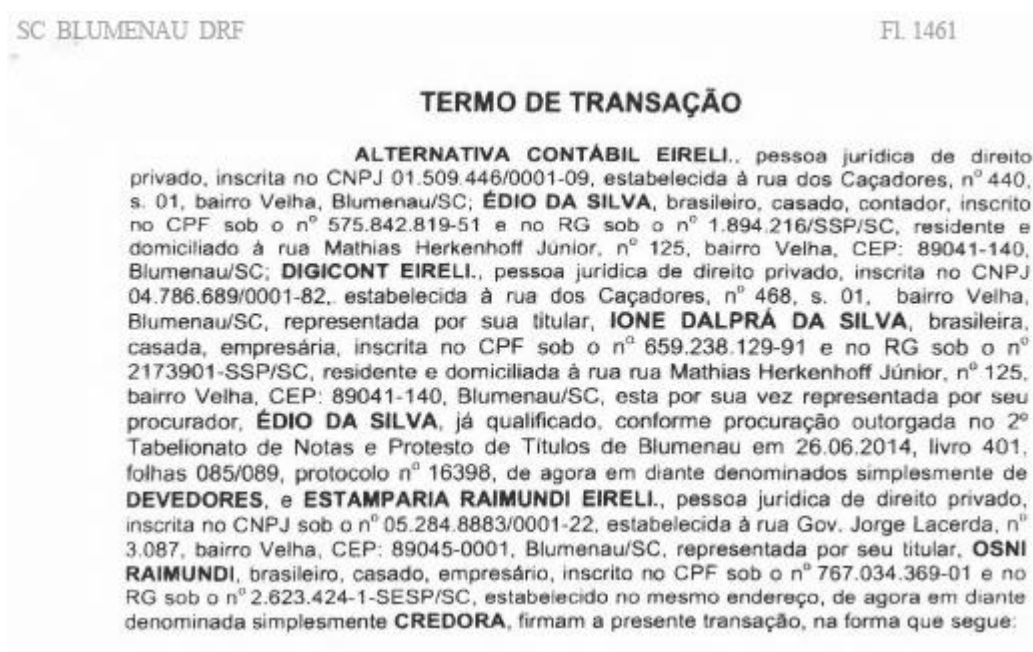
#### 1. DA RESPONSABILIDADE DO CONTADOR – SR. ÉDIO DA SILVA

Nos termos relatados, o contribuinte e o devedor solidário sustentam, em sede de recurso voluntário, a inexistência de infração e que a responsabilidade pela ausência de recolhimento dos tributos deve ser imputada ao contador, que a ele foi repassado todos os valores devidos, que o contador confessou em termo de transação que inadimpliu com seu dever e que o CRC expediu ato declarando a idoneidade do contador.

Junto ao recurso, foram anexados diversos comprovantes que demonstram que os recorrentes efetivamente repassavam ao contador Édio da Silva os valores de tributos devidos mensalmente (fls. 1.427 a 1.460), que abrange os anos-calendários do lançamento, 2013 e 2014 (10/2013; 03/2013; 06/2013; 07/2013; 05/2013; 09/2013; 10/2013; 07/2013; 01/2014; 09/2014; 10/2014; 11/2014; 12/2014; 11/2014; 08/2014; 07/2014; 06/2014; 04/2014; 02/2014).

Consta, ainda, um Termo de Transação onde o contador, Sr. Édio, reconhece e assume a responsabilidade pelas divergências existentes na escrituração contábil da empresa recorrente.

