



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.724816/2017-85
ACÓRDÃO	1402-007.313 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CAPITAL PAPELARIA E INFORMÁTICA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012, 2013

MATÉRIAS DE CUNHO CONSTITUCIONAL OU LEGAL

Não se conhece do recurso voluntário na parte em que questionadas matérias e temas de ordem constitucional ou legal. Inteligência da Súmula CARF nº 2

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013

Omissão de receitas. não contestação. preclusão.

Devem ser mantidos os lançamentos de IRPJ e Reflexos oriundos de omissão de receitas apuradas pela Autoridade Fiscal e não contestados pela contribuinte sequer em 1ª Instância, estampando-se a preclusão processual e a definitividade da matéria.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012, 2013

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO

A multa de lançamento de ofício decorre de expressa determinação legal e é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, não cumprindo à administração afastá-la sem lei que assim regulamente, nos termos do art. 97, inciso VI, do CTN. Estando evidenciada nos autos a intenção dolosa da autuada de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais (artigo 71, da Lei nº 4.502/1964 - Sonegação), a aplicação da multa qualificada torna-se imperiosa.

Alterada, pelo artigo 8º, da Lei nº 14.689, de 2023, a redação do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, cabe reduzir, *ex officio*, e em obediência à retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c”, do CTN, o percentual da multa qualificada de 150% para 100%.

DOS JUROS DE MORA - TAXA SELIC

Nos termos da Súmula CARF nº 4, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic, nos termos do entendimento consolidado pela Súmula CARF nº 108.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE. ADMINISTRADOR. ARTIGO 135, III, DO CTN.

Cabível a imputação de solidariedade à pessoa física que, agindo na condição de mandatário, preposto, diretor, gerente ou representante de pessoa jurídica de direito privado pratique condutas que caracterizem infração à lei ou excesso de poderes, como sonegação fiscal e fraude.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONSEQUÊNCIAS.

Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejulgado na decisão dos autos de infração decorrentes.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2012, 2013

ICMS SOBRE A BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. POSSIBILIDADE. DECISÃO STF. RE 574.706/MG.

O STF fixou a tese: “O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”, nos termos do decidido no RE 574.706/MG, julgado em 15/03/2017. Consoante a modulação dada a essa decisão no julgamento dos Embargos de Declaração opostos àquele *decisum*, em 13/05/2021, deve ser excluído da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS o valor do ICMS destacado nas notas fiscais, nos processos administrativos protocolados até 15/03/2017.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2012, 2013

ICMS SOBRE A BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. POSSIBILIDADE. DECISÃO STF. RE 574.706/MG.

O STF fixou a tese: “O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”, nos termos do decidido no RE 574.706/MG, julgado em 15/03/2017. Consoante a modulação dada a essa decisão no julgamento dos Embargos de Declaração opostos àquele *decisum*, em 13/05/2021, deve ser excluído da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS o valor do ICMS destacado nas notas fiscais, nos processos administrativos protocolados até 15/03/2017.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por unanimidade de votos, i.i) não conhecer do recurso voluntário na parte em que suscita discussão sobre matéria de cunho constitucional, por força da Súmula CARF nº 2; i.ii) na parte conhecida, a ele dar provimento parcial para, i.ii.i) reconhecer o direito da recorrente de ver excluída das bases de cálculo do PIS e da COFINS, o ICMS incidente nas operações, na forma como definido na modulação e regulamentação da matéria, ou seja, o ICMS destacado nas notas fiscais, cabendo à unidade de origem, quando da execução deste Acórdão, proceder à apuração destes valores, devendo, para tanto, intimar a interessada a apresentar a documentação e memória de cálculo pertinentes, que serão objeto de aferição pela Autoridade Tributária, incluindo os casos em que presentes valores de Substituição Tributária – ST - embutidos no faturamento; i,ii.ii) reduzir, ex officio, e em obediência à retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c”, do CTN, o percentual e o correspondente valor da multa de ofício qualificada de 150% para 100% mantendo os lançamentos de IRPJ e Reflexos com os ajustes preconizados no item “i.ii.i”, acima; i.ii.iii) manter a aplicação da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora, conforme Súmulas CARF nº 4 e 108; ii) por maioria de votos, manter a responsabilidade solidária imputada a ANDRÉ LUIZ DIAS, CPF nº 716.860.886-04, nos termos do artigo 135, III, do CTN, vencido o Conselheiro Ricardo Piza Di Giovanni que a afastava.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre labrudi Catunda, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macêdo Pinto e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário único interposto pela contribuinte acima identificada e pelo responsável solidário arrolado pelo Fisco, ANDRÉ LUIS DIAS, CPF nº 716.860.886-04, em face de decisão exarada pela 1ª Turma da DRJ/SDR, sessão de 28 de junho de 2018 (fls. 2662/2702)¹, que julgou improcedente a impugnação conjunta da pessoa jurídica e da pessoa física, relativamente ao procedimento fiscal que foi finalizado com a lavratura de AI de IRPJ/CSLL/PIS/COFINS (fls. 5/98), regime do Lucro Arbitrado, AC 2012 e 2013, infração “omissão de receitas – receita da atividade”, conforme discriminado no TVF (fls. 99/133).

O AI de IRPJ está abaixo reproduzido (fls. 9/40), sendo que os de CSLL, PIS e COFINS têm a mesma conformação, observadas as respectivas especificidades e tipificações legais:

¹A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE
INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITAS

O contribuinte omitiu receitas tributáveis, conforme Relatório Fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2012	446.945,00	150,00
31/03/2012	157.454,80	150,00
31/07/2012	114.980,00	150,00
30/09/2012	69.581,06	150,00
31/10/2012	159.344,00	150,00
31/12/2012	69.230,86	150,00
31/01/2013	112.057,00	150,00
31/03/2013	561.795,36	150,00
30/04/2013	462.375,10	150,00
31/05/2013	1.252.621,00	150,00
30/06/2013	772.600,00	150,00
31/07/2013	615.300,00	150,00
31/08/2013	986.110,00	150,00
31/10/2013	295.131,00	150,00
30/11/2013	146.853,91	150,00
31/12/2013	165.500,00	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2013:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 518, 519 e 528 do RIR/99

**RECEITA DA ATIVIDADE ESCRITURADA E NÃO DECLARADA
INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA MENSAL DA ATIVIDADE**

Receitas da atividade, escrituradas e não declaradas, apuradas conforme Relatório Fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2012	335.160,91	75,00
29/02/2012	228.517,57	75,00
31/03/2012	376.520,79	75,00
30/04/2012	200.622,51	75,00
31/05/2012	288.571,31	75,00
30/06/2012	154.563,19	75,00
31/07/2012	201.788,48	75,00
31/08/2012	189.903,15	75,00
30/09/2012	176.840,05	75,00
31/10/2012	118.499,29	75,00
30/11/2012	133.790,73	75,00
31/12/2012	207.831,48	75,00
31/01/2013	173.743,33	75,00
28/02/2013	216.288,58	75,00
31/03/2013	357.726,36	75,00
30/04/2013	362.806,22	75,00
31/05/2013	376.494,57	75,00
30/06/2013	163.992,34	75,00
31/07/2013	283.738,41	75,00
31/08/2013	295.610,27	75,00
30/09/2013	211.409,93	75,00
31/10/2013	273.464,24	75,00
30/11/2013	291.130,48	75,00
31/12/2013	263.660,86	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2013:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 518 e 519 do RIR/99

Também foram lavrados autos de infração relativos à falta de recolhimento de “Contribuições Previdenciárias – Empresa” e “Contribuições Entidades e Fundos”, porém formalizados em processo distinto (PA nº 15504.724817/2017-20).

O valor total dos lançamentos, incluindo os de “Contribuições - Empresa e para Entidades e Fundos”, citados no parágrafo precedente e controlados em outro processo, somou R\$ 1.750.205,54:

Processo	Documento	Tributo	Crédito Tributário
15504-724.816/2017-85	Auto de Infração	IRPJ	R\$ 447.967,68
15504-724.816/2017-85	Auto de Infração	CSLL	R\$ 279.713,49
15504-724.816/2017-85	Auto de Infração	COFINS	R\$ 764.155,44
15504-724.816/2017-85	Auto de Infração	PIS/PASEP	R\$ 161.206,12
15504-724.817/2017-20	Auto de Infração	CONT PREV EMPRESA	R\$ 18.873,17
15504-724.817/2017-20	Auto de Infração	CONT ENT E FUNDOS	R\$ 78.289,64
Total do Crédito Tributário			R\$ 1.750.205,54

DA ACUSAÇÃO FISCAL

Pela riqueza de detalhes dos fatos, adoto a relatoria da decisão de 1º Grau que bem resumiu o procedimento fiscal havido (TVF – fls. 99/133) ajustando-a para esta fase recursal, se necessário.

“2 De acordo com o Auto de Infração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e o Termo de Verificação Fiscal - TVF, às fls. nºs. 09 a 40 e 99 a 133, respectivamente, o crédito tributário ali lançado foi constituído em razão da Fiscalização indicar que a Contribuinte, no decorrer dos anos-calendário de 2012 e 2013, teria cometido diversas infrações, cujos fundamentos e consequências podem ser assim resumidos, como segue:

2.1 OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE. INFRAÇÃO: OMISSÃO DERECEITAS, no montante de R\$ 6.387.879,09 (seis milhões, trezentos e oitenta e sete mil, oitocentos e setenta e nove reais e nove centavos), correspondente aos anos-calendário de 2012 e 2013, conforme discriminado no TVF, às fls. nº 99 a 133, tendo como enquadramento legal, principalmente, o art. 3º, da Lei nº 9.249/95, e os arts. 518,519 e 528, do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), observando-se que, no referido Termo, a Fiscalização aponta as razões que levaram à confirmação da omissão de receitas tributáveis, principalmente que:

2.1.1 O procedimento fiscal, iniciado em 08/07/2016, objetivou verificar o cumprimento das obrigações tributárias relativas ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições Devidos Pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, referente aos anos-calendário de 2012 e 2013;

2.1.2 O CNAE-Fiscal informado pela empresa à Receita Federal foi o 46.47-8-01 - Comércio atacadista de artigos de escritório e de papelaria, também informado pela empresa nas GFIP's - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, relativas ao período de 2012 e 2013.

2.1.3 O contribuinte foi intimado a justificar (...) *as divergências entre a Receita Bruta contabilizada e oferecida à tributação do SIMPLES Nacional e a Receita Bruta auferida com base nas Notas Fiscais Eletrônicas NF-e, conforme discriminado no quadro, constante do TVF, às fls. 100 e 101.*

2.1.4 Em resposta, a CAPITAL (...) *informou basicamente que as divergências se deveram a Notas Fiscais Eletrônicas emitidas indevidamente pelo mesmo, e que não foram canceladas por problemas no seu sistema de emissão de notas. Nessa mesma resposta, o contribuinte solicitou o prazo de 60 (sessenta) dias para encontrar as Notas Fiscais Eletrônicas que deveriam ter sido canceladas.*

2.1.5 Após o prazo requerido, a Autuada se limitou a apresentar cópias dos livros de registros de saídas e das guias de recolhimento do Simples Nacional dos períodos fiscalizados, sem contudo comprovar o cancelamento suscitado passível de justificar as divergências apontadas.

2.1.6 *Da análise dos livros de registro de saídas em confronto com o portal de consulta das Notas Fiscais Eletrônicas vinculado ao Sped - Sistema Público de Escrituração Digital, verificamos que as Notas Fiscais Eletrônicas discriminadas no quadro abaixo estão omissas ou informadas como canceladas nos Livros de Registros de Saídas, mas estão ativas no portal de consulta das Notas Fiscais Eletrônicas.*

(...)

2.1.7 A Fiscalizada foi intimada a (...) *confirmar se as notas fiscais anteriormente discriminadas se referiam a vendas canceladas, e se não, informar o motivo do não oferecimento à tributação das receitas auferidas em relação às mesmas. Em resposta, informou que (...) diversas Notas Fiscais Eletrônicas foram canceladas pela empresa, mas que em virtude de alteração do sistema em 2013, a empresa não consegue apontar quais foram canceladas.*

2.1.8 Diante da não confirmação, por parte da Autuada, se as vendas, cujas Notas Fiscais Eletrônicas - NF-e encontram-se relacionadas no quadro anterior, foram efetivadas ou não, foram circularizados 40 (quarenta) compradores, relativos às vendas mais relevantes, correspondentes a 77 (setenta e sete) NF-e, em favor de que informassem sobre a concretização ou não daquelas. Vide quadro às fls. 104 a 105.

2.1.9 Foram confirmadas 63 (sessenta e três) NF-e representativas de compras no montante de R\$ 6.387.879,09 (seis milhões, trezentos e oitenta e sete mil, oitocentos e setenta e nove reais e nove centavos). Ademais, ao cotejar as sobreditas NF-e com a contabilidade da Autuada, (...) *verificamos que as receitas relativas a essas notas não foram contabilizadas e não foram oferecidas à tributação.*

2.1.10 *Da análise da contabilidade da empresa em confronto com as respostas dos compradores, verificamos que o contribuinte contabilizou o recebimento dos valores relativos às Notas Fiscais Eletrônicas cujas receitas foram sonegadas, a débito de uma conta representativa de bancos e a crédito de caixa, o que demonstra que o contribuinte tentou "ocultar" tais recebimentos através de lançamentos contábeis "forjados", já que tais lançamentos contábeis deveriam ter sido feitos a crédito de conta do ativo representativa de direito junto a clientes.(g.n)*(Vide quadro às fls. 105 a 106)

2.1.11 Intimado a justificar as aludidas constatações, a Fiscalizada apenas declarou que, "por um lapso", não realizou os lançamentos contábeis das NF-e, cujas vendas os compradores confirmaram, silenciando quanto aos demais questionamentos.

2.1.12 Por tudo exposto, restou configurada a omissão de receitas no valor de R\$ 6.387.879,09 (seis milhões, trezentos e oitenta e sete mil, oitocentos e setenta e nove reais e nove centavos), nos anos calendário de 2012 e 2013, discriminadas mensalmente no quadro às fls. 106 a 108.

2.2 RECEITA DA ATIVIDADE ESCRITURADA E NÃO DECLARADA. INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA MENSAL DA ATIVIDADE, no montante de R\$ 5.882.675,05 (cinco milhões, oitocentos e oitenta e dois mil, seiscentos e setenta e cinco reais e cinco centavos), correspondente aos anos-calendário de 2012 e 2013, conforme discriminado no TVF, às fls. nº 99 a 133, tendo como enquadramento legal, principalmente, o art. 3º, da Lei nº 9.249/95, e os arts. 518 e 519, do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), observando-se que, no referido Termo, a Fiscalização aponta as razões que levaram à exclusão do Simples Nacional da Autuada e a sua consequente sujeição às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, principalmente que:

2.2.1 (...) *através do Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 15, a empresa em questão foi excluída do Simples Nacional, vide processo 15504.721926/201795, com efeitos retroativos a 01/01/2012, pela prática reiterada de infração à legislação tributária, configurada pela omissão de*

receitas descritas anteriormente, conforme previsto no inciso V do art. 29, da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006.

2.2.2 A exclusão da empresa do SIMPLES Nacional, sujeita a mesma às normas de tributação aplicáveis às demais pessoa jurídicas, conforme previsto no art. 32 da Lei Complementar nº 123/2006, e impõe, portanto, que a mesma apure e recolha o IRPJ, a CSLL, o PIS, a COFINS, a CPP e as contribuições para terceiros.

2.2.3 O Fiscalizado foi intimado (...) a informar a forma de recolhimento do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a partir de 01/01/12, conforme previsto no art. 32, § 2º, da LC 123/2006. Em resposta, optou pela forma de tributação pelo **Lucro Presumido Trimestral**.

2.2.4 O quadro abaixo demonstra a Receita Total auferida pela empresa nos anos- calendário de 2012 e 2013, onde a Receita declarada corresponde à receita oferecida à tributação do SIMPLES Nacional, declarada em DASN - Documento de Arrecadação do Simples Nacional e contabilizada na conta 04001 - Vendas de Produtos, e a receita omitida corresponde ao somatório mensal da Notas Fiscais:

Período	Receita declarada	Receita omitida	Receita Total
01/2012	335.160,91	446.945,00	782.105,91
02/2012	228.517,57		228.517,57
03/2012	376.520,79	157.454,80	533.975,59
04/2012	200.622,51		200.622,51
05/2012	288.571,31		288.571,31
06/2012	154.563,19		154.563,19
07/2012	201.788,48	114.980,00	316.768,48

Período	Receita declarada	Receita omitida	Receita Total
08/2012	189.903,15		189.903,15
09/2012	176.840,05	69.581,06	246.421,11
10/2012	118.499,29	159.344,00	277.843,29
11/2012	133.790,73		133.790,73
12/2012	207.831,48	69.230,86	277.062,34
01/2013	173.743,33	112.057,00	285.800,33
02/2013	216.288,58		216.288,58
03/2013	357.726,36	561.795,36	919.521,72
04/2013	362.806,22	462.375,10	825.181,32
05/2013	376.494,57	1.252.621,00	1.629.115,57
06/2013	163.992,34	772.600,00	936.592,34
07/2013	283.738,41	615.300,00	899.038,41
08/2013	295.610,27	986.110,00	1.281.720,27
09/2013	211.409,93		211.409,93
10/2013	273.464,24	295.131,00	568.595,24
11/2013	291.130,48	146.853,91	437.984,39
12/2013	263.660,86	165.500,00	429.160,86
Total	5.882.675,05	6.387.879,09	12.270.554,14

2.2.5 O quadro abaixo demonstra a apuração do IRPJ devido em relação aos anos-calendário de 2012 e 2013:

Trimestre	Receita Total	IRPJ	Adicional	Total
1º Trimestre 2012	1.544.599,07	18.535,19	6.356,79	24.891,98
2º Trimestre 2012	643.757,01	7.725,08		7.725,08
3º Trimestre 2012	753.092,74	9.037,11	24,74	9.061,85
4º Trimestre 2012	688.696,36	8.264,36		8.264,36
1º Trimestre 2013	1.421.610,63	17.059,33	5.372,89	22.432,21
2º Trimestre 2013	3.390.889,23	40.690,67	21.127,11	61.817,78
3º Trimestre 2013	2.392.168,61	28.706,02	13.137,35	41.843,37
4º Trimestre 2013	1.435.740,49	17.228,89	5.485,92	22.714,81
Total	12.270.554,14	147.246,65	51.504,81	198.751,46

3 Em razão dos mesmos fatos foram realizados os lançamentos, às fls. 41 a 98, relativos à:

3.1 CSLL cuja apuração encontra-se demonstrada no quadro abaixo:

Trimestre	Receita Total	CSLL
1º Trimestre 2012	1.544.599,07	16.681,67
2º Trimestre 2012	643.757,01	6.952,58
3º Trimestre 2012	753.092,74	8.133,40
4º Trimestre 2012	688.696,36	7.437,92
1º Trimestre 2013	1.421.610,63	15.353,39
2º Trimestre 2013	3.390.889,23	36.621,60
3º Trimestre 2013	2.392.168,61	25.835,42
4º Trimestre 2013	1.435.740,49	15.506,00
Total	12.270.554,14	132.521,98

3.2 Culminando nas seguintes infrações:

3.2.1 OMISSÃO DE RECEITA. INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE OMITIDAS, tendo como enquadramento legal, principalmente:

(...)

3.2.2 RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS. INFRAÇÃO: FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS, tendo como enquadramento legal, principalmente:

(...)