Confira-se:



**CONSIDERAÇÕES INICIAIS**

- I** – considerando que os dois primeiros **DEVEDORES**, com o auxílio da terceira **DEVEDORA**, atuaram como contadores da **CREDORA** no período de 2002 a abril de 2018;
- II** – considerando a constatação de divergências na escrituração contábil da **CREDORA**, especialmente entre seu faturamento e os valores declarados nos DAS – documento de arrecadação do simples nacional – do período de 2013 a 2017;
- III** – considerando que os **DEVEDORES** reconhecem a autoria e responsabilidade por tais divergências e suas consequências, bem como pelas perdas e danos causados à credora;
- IV** – considerando que os respectivos valores para pagamento dos tributos apurados foram confiados pela **CREDORA** aos **DEVEDORES**, não tendo estes lhes dado a devida destinação;
- V** – considerando as autuações da **CREDORA** pela RFB que originaram os processos administrativos fiscais n<sup>os</sup> 13971.723823/2017-28, 13971.724290/2017-00 e 13971.724361/2017-66, com a autuação da **CREDORA** para pagamento de R\$ 480.471,69, referente aos anos de 2013 e 2014;
- VI** – considerando a necessidade de retificação da escrituração contábil referente ao período de 2015 a 2017 e respectiva denúncia espontânea dos tributos devidos pela **CREDORA**, com débitos estimados de R\$ 1.401.644,16 em caso de tributação pelo lucro presumido, ou de R\$ 315.727,25 em caso de tributação pelo SIMPLES NACIONAL;
- VII** – considerando a possibilidade, em tese, de adesão ao PERT instituído pela Lei n<sup>o</sup> 13.496/17 da totalidade dos débitos do período de 2013 a 2017; e



Além disso, o Ato Declaratório Executivo n<sup>o</sup> 10, de 13 de abril de 2018, expedido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau/SC, declarou **inidôneo**, nos termos do artigo 820 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n<sup>o</sup> 3.000/99), o contador Édio da Silva, em razão da verificação de falsidade de documentos contábeis constatada em procedimento administrativo diverso (fls. 1471).

Vale frisar que, à época dos fatos, o contador possuía Certidão de Regularidade Profissional devidamente emitida pelo CRC de Santa Catarina (fls. 1469):



## CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE SANTA CATARINA

### CERTIDÃO DE REGULARIDADE PROFISSIONAL

O CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE SANTA CATARINA certifica que o(a) profissional identificado(a) no presente documento encontra-se em situação regular.

#### IDENTIFICAÇÃO DO REGISTRO

NOME.....	: EDIO DA SILVA
REGISTRO.....	: SC-017566/O-2
CATEGORIA.....	: CONTADOR
CPF.....	: 575.842.819-15

A presente CERTIDÃO não quita nem invalida quaisquer débitos ou infrações que posteriormente, venham a ser apurados pelo CRCSC contra o referido registro.

A falsificação deste documento constitui-se em crime previsto no Código Penal Brasileiro, sujeitando o autor à respectiva ação penal.

Emissão: Florianópolis, 23.03.2018 as 17:55:22.

Válido até: 31.03.2018.

Código de Controle: 130919.

Para verificar a autenticidade deste documento consulte o site do CRCSC.

De fato, a declaração de inidoneidade do contador e o termo de transação confessando seus atos, não exime a empresa do recolhimento dos tributos devidos. Contudo, tal fato, certamente, altera a conclusão quanto à aplicação da multa qualificada e a responsabilidade solidária atribuída ao Sr. Osni Raimundo.

Importante ressaltar, nesse ponto, que, além do contribuinte, o CTN prevê a possibilidade de que possam ser incluídas como responsáveis pela satisfação do crédito tributário outras pessoas que são tratadas ali como responsáveis. Esses responsáveis em determinadas situação podem ser colocados no polo passivo da relação jurídica tributária como devedores solidários e, nesses, casos o fisco pode exigir o cumprimento da obrigação tanto do contribuinte como do responsável.

O art. 135 do Código Tributário Nacional, ao tratar da responsabilidade de terceiros, determina que os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas, bem como as pessoas mencionadas no art. 134 do mesmo código, serão

pessoalmente responsáveis pelos créditos de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

A responsabilidade de terceiros *stricto sensu* prevista no inciso III do art. 135 do CTN é expressa ao condicionar a atribuição de responsabilidade tributária ao sócio, gerente ou representante da pessoa jurídica, em relação às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos.

Essa responsabilidade solidária não é abrangente ao ponto de colocar o sócio, gerente ou representante, como solidário em relação a toda e qualquer obrigação tributária e em virtude de todo e qualquer ato indevido ou ilegal praticado, mas somente em relação àquela obrigação tributária que decorra de uma conduta específica e indevida, ou seja, com excesso de poderes, violação à lei, ao contrato ou ao estatuto. Pressupõe-se a ocorrência de um ato ilícito (comissivo ou omissivo), gerador de uma obrigação tributária, com evidente nexo causal objetivo entre a causa (ato ilícito) e o efeito (obrigação tributária).

Tratando-se da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN, importante mencionar que o sujeito passivo originário não é excluído e deve responder por todo o crédito tributário, já que ele não é afastado do *debitum*<sup>1</sup>.

Quanto ao tema, o STJ consolidou o entendimento de que a responsabilidade do sócio-gerente, por atos de infração à lei, é solidária. Nesse sentido, o enunciado da Súmula 430/STJ: "**O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.**"

Para que o sujeito possa ser solidariamente responsabilizada com fulcro no artigo 135, inciso III, do CTN, é imprescindível a presença dos poderes de direção da empresa (que o responsável tenha a capacidade de tomar decisões) e a caracterização de quais foram os atos tomados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto.

O fundamento da responsabilidade albergada pelo inciso III do art. 135 do CTN, de pessoas com poderes de gerência, não é o fato de ser sócio, mas de ser administrador e, nessa condição, ter praticado atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, à época dos fatos. Nesse sentido, imprescindível a comprovação dos poderes de gerência, pois os atos não podem ser presumidos pelo simples fato de ser sócio, ainda que administrador.

O art. 9º do Decreto nº 70.235/72 dispõe que a exigência do crédito tributário deve vir acompanhada dos elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. De modo que não se admite lançamento baseado em presunção e indícios.

Vale reforçar que o mero inadimplemento não é razão suficiente para estender a responsabilidade, *já que, afinal, não deixa de ser uma infração. No entanto, o Superior Tribunal de*

<sup>1</sup> SCHOUEIRI, Luís Eduardo. Direito tributário. 10ª ed., São Paulo: Saraiva, 2021, Capítulo XII, itens 6.5 a 6.7, p. 623-658, p. 646-647.

*Justiça afastou tal possibilidade, sob a metodologia dos recursos repetitivos, exigindo prova de efetiva infração à lei ou ao contrato social<sup>2</sup>.*

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE.

1. A jurisprudência desta Corte, reafirmada pela Seção inclusive em julgamento pelo regime do art. 543-C do CPC, é no sentido de que "a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais ? DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS ? GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco" (REsp 962.379, 1ª Seção, DJ de 28.10.08).

2. É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa (REsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005).

3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

(REsp n. 1.101.728/SP, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 11/3/2009, DJe de 23/3/2009.)

Nesse mesmo sentido é o entendimento do CARF:

(...) ART. 124 DO CTN. HIPÓTESE DE SOLIDARIEDADE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

O art. 124 do CTN contempla hipóteses de solidariedade entre pessoas que já figuram no polo passivo da relação jurídico-tributária, seja na condição de contribuinte, seja de responsável, não autorizando, por si só, a atribuição de responsabilidade tributária a terceiros.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. FALTA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTO. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE INDICAÇÃO OBJETIVA DAS IRREGULARIDADES PRATICADAS

A interpretação sistemática do CTN faz com que a mera falta de recolhimento de tributos se subsuma ao art. 134 do CTN, enquanto o art. 135 do CTN abarque as hipóteses de infração a leis diversas daquelas que instituem obrigações tributárias principais. A Autoridade Fiscal deve indicar de forma objetiva as irregularidades supostamente praticadas, comprovar os atos praticados com excesso de poderes

<sup>2</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 13ª ed., São Paulo: Saraiva, 2024, p. 672.

ou infração de lei, contrato social ou estatuto e demonstrar o nexo causal entre as irregularidades e a obrigação tributária delas decorrente.