3.3 COFINS, cuja apuração encontra-se demonstrada no quadro abaixo:

Período	Receita Total	COFINS
01/2012	782.105,91	23.463,18
02/2012	228.517,57	6.855,53
03/2012	533.975,59	16.019,27
04/2012	200.622,51	6.018,68
05/2012	288.571,31	8.657,14
06/2012	154.563,19	4.636,90
07/2012	316.768,48	9.503,05
08/2012	189.903,15	5.697,09
09/2012	246.421,11	7.392,63
10/2012	277.843,29	8.335,30
11/2012	133.790,73	4.013,72
12/2012	277.062,34	8.311,87
01/2013	285.800,33	8.574,01
02/2013	216.288,58	6.488,66
03/2013	919.521,72	27.585,65
04/2013	825.181,32	24.755,44
05/2013	1.629.115,57	48.873,47
06/2013	936.592,34	28.097,77
07/2013	899.038,41	26.971,15
08/2013	1.281.720,27	38.451,61
09/2013	211.409,93	6.342,30
10/2013	588.595,24	17.057,86
11/2013	437.984,39	13.139,53
12/2013	429.160,86	12.874,83
Total	12.270.554,14	368.116,62

3.4 Culminando nas seguintes infrações:

3.4.1 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO. INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS, tendo como enquadramento legal, principalmente:

(...)

3.4.2 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO. INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS, tendo como enquadramento legal, principalmente:

(...)

3.5 PIS, cuja apuração encontra-se demonstrada no quadro abaixo:

Período	Receita Total	PIS
01/2012	782.105,91	5.083,69
02/2012	228.517,57	1.485,36
03/2012	533.975,59	3.470,84
04/2012	200.622,51	1.304,05
05/2012	288.571,31	1.875,71
06/2012	154.563,19	1.004,66
07/2012	316.768,48	2.059,00
08/2012	189.903,15	1.234,37
09/2012	246.421,11	1.601,74
10/2012	277.843,29	1.805,98
11/2012	133.790,73	869,64
12/2012	277.062,34	1.800,91
01/2013	285.800,33	1.857,70
02/2013	216.288,58	1.405,88
03/2013	919.521,72	5.976,89
04/2013	825.181,32	5.363,68
05/2013	1.629.115,57	10.589,25
06/2013	936.592,34	6.087,85
07/2013	899.038,41	5.843,75
08/2013	1.281.720,27	8.331,18
09/2013	211.409,93	1.374,16
10/2013	568.595,24	3.695,87
11/2013	437.984,39	2.846,90
12/2013	429.160,86	2.789,55
Total	12.270.554,14	79.758,60

3.6 Culminando nas seguintes infrações:

3.6.1 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO. INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP, tendo como enquadramento legal, principalmente:

(...)

3.6.2 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO. INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA PIS/PASEP, tendo como enquadramento legal, principalmente:

(...)

4 A Fiscalização apurou, nos sistemas internos da Secretária da Receita Federal do Brasil, os valores recolhidos pela CAPITAL em Documentos de Arrecadação do Simples Nacional - DAS, em relação a cada tributo lançado, relativos aos períodos de 2012 e 2013, cujos montantes encontram-se discriminados no quadro abaixo:

Período	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/Pasep
01/2012	1.742,83	1.742,83	5.262,01	1.240,08
02/2012	1.211,13	1.211,13	3.610,56	868,35
03/2012	1.995,55	1.995,55	5.949,02	1.430,77
04/2012	1.063,29	1.063,29	3.209,95	762,36
05/2012	1.529,41	1.529,41	4.559,41	1.096,56
06/2012	819,18	819,18	2.473,00	587,33
07/2012	1.069,47	1.069,47	3.188,24	766,78
08/2012	1.006,48	1.006,48	3.000,45	721,62
09/2012	919,56	919,56	2.776,38	654,30
10/2012	616,18	616,18	1.860,43	438,43
11/2012	695,70	695,70	2.087,12	495,01
12/2012	1.080,72	1.080,72	3.242,16	768,97
01/2013	833,96	833,96	2.484,52	590,72
02/2013	1.126,46	1.121,88	3.396,47	813,23
03/2013	1.681,30	1.681,30	5.079,71	1.216,26
04/2013	1.705,18	1.705,18	5.151,84	1.233,53
05/2013	1.807,16	1.807,16	5.383,86	1.280,07
06/2013	787,16	787,16	2.345,08	557,57
07/2013	1.361,94	1.361,94	4.057,45	964,71
08/2013	1.537,16	1.537,16	4.611,51	1.093,74
09/2013	1.099,32	1.099,32	3.297,98	782,20
10/2013	1.422,01	1.422,01	4.293,38	1.011,80
11/2013	1.513,87	1.513,87	4.570,74	1.077,18
12/2013	1.397,39	1.397,39	4.165,83	1.001,90

5 Dos tributos apurados conforme demonstrado anteriormente foram deduzidos os valores recolhidos ao SIMPLES Nacional, restando as diferenças, lançadas de ofício, discriminadas nos quadros a seguir:

Período	Devido		Recolhido		Diferença	
	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL
1º Trimestre 2012	24.691,98	16.681,67	4.949,51	4.949,51	19.942,47	11.732,16
2º Trimestre 2012	7.725,08	6.952,58	3.411,88	3.411,88	4.313,20	3.540,70
3º Trimestre 2012	9.061,85	8.133,40	2.995,51	2.995,51	6.066,34	5.137,89
4º Trimestre 2012	8.264,36	7.437,92	2.392,60	2.392,60	5.871,76	5.045,32
1º Trimestre 2013	22.432,21	15.353,39	3.641,72	3.637,14	18.790,49	11.716,25
2º Trimestre 2013	81.617,78	30.621,60	4.299,50	4.299,50	57.516,28	32.322,10

Período	Devido		Recolhido		Diferença	
	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL
3º Trimestre 2013	41.843,37	25.835,42	3.998,42	3.998,42	37.844,95	21.837,00
4º Trimestre 2013	22.714,81	15.506,00	4.333,27	4.333,27	18.381,54	11.172,73
Total	198.751,46	132.521,98	30.022,41	30.017,83	168.729,05	102.504,15

Período	Devido		Recolhido		Diferença	
	COFINS	PIS	COFINS	PIS	COFINS	PIS
01/2012	23.463,18	5.083,69	5.262,01	1.240,08	18.201,17	3.843,61
02/2012	6.855,53	1.485,36	3.610,56	868,35	3.244,97	617,01
03/2012	16.019,27	3.470,84	5.949,02	1.430,77	10.070,25	2.040,07
04/2012	6.018,68	1.304,05	3.209,95	762,36	2.808,73	541,69
05/2012	8.657,14	1.875,71	4.559,41	1.096,56	4.097,73	779,15
06/2012	4.636,90	1.004,66	2.473,00	587,33	2.163,90	417,33
07/2012	9.503,05	2.059,00	3.188,24	766,78	6.314,81	1.292,22
08/2012	5.697,09	1.234,37	3.000,45	721,62	2.696,64	512,75
09/2012	7.392,83	1.601,74	2.776,38	654,30	4.616,25	947,44
10/2012	8.335,30	1.805,98	1.860,43	438,43	6.474,87	1.367,55
11/2012	4.013,72	869,64	2.087,12	495,01	1.926,60	374,63
12/2012	8.311,87	1.800,91	3.242,16	768,97	5.069,71	1.031,94
01/2013	8.574,01	1.857,70	2.484,52	590,72	6.089,49	1.266,98
02/2013	6.488,66	1.405,88	3.396,47	813,23	3.092,19	592,65
03/2013	27.586,66	5.978,89	5.079,71	1.216,26	22.605,94	4.760,63
04/2013	24.755,44	5.363,66	5.151,84	1.233,53	19.603,60	4.130,15
05/2013	48.873,47	10.589,25	5.383,86	1.280,07	43.489,61	9.309,18
06/2013	28.097,77	6.087,85	2.345,08	557,57	25.752,69	5.530,28
07/2013	26.971,15	5.843,75	4.057,45	964,71	22.913,70	4.879,04
08/2013	38.451,81	8.331,18	4.611,51	1.093,74	33.840,10	7.237,44
09/2013	6.342,30	1.374,16	3.297,98	782,20	3.044,32	591,96
10/2013	17.057,86	3.695,87	4.293,38	1.011,80	12.764,48	2.684,07
11/2013	13.139,53	2.846,90	4.570,74	1.077,18	8.568,79	1.769,72
12/2013	12.874,83	2.789,55	4.165,83	1.001,90	8.709,00	1.787,65
Total	368.116,62	79.758,60	90.057,10	21.453,47	278.059,52	58.305,13

6 No que tange as multas de ofício aplicadas na autuação relatada, consoante o disposto no TVF, às fls. n.ºs. 124 a 127, o entendimento do Auditor Fiscal foi que sobre as diferenças de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, devidas e não recolhidas, apuradas em relação às **receitas declaradas, foi aplicada multa de ofício básica de 75% (setenta e cinco por cento)**, conforme previsto no inciso I, do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996; e sobre as diferenças de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, devidas e não recolhidas, apuradas em relação às **receitas omitidas, foi aplicada multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento)** conforme previsto no inciso I, e § 1º do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, ambas literalmente transcritas abaixo.

(...)

6.1 Segundo a Autoridade Fiscal, inclusive fundamentando-se em jurisprudência administrativa, a razão da aplicação da **multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento)**, em cumprimento ao disposto no inciso I, e § 1º do art. 44, do normativo supra, **deveu-se ao fato de ter considerado que a prática reiterada da Autuada de omitir receitas, verificada em 16 meses, ao longo de dois anos-calendário, demonstrou claramente a intenção, quer dizer o dolo, de pagar menos tributo, configurando a prática de sonegação**, segundo o preceituado no art. 71, da Lei n.º 4.502/1964, *in verbis*:

(...)

6.2 O dolo suscitado é confirmado também:

(...)

7 O Fisco inferiu, baseado na doutrina e na jurisprudência, que a sonegação fiscal relatada foi consubstanciada pela (...) *prática de atos com o inequívoco intuito de se eximir total ou parcialmente do recolhimento de tributos, atos caracterizados pela presença de Má Fé, da Intenção de Enganar, da Ocultação da Verdade, da Artificialidade e do Abuso*, isto é executados em infração à lei pelo sócio gerente da empresa, Sr. André Luiz Dias, CPF n.º 716.860.886-04, especificamente ao art. 71 da Lei n.º 4.502, de 30/11/1964 e ao art. 29, V e § 9º, II, ambos da Lei Complementar n.º 123, de 14/12/2006, caracterizando a responsabilidade do mesmo, pelos créditos tributários constituídos no bojo desta lide, conforme previsto no art. 135, III, da Lei n.º 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional - CTN), ambos normativos nestes termos.

(...)"

DA IMPUGNAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA E DA PESSOA FÍSICA RESPONSÁVEL

Inconformados, contribuinte e solidário acostaram impugnação única e conjunta (fls. 2629/2658), com os argumentos assim sintetizados pela relatoria da decisão de 1º Piso, aqui adotada:

8.1 **Protestaram em favor da exclusão** da exigência da Multa de Ofício Básica, de 75% (setenta e cinco por cento), e Qualificada, de 150% (cento e cinquenta por cento), bem como dos juros de mora, em virtude de:

8.1.1 (...) *as divergências apontadas entre a Receita Bruta Contabilizada e a oferecida à tributação decorreram não de qualquer ato doloso ou tendente à ocultação de receitas, mas sim a problemas técnicos que resultaram na impossibilidade de registro do cancelamento, quer por excesso de prazo para tal providência, quer em razão da perda dos sistemas de controle interno das notas fiscais que deveriam ser canceladas, em razão da troca de todo o sistema de emissão das notas fiscais eletrônicas, recém implantadas, à época.*

8.1.2 (...) *haja vista a **inexistência do elemento volitivo, qual seja, a conduta dolosa por parte da empresa e seus administradores** e em vista de seu **caráter nitidamente confiscatório;(g.n)***

8.1.3 Citando decisões judiciais e administrativas, afirmou que (...) *Antes de se chegar aos tribunais regionais, órgãos administrativos já decidiram que no caso de pessoas jurídicas o lançamento de multa qualificada deve ser **minuciosamente justificado e comprovado nos autos, o que não existe nos autos de infração ora impugnados.***

8.1.4 Referindo-se a decisões judiciais, aduziu que (...) *ainda que se reste comprovada a ocorrência de fraude, o que não se admite sequer minimamente demonstrado nestes autos, alguns tribunais pátrios têm aceitado a tese de que um valor tão elevado possui **caráter confiscatório** e afronta de forma integral o **princípio da razoabilidade**, o que se invoca, pela eventualidade.(g.n)*

8.2 Requereram a **exclusão do ICMS da base de cálculo dos tributos federais apurados nos autos de infração**. Em prol do alegado, suscitaram que:

8.2.1 *Em vista da exclusão da autuada do Simples Nacional, a mesma sujeita-se às mesmas normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, conforme disposição do artigo 32 da LC 123/2006, impondo a apuração do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS;*

8.2.2 O Supremo Tribunal Federal - STF deu provimento ao Recurso Extraordinário - RE nº 574.706, em 15/03/2017, em repercussão geral, fixando a seguinte tese: "**O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS**". Acrescentaram que o sobredito (...) *posicionamento tem seu fundamento de validade no fato de que o crédito de ICMS é um benefício fiscal e não constitui faturamento ou receita da empresa;(g.n)*

8.2.3 No STF, especificamente no Recurso Especial nº 240.785, já está (...) *formada a maioria do pensamento do STF sobre o tema, firmando-se no sentido de determinar que o ICMS deve ser excluído do cálculo da base imponible do PIS e da COFINS;*

8.2.4 A partir das apontadas teses vitoriosas, permite-se inferir outras, com base nos mesmos fundamentos, quer dizer com fulcro na (...) *retirada de tributos ou até mesmo de benefícios fiscais embutidos em outros impostos ou contribuições das respectivas bases de cálculo dos tributos. (...) Entre elas, estão a exclusão do ISS da base do PIS e da Cofins, a retirada dos valores de crédito presumido de ICMS do cálculo do PIS, Cofins, Imposto de Renda (IRPJ) e CSLL (...) todos estes tributos federais que são objeto de exigência nos autos de infração ora impugnados.*

8.2.5 Considerando (...) *que a matéria já se encontra fartamente compulsada no seio do Poder Judiciário, pelo que deve ser promovida a aplicação do entendimento firmado no julgamento com repercussão geral e que vincula todos os tribunais e também à Administração Pública, no sentido de que não pode a Fazenda Nacional continuar a exigir dos contribuintes o PIS e a COFINS tendo o ICMS como componente da base de cálculo, impondo-se o recálculo dos valores apontados na exação fiscal, segundo tais premissas.*

8.2.6 *E, em razão do entendimento esposado, não apenas deve ocorrer a exclusão do ICMS da base de cálculo da PIS/COFINS, mas de todos os tributos federais baseados em faturamento e lucro, conforme exposto alhures, pois o ICMS é, em verdade, custo de aquisição da mercadoria, e não renda ou faturamento da pessoa jurídica.*

8.3 Asseveraram que o **ICMS da Substituição Tributária é uma parcela do custo de aquisição da mercadoria, portanto deve ser excluído base de cálculo de todos os tributos federais exigidos e calculados sobre o faturamento/lucro.** visto que:

8.3.1 Até a orientação fiscal contida na Solução de Consulta da Superintendência da Receita Federal do Brasil - SRRF da 4ª Região Fiscal, o entendimento administrativo federal prevalente era de que (...) o *ICMS/ST não compunha o custo de aquisição de mercadoria adquirida no regime da substituição tributária. Por isso que o valor a ele correspondente*

não poderia proporcionar créditos do PIS e da COFINS ao contribuinte substituído;

8.3.2 Segundo a doutrina predominante, no Regime de tributação por substituição (...) *o contribuinte substituído é excluído da relação obrigacional tributária, na qual normalmente estaria inserido, dando lugar ao contribuinte substituto, que responde, no lugar dele, contribuinte substituído, pela obrigação tributária de calcular e recolher o tributo relativo ao correspondente fato gerador. (...) Assim, na substituição tributária, o contribuinte substituído ficaliberado, em âmbito de lançamento por homologação, do cumprimento da obrigação principal de calcular e recolher o tributo na saída da mercadoria de seu estabelecimento. Por outro lado, ele não tem direito à apropriação de qualquer crédito do imposto.*

8.3.3 Considerando que o ICMS/ST é um tributo não recuperável na escrituração fiscal, portanto passível de compor o custo de aquisição das mercadorias e produtos adquiridos, o posicionamento administrativo mencionado, relacionado aos créditos dos **contribuintes de PIS/COFINS não cumulativos**, (...) *caminha em direção diametralmente oposta àquela apontada pelo art. 14 do DL 1.598/77 e pelo art. 289 do RIR/99, dado que, (...) Ao contrário do afirmado nas Soluções de Consultas, não ocorre antecipação alguma de imposto pelo contribuinte substituído, porquanto o ICMS lhe foi retido e recolhido, integralmente, pelo contribuinte substituto, em caráter definitivo, nada mais havendo a pagar ou a restituir.*

8.3.4 O plenário do STF, no julgamento da ADIN 1.851-4 - AL, decidiu que o fato gerador presumido da substituição tributária do ICMS é definitivo, por conseguinte irrecuperável na forma de crédito, não dando margem à restituição ou complementação do imposto pago por essa modalidade de tributação, deixando (...) *claro, portanto, que, na substituição tributária do ICMS, o contribuinte de jure do imposto é o contribuinte substituto, o qual, como já frisado, assume o lugar do contribuinte substituído. O sujeito passivo da obrigação tributária, na qualidade de responsável tributário, é, pois, o contribuinte substituto, e não o contribuinte substituído.*

8.3.5 Considerando que o ICMS/ST faz parte do custo de aquisição da mercadoria adquirida no regime de substituição tributária, deve ser excluído da base de cálculo de todos os tributos federais exigidos e calculados sobre o faturamento/lucro.

8.3.6 A Solução de Consulta nº 60/12, da SRRF da 4ª Região Fiscal, ao tratar das despesas tributárias incluídas na base de cálculo do IRPJ, corroborou com a ilação supra, ao firmar (...) *o entendimento de que o valor do ICMS Substituição Tributária compõe o custo de aquisição da mercadoria adquirida pelo contribuinte substituído, (...) sem que, no entanto, sobre esse custo de aquisição possa o contribuinte substituído calcular créditos das contribuições PIS/COFINS. Trata-se de*

entendimentos fazendários que são absolutamente contraditórios, dado que, conforme já mencionado, quando da apreciação dos créditos do PIS e COFINS, a Receita Federal posicionou-se no sentido de que o ICMS/ST não faz parte do citado custo, aplicando (...), *em verdade, dois pesos e duas medidas*.

8.3.7 Pelos motivos expostos e em prol da segurança jurídica, impõe-se a *exclusão do ICMS, seja no regime de substituição tributária, seja no regime não-cumulativo ordinário, da base de cálculos dos tributos exigidos nos autos de infração impugnados, com os óbvios reflexos na apuração das multas e juros exigidos, estes que igualmente devem ser reduzidos, nos termos da fundamentação apresentada*.