(Acórdão 1301-006.253, Relatora Conselheira Maria Carolina Maldonado, publicado em 08/02/2023)

SIMPLES. EXCLUSÃO. LEGALIDADE ATO DECLARATÓRIO. DISCUSSÃO PROCESSO PRÓPRIO. (...)

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM E ATO LESIVO À LEGISLAÇÃO E/OU ESTATUTO. INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA. NÃO DEMONSTRAÇÃO/COMPROVAÇÃO.

Não constatados/demonstrados de maneira clara, precisa e individualizada os elementos necessários à atribuição da responsabilidade solidária a terceiros, notadamente interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e/ou conduta contrária à legislação ou estatuto da empresa, torna-se defeso a autoridade fiscal assim proceder, atribuindo a responsabilidade pelo crédito tributário ao sócio da autuada, com esteio nos artigos 124, inciso I, e 135, do CTN, impondo sejam afastadas as imputações fiscais neste sentido. (...)

(Acórdão 1101-001.562, Relator Conselheiro Rycardo Magalhães, publicado em 6 de julho de 2025).

Importante mencionar que, conforme Informação DISIT nº 17, de 21 de junho de 2018 (fls. 1472), o contador apresentou recurso hierárquico contra o Ato Declaratório Executivo do Delegado da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau que o declarou inidôneo com base no art. 820 do RIR/99. Ao analisar o recurso, a RFB concluiu pela necessidade de retorno dos autos à DRF para alguns esclarecimentos.

Confira-se (fls. 1475).

Data e Hora: 07/11/2015 14:48:44

Sendo assim, proponho o retorno do presente processo à DRF-Blumenau para esclarecimentos sobre o rito procedimental adotado que culminou com a aplicação da sanção de declaração de inidoneidade do interessado.

Proponho ainda que, caso o procedimento adotado não tenha oportunizado ao interessado a defesa prévia à aplicação da sanção, que a unidade proceda à revisão do ato objeto de recurso, com fulcro no art. 53 (poder-dever de rever seus atos de ofício) e art. 56, parágrafo único (juízo de retratação), todos da Lei nº 9.784/1999. Com isso se reabriria o procedimento com prazo para manifestação do interessado, eventual instrução e nova decisão.

*assinado digitalmente*

CARLOS ALBERTO DE OLIVEIRA

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – Matr. 68.236

De acordo. Encaminhe-se à DRF Blumenau-SC conforme proposto

Marco Antônio Ferreira Possetti

Chefe da Divisão de Tributação – SRRF 9ª RF

Assinado digitalmente

Não obstante, todos os elementos dos autos deixam claro que existe culpabilidade do contador no tocante ao inadimplemento dos tributos devidos. A aplicação da multa qualificada só tem cabimento quando há a devida caracterização de uma conduta de sonegação, dolo ou fraude.

Nos termos da 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”. Outrossim, a súmula CARF nº 96 menciona que: “A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros”.

De tal modo, a qualificação não será aplicada se não restar individualizada a conduta de sonegação, conluio ou fraude, devendo esta conduta ser comprovada, e não presumida, e ser uma conduta diversa daquela que ensejou o lançamento de ofício.

Uma vez que a qualificação da multa não guarda relação com os sujeitos passivos, fato é que não pode ser mantida e, assim, deve ser reduzida ao percentual de 75%.

### **Conclusão**

Com todas essas considerações, o recurso voluntário deve ser provido para reduzir o percentual da multa de ofício aplicada para 75%.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Claudia Borges de Oliveira**