8.4 Combateram a legitimidade da sujeição passiva solidária do sócio administrador, Sr. André Luiz Dias, CPF nº 716.860.886-04, argumentado que:

8.4.1 Os contribuintes Pessoas Jurídicas por serem entes autônomos são sujeitos de direito, podendo contrair e exercer direitos e adquirir obrigações. Neste sentido, devem, como regra geral, suportar a responsabilidade tributária com o patrimônio próprio, não devendo resvalar no patrimônio dos sócios. (...) *É princípio elementar do Direito a separação do patrimônio da empresa do patrimônio de seus sócios. Afinal, uma das razões pelas quais as empresas são estruturadas sob a forma de pessoa jurídica é para resguardar o patrimônio pessoal dos sócios;*

8.4.2 Consoante o disposto no art. 135, do CTN, a responsabilidade dos sócios somente ocorrerá quando demonstrado, de forma inequívoca, que eles agiram com excesso de poderes ou infringiram à lei, contrato social ou estatutos;

8.4.3 Combinando o preceituado no art. 128, do CTN, com a ilação supra, (...) *significa que, se o empresário ou administrador agir dentro da lei e do contrato social ou estatuto e, por circunstâncias do mercado, a empresa da qual é sócio ou administrador não cumpre com suas obrigações tributárias - ou mesmo, como no caso dos presentes autos, ocorreram falhas de sistemas de informática, sem qualquer dolo ou intenção de lesar ao Fisco - seus bens particulares não respondem pela dívida tributária. Trata-se do caso de simples inadimplência de tributos, e não de sonegação ou infração à lei;*

8.4.4 *Pelo Código Tributário Nacional o responsável tributário assume essa condição ou por substituição, substituindo aquele que deveria ser naturalmente o contribuinte, por diversos motivos previstos em lei; ou por transferência, recebendo o dever de pagar o tributo antes atribuído ao contribuinte, o qual não pode ou não deve satisfazer a prestação;*

8.4.5 *Para que ocorra a incidência do Inciso VII do art. 134/CTN, e seja possível a responsabilidade solidária do sócio é indispensável a prova de ato comissivo ou omissivo quanto ao não pagamento do tributo, além da demonstração de ter sido frustrada a tentativa de localizar-se bens de propriedade da pessoa jurídica para garantir o crédito tributário em juízo;*

8.4.6 Segundo o determinado no art. 135, III, do CTN, a (...) *responsabilidade torna-se pessoal e exclusiva dos sócios, **mas isto somente ocorrerá quando ficar provado 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 tenham sido comprovadas, a responsabilização pelo pagamento do tributo não pode persistir;***

8.4.7 (...) *o atraso ou o não pagamento do tributo não pode ser considerado como infração à lei ou ao contrato social praticada pelo sócio, sob o simples, mas invencível argumento de que, se assim não o fosse, não haveria hipótese de exceção, ou seja, sempre o sócio seria responsável pelo débito tributário;*

8.4.8 (...) *para que haja a correta aplicação do art. 135 do CTN, é necessário perscrutar quem infringiu a lei, se foi a pessoa jurídica ou se foram os sócios;*

8.4.9 Prevalece na doutrina o entendimento que (...) *o simples descumprimento da obrigação tributária não configura "infração de lei" prevista no art. 135 do CTN, uma vez que a referida "infração de lei" não se refere à infração de norma tributária, mas sim de norma civil e comercial;*

8.4.10 (...) *O sócio será responsabilizado, neste quesito, somente na hipótese de praticar atos ilícitos além de suas funções, contrariando a lei societária e as suas atribuições estabelecidas no contrato social, ou seja, quando age por si mesmo, e não em nome da sociedade;*

8.4.11 *O principal pressuposto para a responsabilidade tributária de sócios-gerentes, diretores e administradores das pessoas jurídicas de direito privado reside no dolo. Imprescindível a comprovação do intuito precípua em fraudar a lei ou contrato social para auferir vantagem indevida, posto que o art. 135 do CTN não traz hipótese de responsabilidade objetiva;*

8.4.12 *Consustanciam as aludidas concepções, há citações doutrinárias e jurisprudenciais carreadas na peça impugnatória, especialmente, a Súmula nº 430, do STJ, nestes termos:*

(...)

9 Por derradeiro, alegando que restou revelada a insubsistência do auto de infração e o excesso de exação promovidos, com caráter nitidamente confiscatório, resumiu sua sedição requerendo:

9.1 Seja determinada a exclusão da exigência da multa de ofício sobre as diferenças de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, no percentual de 75%, e, sobre as diferenças de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, multa de 150%, bem como juros de mora;

9.2 Seja determinada a exclusão do ICMS ordinário e ST da base de cálculo dos tributos apurados nos autos de infração e processos impugnados; e

9.3 Seja excluída a sujeição passiva do sócio administrador, Sr. André Luiz Dias, CPF nº 716.860.886-04.

DA DECISÃO RECORRIDA

Apreciando a lide (fls. 2662/2702,), a 1ª Turma da DRJ/SDR, depois de delimitar a lide, improveu a impugnação única da contribuinte e do solidário ANDRÉ LUIS DIAS, CPF nº 716.860.886-04, com as seguintes razões de decidir:

“12 Quanto a lide é salutar estabelecermos os limites. Nesse seguimento, compulsando a peça impugnatória, constata-se que as Defesas **não suscitaram questões preliminares e no mérito insurgiram-se apenas contra a:**

12.1 Não exclusão do ICMS Ordinário e do ICMS Substituição da base de cálculo dos tributos federais lançados;

12.2 Aplicação da multa de ofício básica e qualificada, como também os juros de mora; e,

12.3 Sujeição passiva do sócio administrador, Sr. André Luiz Dias, CPF nº 716.860.886-04.

13 Assim, no que concerne aos montantes apurados da receita declarada e da omitida, mantiveram-se silentes em relação a primeira e, no tocante a última, apenas argumentaram, de modo perfunctório, que decorreu de problemas técnicos nos sistemas de controle interno, entretanto, não contestaram o valor apurado.

14 Ademais, ainda em relação a receita omitida, merece ressalva o Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 15, anexado abaixo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil
Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DRF/BHE/Nº 15 DE 03 ABRIL DE 2017

Exclui do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) de que tratam os arts. 12 a 41 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e alterações posteriores, a pessoa jurídica que menciona.

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM BELO HORIZONTE-MG, no uso das atribuições que lhe são conferidas pelo art. 302, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, publicada no DOU de 17 de maio de 2012, e tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, na Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011, declara:

Art. 1º Fica excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) a pessoa jurídica, a seguir identificada, em virtude de incorrer na seguinte situação de vedação:

- **Prática deliberada de não oferecer receitas auferidas à tributação (omissão de receitas), observada mês após mês, caracterizando assim a conduta de prática reiterada de infração, conforme prevê o inciso V de art. 29 da Lei Complementar 123, de 14/12/2006, com efeitos a partir do mês de ocorrência dos fatos.**

Nome: CAPITAL PAPELARIA E INFORMATICA LTDA

CNPJ: 01.866.914/0001-00

Processo: 15504.721926/2017-95

Art. 2º Os efeitos da exclusão dar-se-ão a partir do dia 1º de janeiro de 2012, de acordo com inciso IV, do artigo 76, da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011; e de acordo com o artigo 29, e parágrafo 5º do artigo 33 da Lei Complementar 123, de 14/12/2006.

Art. 3º A pessoa jurídica poderá apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência deste Ato Declaratório Executivo, manifestação de inconformidade dirigida ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento, nos termos do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 72, Processo Administrativo Fiscal (PAF).

Art. 4º Não havendo manifestação no prazo previsto no artigo anterior, a exclusão do Simples Nacional tornar-se-á definitiva.

Mário José Delón São Thiago Santiago

Delegado da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte/MG

15 Vê-se que, através deste, a CAPITAL foi excluída do Simples Nacional por ter incorrido na **vedada prática deliberada de não oferecer receitas auferidas à tributação (omissão de receitas), por dezesseis meses, ao longo de dois anos-calendário**. Podendo oferecer, contra o sobredito ato, manifestação de inconformidade, dirigida ao Delegado da Receita Federal de Julgamento, conforme reza o Decreto 70.235/72, a Contribuinte não só declinou do direito, como concordou com a aludida exclusão prestando, nos mencionados autos, a seguinte declaração:



Ilustríssimo Senhor Delegado da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte

Processo nº 15504.721926/2017-95

Capital Papelaria e Informática LTDA, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CN sob o nº 01.866.914/0001-00, vêm, à presença de Vossa Senhoria, por intermédio de s Sócio abaixo assinado, dizer que a empresa concorda com a exclusão do SIMPLES Naciona a partir de janeiro de 2012.

Termos em que,
Pede deferimento.

Belo Horizonte, 11 de abril de 2017.

Capital Papelaria e Informática LTDA

16 Por tudo exposto, não existe irresignação dos Atuados em relação aos montantes apurados tanto da receita declarada como da omitida, pois, **nesse tema, o litígio sequer foi instaurado**. Neste sentido, passa a ser consolidada a situação tributária constituída pelo lançamento, conforme redação do art. 17, do Decreto 70.235/72, transcrito *in verbis*:

(...)

17 No que tange aos lançamentos relacionados à Contribuição Previdenciária Patronal - CPP e à Contribuição para Terceiros (FNDE, INCRA, SEBRAE, SENAC e SESC, mencionados no TVF, às fls. 118 a 121, eles foram constituídos no processo administrativo protocolizado sob nº 15504.724817/2017-20, portanto não serão objeto de apreciação neste julgamento.

DO MÉRITO

18 O litígio ora apreciado, repisamos, circunda basicamente no âmbito dos três temas relacionados no parágrafo 12.

19 Em favor da boa lógica argumentativa, a sequência do julgamento observará, primeiramente, a apuração da matéria tributável envolvida na autuação. Em seguida, analisar-se-á as impugnações pertinentes às multas de ofício e aos juros de mora, reservando-se para o final o julgamento da responsabilização solidária em desfavor do Sr. André Luiz Dias, CPF nº 716.860.886-04.

Da Exclusão do ICMS Ordinário e do ICMS Substituição da base de cálculo dos tributos federais lançados

20 Os Impugnantes requereram a **exclusão do ICMS Ordinário e Substituição da base de cálculo dos tributos federais apurados nesta contenda**, aduzindo, primeiramente, que há decisão do STF dando provimento ao Recurso Extraordinário - RE nº 574.706, em 15/03/2017, em repercussão geral, fixando a tese de que: "**O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS**", igualmente, no Recurso Especial nº 240.785, já está (...) formada a maioria do pensamento do STF sobre o tema, firmando-se no sentido de determinar que o ICMS deve ser excluído do cálculo da base imponible do PIS e da COFINS.

21 Por essa perspectiva, baseando-se nas citadas teses vitoriosas, inferiram outras, com base nos mesmos fundamentos, quer dizer com fulcro na (...) retirada de tributos ou até mesmo de benefícios fiscais embutidos em outros impostos ou contribuições das respectivas bases de cálculo dos tributos. Especialmente (...) a retirada dos valores de crédito presumido de ICMS do cálculo do PIS, Cofins, Imposto de Renda (IRPJ) e CSLL (...) todos estes tributos federais que são objeto de exigência nos autos de infração ora impugnados.

22 No que toca o ICMS/ST, asseveraram que **é uma parcela do custo de aquisição da mercadoria do contribuinte substituído, portanto deve ser excluído base de cálculo de todos os tributos federais exigidos e calculados sobre o faturamento/lucro**. Em favor da sua alegação, argumentou que, segundo a doutrina predominante, no Regime de tributação por substituição (...) o contribuinte substituído é excluído da relação obrigacional tributária, na qual normalmente estaria inserido, dando lugar ao contribuinte substituto, que responde, no lugar dele, contribuinte substituído, pela obrigação tributária de calcular e recolher o tributo relativo ao correspondente fato gerador.

23 Nesse ponto de vista, os Impugnantes defendem que o ICMS/ST, para o Sujeito Passivo Substituído, é um tributo não recuperável na escrituração fiscal, portanto passível de compor o custo de aquisição das mercadorias e produtos adquiridos, devendo ser excluído da base de cálculo de todos os tributos federais exigidos e calculados sobre o faturamento/lucro, visto que 289, do RIR/99, estando os posicionamentos da Administração Fazendária, relacionado aos créditos dos **contribuintes de PIS/COFINS não cumulativos**, caminhando (...) em direção diametralmente oposta.

24 Diante da querela dos contraditores, previamente à apreciação do caso concreto, é essencial lembrar alguns fatos e positivamente afeitas, constantes do TVF, às fls. 99 a 133. Conforme já relatado, por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 15, a Autuada foi excluída do Simples Nacional. Este fato impõe que a empresa se sujeite as mesmas normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, quer dizer, apure e recolha, no caso em espécie, o IRPJ, a CSLL, o PIS e a COFINS, de acordo com o determinado no art. 32, da Lei Complementar nº 123/2006, abaixo *in verbis*. Intimado a informar qual forma de recolhimento do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido optaria, conforme previsto no § 2º, do mencionado artigo, a CAPITAL optou pelo modo de tributação pelo **Lucro Presumido Trimestral**.

(...)

25 De acordo com os arts. 516, 518 e 528, do RIR99, o Lucro Presumido, será determinado, trimestralmente, mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a **receita bruta total**, definida no art. 224, do mesmo dispositivo legal, que engloba a declarada e a omitida, auferida nas atividades de vendas de mercadorias, ambos nestes termos:

(...)

26 No que diz respeito às contribuições lançadas, em decorrência da citada opção, a base de cálculo corresponderá também a **receita bruta total** (conforme observa-se abaixo a legislação do PIS/COFINS define o faturamento como receita bruta definida na legislação do IRPJ), conforme disposto nos arts 20 e 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, combinados com os arts. 2º e 3º, da Lei nº 9.715/98, art. 2º, da Lei Complementar nº 70/91, e arts. 2º e 3º, da Lei nº 9.718/98, ambos literalmente transcritos.

(...)

27 Ademais, no lucro presumido, o regime de incidência do PIS e da COFINS é CUMULATIVO, quer dizer, a base de cálculo é a receita operacional bruta, as alíquotas são 0,65 % (sessenta e cinco décimos por cento) e 3% (três por cento), respectivamente, **e não é permitido o desconto de créditos apurados com base em custos, despesas e encargos típicos do regime não cumulativo**, de acordo com o determinado no art. 8º, da Lei nº 10.637/2002, e no art. 10, da Lei nº 10.833/03, nestes termos:

(...)

28 Feitas as sobreditas menções, retomamos a análise do caso em espécie. Defendem os Impugnantes que, no tocante à exclusão do ICMS, tanto o ordinário como o substituído, da base de cálculo das contribuições - uma vez que, a partir de posicionamentos do STF, especialmente a decisão do plenário, no Recurso com Repercussão Geral - RE 574.706, de 15/03/2017, transitado em julgado, reconhecendo a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de

cálculo das contribuições -, tal imposto estadual deve ser excluído da base de cálculo não só do PIS/COFINS, objeto do referido RE, mas de todos os tributos federais lançados.

29 A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba-PR, em decisão recente (07/03/2018), tratou do tema com clareza no Acórdão 06-61.853. Adoto, pois, os fundamentos e as conclusões contidas no Voto do Relator, o qual reproduzo em parte:

(...)

30 Diante do exposto, considerando que mesmo para as contribuições do PIS e da COFINS, objeto da decisão do Órgão Supremo do Judiciário Nacional, desfavorável à Fazenda Nacional, a inclusão do ICMS na base de cálculo deve ser mantida, visto que carece de manifestação da PGFN, tampouco deve ser atendido o requerimento da Defesa relativamente ao IRPJ e a CSLL, no tocante aos quais não há qualquer posicionamento definitivo sobre o tema emanado do STF ou do STJ.

31 Em relação à discussão provocada pelos Impugnantes, referente a natureza do ICMS/ST, arcado pelo Contribuinte Substituído, quer dizer a CAPITAL, que defendem ser de um tributo não recuperável na escrituração fiscal, por conseguinte incluso no custo de aquisição das mercadorias e produtos adquiridos, combatendo os posicionamentos da Administração Fazendária, relacionados aos créditos dos contribuintes de PIS/COFINS NÃO CUMULATIVOS, **por carecer de objeto, deixo de apreciar**. Tal acepção decorre do fato de o regime de incidência das aludidas contribuições na presente autuação ser CUMULATIVO, uma vez que, após a exclusão do Simples Nacional, a Autuada optou por recolher o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido pela forma do Lucro Presumido, cujo regime de incidência não acumulativa, conforme exaurimos, não é aplicável.

Rejeito as alegações dos Impugnantes neste tema”.

Na sequência o acórdão recorrido enfrentou as alegações de multa confiscatória, qualificação da multa e incidência da taxa SELIC sobre os juros, afastando-os inteiramente, mantendo a exasperação da penalidade em relação aos lançamentos em que aplicado o percentual de 150%.

Ao final, apreciando os argumentos do solidário ANDRÉ LUIS DIAS, CPF nº 716.860.886-04, manteve a imputação com fulcro no artigo 135, III, do Códex, por entender presentes os motivos que levaram à sua inclusão no polo passivo pelo condutor do feito.

Em síntese final, a DRJ, de forma unânime, negou provimento à impugnação conjunta da contribuinte e do solidário ANDRÉ LUIS DIAS, CPF nº 716.860.886-04, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2012, 2013

SIMPLES NACIONAL. CIRCULARIZAÇÃO DE CLIENTES. OMISSÃO DE RECEITAS. CONSEQUÊNCIA. EXCLUSÃO.

Constatada documentalmente e não contraditada, omissão de receitas, mediante circularização de fornecimento de mercadorias e respectivos recebimentos de clientes, por vários meses sucessivos, valores igualmente não declarados em DASN, impõe-se a exclusão do SIMPLES NACIONAL por prática reiterada de infração à legislação tributária.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO HÁ LITÍGIO.

Uma vez que a situação objeto da exclusão não foi contestada pelo interessado, não há litígio, não tendo sido instaurado o contraditório sobre esta matéria.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. LUCRO PRESUMIDO. POSSIBILIDADE DE OPÇÃO.

Após a exclusão do Simples Nacional, o contribuinte sujeita-se às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, podendo optar pelo lucro presumido, por ter apresentado escrituração do Livro Caixa. Neste caso, a apuração recairá sobre a receita bruta total das vendas de mercadorias, quer dizer decorrente do somatório entre a receita declarada e a omitida.

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

BASE DE CÁLCULO. ICMS. EXCLUSÃO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

O ICMS integra a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, apurados pelo regime de tributação do lucro presumido, e do PIS e da Cofins, apurados pelo regime cumulativo, inexistindo previsão legal para sua exclusão.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS.INCONSTITUCIONALIDADE.

Em matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo STF, em sede de julgamento de processos nos quais foi admitida a repercussão geral, as unidades da RFB devem reproduzir o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito somente após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013

MULTAS DE OFÍCIO. CONFISCO. INAPLICABILIDADE

É inaplicável o conceito de confisco em relação à aplicação da multa de ofício, que não se reveste do caráter de tributo. Ademais, a vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas impor a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

MULTAS DE OFÍCIO. ANÁLISE PRINCIPOLÓGICA.RAZOABILIDADE. INAPLICABILIDADE

A análise principiológica do sistema jurídico cabe ao Poder Judiciário. A autoridade julgadora administrativa encontra-se vinculada ao estrito cumprimento da legislação tributária, não podendo afastar a incidência de multa quando regularmente aplicada conforme os preceitos legais.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABÍVEL

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430 de 1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se na hipótese tipificada no artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502 de 1964.

JUROS. TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE

Tendo a cobrança dos juros de mora com base na Taxa SELIC previsão legal, não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar arguição de sua inconstitucionalidade.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CABÍVEL

A prática de omissão de receitas constatada e não refutada, mediante circularização de fornecimento de mercadorias e respectivos recebimentos de clientes, por vários meses sucessivos, bem como a tentativa de ocultação das vendas efetivadas por meio de registro, nos Livros de Saídas, de Notas Fiscais ativas como se fossem canceladas ou através de lançamentos contábeis forjados, caracterizam-se atos contrários à lei que permitem a responsabilização do sócio administrador, consoante disposto no art. 135, III, do CTN.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Exercício: 2012, 2013

IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do IRPJ, mutatis mutandis, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à CSLL, PIS e COFINS, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias.

COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ficam sujeitas às normas do regime cumulativo para apuração da contribuição para a Cofins, vigentes anteriormente à Lei nº 10.833, de 2003.

PIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ficam sujeitas às normas do regime cumulativo para apuração da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente à Lei nº 10.637, de 2002.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

DO RECURSO VOLUNTÁRIO ÚNICO

Cientificados, recorrente e solidário acostaram recurso voluntário único (fls. 2728/2757) no qual, basicamente repisam os mesmos argumentos da impugnação inaugural, requerendo, ao final (RV – fls. 2756/2757):

III – DOS PEDIDOS

Diante do exposto, revelada a insubsistência dos autos de infração e o excesso de exação promovidos, com caráter nitidamente confiscatório, posicionamento este confirmado pelo acórdão recorrido, *mutatis mutantis*, é que requerem os recorrentes:

a) Seja o presente recurso recebido com efeito suspensivo, para todos os fins e efeitos legais;

b) Seja provido o recurso, ao final, e determinada a exclusão da exigência da multa de ofício sobre as diferenças de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e sobre as diferenças de CPP e TERCEIROS, no percentual de 75%, conforme inciso I, do artigo 44 da Lei 9430/96 c/c 35-A da Lei 8.212/91 e, sobre as diferenças de IPRJ, CSLL, PIS e COFINS, multa de 150%, conforme inciso I, §1º, do artigo 44 da Lei 9430/96, bem como juros de mora, nos termos do artigo 61, §3º da Lei nº 9.430/96 c/c artigo 35 da Lei 8.212/91, haja vista a inexistência do elemento volitivo, qual seja, a conduta dolosa por parte da empresa e seus administradores e em vista de seu caráter nitidamente confiscatório;

c) Seja determinada a exclusão do ICMS ordinário e ST da base de cálculos dos tributos apurados nos autos de infração e processos impugnados, por constituírem custo de aquisição das mercadorias e não integrarem o conceito de faturamento/lucro para fins tributários, aplicando-se os reflexos de tais exclusões na apuração os encargos demora indicados na autuação ora impugnada;

d) Seja excluída a sujeição passiva do sócio administrador, nos termos em que pretendida pelo Fisco, ante à clara ausência de comprovação de qualquer ação ou omissão dolosa do mesmo pelo objeto das autuações, ausente a hipótese prevista no inciso III do artigo 135 do CTN.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone

O Recurso Voluntário único e conjunto da contribuinte e do solidário ANDRÉ LUIS DIAS, CPF nº 716.860.886-04 é tempestivo (ciência de ambos em 11/07/2018 – fls. 2724/2725 e 2722/2723, respectivamente, protocolização da peça recursal em 10/08/2018 – fls. 2726) a representação processual está corretamente formalizada (fls. 2758/2769) e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

Como ocorreu por ocasião do julgamento em 1ª Instância, cabe delimitar o que está em julgamento neste Colegiado, a saber:

- 1) Não exclusão do ICMS Ordinário e do ICMS Substituição da base de cálculo dos tributos federais lançados;
- 2) Multa de ofício básica e qualificada, como também os juros de mora; e
- 3) Sujeição passiva do sócio administrador, Sr. ANDRÉ LUIZ DIAS, CPF nº 716.860.886-04.

Os demais temas, especialmente os lançamentos não foram contestados sequer na origem, ou seja, na DRJ, pelo que são mantidos integralmente.

Passo a análise dos temas ainda em discussão.

EXCLUSÃO DO ICMS ORDINÁRIO E ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA BASE DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS FEDERAIS LANÇADOS

Já em sede inicial, a recorrente pleiteou tal deferimento, em face da conhecida decisão do STF na chamada “Tese do Século”, sendo seu pedido rechaçado pela decisão de 1º Grau.

Penso que, passados alguns anos desde os lançamentos e da decisão *a quo*, a matéria evoluiu e comporta melhor análise.

Sabidamente, a Suprema Corte debruçou-se sobre o tema e proferiu decisão definitiva, com efeitos *erga omnes* e vinculante a todos os julgadores administrativos, incluindo os Conselheiros do CARF.

A respeito do tema, por bem tratar da matéria, lanço mão das escorreitas palavras do Conselheiro Rafael Zedral, desta Turma Julgadora (1402), proferida no bojo do Acórdão nº 1402-007.184, de 21 de novembro de 2024, aqui adotado como razões de decidir:

“A Recorrente reitera do pedido de exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, conforme orientação do STF.

A decisão recorrida negou provimento à pretensão da Recorrente por entender que, no momento em que foi proferida a decisão (2015), não havia decisão do vinculante do STF sobre o tema.

Ocorre que, em 13/05/2021 o Supremo Tribunal Federal julgou os embargos declaratórios opostos pela PGFN ao Recurso Extraordinário 574.706. Confira-se:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E CONFINS. DEFINIÇÃO CONSTITUCIONAL DE FATURAMENTO/RECEITA. PRECEDENTES. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE DO JULGADO. PRETENSÃO DE REDISCUSSÃO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. ALTERAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA COM EFEITOS VINCULANTES E ERGA OMNES. IMPACTOS FINANCEIROS E ADMINISTRATIVOS DA DECISÃO. MODULAÇÃO DEFERIDA DOS EFEITOS DO JULGADO, CUJA PRODUÇÃO HAVERÁ DE SE DAR DESDE 15.3.2017 - DATA DE JULGAMENTO DE MÉRITO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 E FIXADA A TESE COM REPERCUSSÃO GERAL DE QUE “O ICMS NÃO COMPÕE A BASE DE CÁLCULO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS”-, RESSALVADAS AS AÇÕES JUDICIAIS E PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS PROTOCOLADAS ATÉ A DATA DA SESSÃO EM QUE PROFERIDO O JULGAMENTO DE MÉRITO. EMBARGOS PARCIALMENTE ACOLHIDOS. (RE 574706 ED, Rel. Cármen Lúcia, Tribunal Pleno, julgado em 13/05/2021, Processo Eletrônico DJe-160, Divulg. 10-08-2021, Public. 12/08/2021) (grifo nosso)

A decisão do STF nos embargos teve a seguinte parte dispositiva:

O Tribunal, por maioria, acolheu, em parte, os embargos de declaração, para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após 15.3.2017 - data em que julgado o RE nº 574.706 e fixada a tese com repercussão geral “O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS” -, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio. Por maioria, rejeitou os embargos quanto à alegação de omissão, obscuridade ou contradição e, no

ponto relativo ao ICMS excluído da base de cálculo das contribuições PIS-COFINS, prevaleceu o entendimento de que se trata do ICMS destacado, vencidos os Ministros Nunes Marques, Roberto Barroso e Gilmar Mendes. Tudo nos termos do voto da Relatora. Presidência do Ministro Luiz Fux. Plenário, 13.05.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).” (grifo nosso)

Em 24/05/2021, foi publicada a Ata nº 14, de 13/05/2021 (DJE no 98), divulgada em 21/05/2021, dando publicidade ao decidido. Posteriormente, foi publicado o Parecer SEI 7.698, de 2021, aprovado pelo despacho PGFN/ME no 246 em 26/05/2021 que, por sua vez, ratificou o decidido pelo STF. Confira-se excerto:

1. Considerando o recente julgamento, pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, dos embargos de declaração opostos contra o acórdão do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR (tema nº 69 de repercussão), a Coordenação-Geral da Representação Judicial da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN/CRJ) (...). 11. Em suma, portanto, dois foram os principais comandos do julgamento realizado (...). a) os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e requerimentos administrativos protocoladas até (inclusive) 15.03.2017 e b) o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais. (...)

14. Essa orientação é relevante para que a Secretaria Especial da Receita Federal passe a observar, quanto ao tema, o teor art. 19-A, III e § 1º da Lei nº 10.522/2002, de maneira que não mais sejam constituídos créditos tributários em contrariedade à referida determinação do Supremo Tribunal Federal, bem como que sejam adotadas as orientações da Suprema Corte para fins de revisão de ofício de lançamento e repetição de indébito no âmbito administrativo. 15. Essa medida visa a reforçar o absoluto compromisso da Administração Tributária com a Constituição Federal e com o Estado Democrático de Direito e garante máxima efetividade ao comando da Suprema Corte, de sorte que, independentemente de ajuizamento de demandas judiciais, a todo e qualquer contribuinte seja garantido o direito de reaver, na seara administrativa, valores que foram recolhidos indevidamente. (grifo nosso).

Portanto, restou assentado de maneira definitiva pela Suprema Corte o entendimento de que o ICMS destacado nas Notas Fiscais não compõe a base de cálculo para fins de incidência da

Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, sendo que os efeitos da decisão se estendem a todas as ações administrativas protocoladas antes de 15/03/2017 - como é o caso dos presentes autos, no qual a impugnação ao lançamento foi protocolada em 16/06/2014.

Tratando-se de apuração de crédito tributário, compete à unidade de origem da RFB proceder e analisar a documentação dos autos e aferir o valor a ser excluído da autuação”.

Antes de prosseguir, cabe ver a data da ciência aposta pela contribuinte no Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal (fls. 2/3) em relação aos lançamentos de ofício e a data da formalização do correspondente processo administrativo.

a) Data da ciência dos autos de infração – 07/07/2017 (fls. 2/3):

Recibo e Ciência do Sujeito Passivo / Representante			
Declaro-me ciente do encerramento do procedimento fiscal e dos documentos de lançamento acima identificados, tendo nesse momento recebido esse termo e todos os documentos de lançamento (autos de infração/notificações de lançamento) e documentos complementares que instruem os processos, em mídia digital não regravável (CD/DVD), bem como os livros e demais documentos entregues à fiscalização no curso do procedimento fiscal.			
Nome	<i>Leandro Luiz Neto</i>	Cargo	<i>Fisco</i>
CPF	<i>716.866.986-04</i>	Data	<i>07/07/17</i>
		Hora (HHMM)	<i>15:20</i>
		Assinatura	<i>[Assinatura]</i>

b) Protocolização deste PA nº 15504.724816/2017-85 - 13/06/2017 (fls. 1):

 SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL	
Número do Processo	15504.724816/2017-85
Tipo do Contribuinte	PJ
NI do Contribuinte	01.866.914/0001-00
Nome do Contribuinte	CAPITAL PAPELARIA E INFORMATICA LTDA
Data de Protocolo	13/06/2017

Desse modo, como a aplicação se faz a todos os eventos ocorridos a partir de 15/03/2017 (ou anteriormente se existente processo em curso), a recorrente tem o direito à exclusão do ICMS sobre a base de cálculo do PIS e da COFINS, conforme for apurado pela Autoridade Fiscal quando da execução do presente Acórdão.

Por oportuno, por entender que a decisão da Corte Maior não fez qualquer diferenciação entre os regimes de apuração do IRPJ (que se reflete no PIS e COFINS em termos de cumulatividade e não-cumulatividade), afastou a restrição imposta pela decisão de 1º Piso que entendeu não aplicável a decisão aos contribuintes optantes pelo Lucro Presumido.

E assim penso porque, ao afirmar que *“o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS”*, o STF chancelou que tal imposto não pode fazer parte da base de cálculo das duas contribuições, visto que esta (base de cálculo) é o *“faturamento”*, e, obviamente, *“imposto”* não é faturamento, sendo a pessoa jurídica mera depositária do montante a ser repassado ao Erário.

Situação fática e de direito que se amálgama mais ainda aos casos de ST (Substituição Tributária) quando o valor *“substituído”* compõe o montante da *“receita”*, mas deve ser transferido ao Poder Tributante, às vezes até mesmo ANTES da vendedora receber do seu cliente. Ou seja, de novo, mero intermediário, de forma que o valor não acresce seu patrimônio.

Portanto, nesse ponto, dou provimento parcial ao recurso voluntário da recorrente para reconhecer o direito de ver excluída das bases de cálculo do PIS e da COFINS, o ICMS incidente nas operações, na forma como definido nos atos normativos que regulam a matéria (*“o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais”*), cabendo à unidade de origem, quando da execução deste Acórdão, a apuração destes valores, devendo, para tanto, intimar a interessada a apresentar a documentação e memória de cálculo pertinentes, que serão objeto de aferição pela Autoridade Tributária

Evidentemente, o mesmo procedimento se mostra necessário para os casos em que haja valores de ST embutidos no faturamento.

Em suma, a responsabilidade de demonstrar os valores é da contribuinte, cabendo à Autoridade Tributária, dentro do seu poder/dever legislativamente delegado, conferir a autenticidade dos documentos e correção nos cálculos.

DA MULTA DE OFÍCIO BÁSICA – 75%

Reclama a recorrente da multa de ofício aplicada sob a argumentação de que não teria causado dano ao erário, embaraço à fiscalização, além de constituir ofensa aos princípios da vedação ao confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade.

Sem necessidade de maiores digressões, o reclamo improcede.

A multa aplicada tem base legal (inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996) e deve ser imposta sempre que se apurar irregularidades que ensejem lançamentos de ofício, como no caso tratado.

Mais ainda, tendo natureza punitiva, visa justamente coibir e desestimular ofensas à legislação.

Quanto à argumentação sobre confisco e inconstitucionalidades, existe Súmula deste Colegiado que exaure o assunto:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dito isto, nego provimento ao pleito da recorrente para que exonere a multa de ofício.

DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA – 150%

DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA DE ANDRÉ LUIZ DIAS, CPF nº 716.860.886-04

Pois bem, acerca destas duas matérias, por entender que a decisão *a quo* analisou correta, profunda e exaurientemente ambas as matérias, adoto como minhas e como se de minha lavra pessoal fossem, na forma do artigo 50, V, § 1º, da Lei nº 9.784/1999² e artigo 114, § 12, I, do RICARF vigente (Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023)³, as razões de decidir externadas pela decisão recorrida no **Acórdão nº 15-44.559– 1ª Turma da DRJ/SDR, sessão de 28 de junho de 2018**, relatoria do seu Presidente, o Julgador Raimundo Pires de Santana Filho, abaixo reproduzida – (fls. 2694/2702 – eventuais destaques foram acrescentados), sem prejuízo de minhas eventuais observações e complemento ao final do voto.

DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA – 150%

43 Quanto a qualificação da multa de ofício, em 150% (cento e cinquenta por cento), infligida pelo Auditor Fiscal sobre os créditos tributários constituídos com base na constatação de

²Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

³Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida

omissão de receita, o Autuado rechaçou, requerendo a exclusão, aduzindo que as divergências encontradas entre a Receita Bruta contabilizada e a oferecida à tributação decorreram de problemas técnicos, não havendo que se falar de qualquer ato doloso ou tendente à ocultação de receitas por parte da empresa ou de seus administradores. Complementou aludindo ser pacífico na jurisprudência administrativa e judicial que (...) *no caso de pessoas jurídicas o lançamento de multa qualificada deve ser **minuciosamente justificado e comprovado nos autos, o que não existe nos autos de infração ora impugnados.***

44 É importante ressaltar que se incluem também neste tema, os questionamentos dos Impugnadores relacionados à **vedação constitucional da utilização do tributo com efeito de confisco** e ao respeito ao **princípio da razoabilidade**. Considerando que o tema sob discussão representa uma espécie da família “multa de ofício”, disciplinada no art. 44 da Lei nº 9.430/96, e os argumentos em destaque foram discutidos à exaustão quando da apreciação daquela proposição, infere-se que as conclusões resultantes desse julgamento devem ser estendidas, *mutatis mutandis*, à qualificação da multa de ofício em comento.

45 Retomando a questão da razão da qualificação da multa de ofício e da caracterização do dolo, é salutar trazer a este voto entendimentos doutrinários sobre o assunto. Inicialmente é importante registrar que a multa qualificada encontra-se regulada pelo artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, transcrito *in verbis*:

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)

(...)

§ 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) (g.n)

46 Portanto, o percentual de 150% deve ser aplicado apenas nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, ou seja, o intuito de fraude foi aí aludido em seu sentido amplo, devendo para seu entendimento serem observadas as definições dos indigitados dispositivos, *in verbis*:

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, ou 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 no artigo 71 e 72. (g.n)

47 Como se percebe, o conluio não chega a ser uma terceira hipótese qualificadora autônoma, pois se refere à possibilidade de a sonegação e/ou a fraude serem orquestradas por meio de ajuste doloso entre duas ou mais pessoas (físicas ou jurídicas).

48 A qualificação da multa proporcional de ofício deve ser feita quando e apenas quando a autoridade fiscal identificar e comprovar a ocorrência de sonegação e/ou fraude. E apenas

pode ser considerado sonegação ou fraude, para essa finalidade, aquilo que esteja em conformidade com o modelo arquetípico estabelecido pelos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

49 Analisando-se as características textuais das definições empreendidas pelos artigos 71 e 72, a primeira premissa indispensável é a de que sonegação e fraude são condutas dolosas. Isso se depreende da expressão “(...) toda ação ou omissão dolosa tendente (...)”, que é repetida em ambos os artigos.

50 Sonegação e fraude puníveis são condutas, e não genericamente quaisquer situações jurídicas. São sempre uma “ação” ou “omissão” perpetradas por ser humano, seja em relação ao sujeito passivo pessoa física, seja em relação ao sujeito passivo pessoa jurídica. Isto é, apenas existe sonegação ou fraude qualificadoras se houver uma conduta humana (ação ou omissão) dolosa.

51 Pelo exposto, para qualificar a multa proporcional de ofício, a autoridade fiscal deve identificar e comprovar a ocorrência da conduta dolosa do sujeito passivo, mediante apresentação de conjunto probatório suficiente.

52 Dando prosseguimento a análise do caso concreto, é cediço que a imposição de multa qualificada é tema sempre muito espinhoso, mesmo porque tal cominação prescinde da demonstração de um “algo mais”, no procedimento do agente fiscalizado, que transcenda a conduta objetiva descrita no tipo tributário, sendo preciso que haja a efetiva comprovação da intenção da prática do fato delituoso. Nesse sentido, é o entendimento firmado pelo CARF nas Súmulas nº 14 e 25:

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.

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.

53 Neste ponto, é imperioso sintetizar a narrativa da Autoridade Fiscal, conforme constado TVF, às fls. nº 99 a 133:

53.1 A aplicação da multa qualificada deveu-se ao fato de ter considerado que a prática reiterada da Autuada de omitir receitas, verificada em 16 meses, ao longo de dois anos-calendário, demonstrou claramente a intenção, quer dizer o dolo, de pagar menos tributo, configurando a prática de sonegação, segundo o preceituado no art. 71, da Lei nº 4.502/1964;

53.2 O dolo suscitado pode ser confirmado também:

53.2.1 *Pela ordem de grandeza dos valores omitidos, já que foram omitidas receitas no valor total de R\$ 6.387.879,09, o que corresponde a mais da metade de toda a receita auferida no período fiscalizado;*

53.2.2 *Pela tentativa de ocultação dessas receitas, mediante o registro nos Livros de Saída, de Notas Fiscais ativas como se fossem canceladas ou pela simples omissão do registro de Notas Fiscais ativas;*

53.2.3 *Pela tentativa de ocultação do recebimento das receitas sonegadas através de lançamentos contábeis "forjados"; e*

53.2.4 *Pelas respostas sempre dissimuladas, quando intimado a justificar o não oferecimento das receitas omitidas à tributação.*

54 Considerando que o Autuado acatou os montantes da receita de vendas de mercadorias omitida e, por conseguinte, os atos infracionais detectados, é salutar registrar que o caso em tela subsume ao tipo tributário OMISSÃO DE RECEITA, caracterizada pela existência de NFe emitidas, mas não escrituradas ou informadas na escrituração como canceladas, contudo, em ambos os casos, as vendas foram confirmadas pelos adquirentes, conforme disposto no art.528, do RIR 99, cujo teor segue *in verbis*.

Art. 528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).(g.n)

55 Nesta seara, não faltou esmero por parte da Autoridade Tributária para comprovar a infração, pois promoveu a circularização em 40 (quarenta) compradores, relativo às vendas mais relevantes, correspondentes a 77 (setenta e sete) NF-e, confirmando 63 (sessenta e três), envolvendo 31 (trinta e um) adquirentes, representativas de compras efetivadas no montante de R\$ 6.387.879,09 (seis milhões, trezentos e oitenta e sete mil, oitocentos e setenta e nove reais e nove centavos). Assinale-se que a citada prática delituosa foi verificada em reiteradas vezes dentro de cada período mensal, e em dezesseis meses dos dois anos-calendário fiscalizados, conforme consolidação exposta no quadro parte integrante do TVF, às fls. 106 a 108.

56 Refuta-se também a arguição que as divergências detectadas deveriam-se a falhas no setor de informática e que inexistiu elementos convergentes no sentido de caracterizar a conduta intencional de fraudar o Fisco por parte do Sujeito Passivo, isto é, de praticar fatos que se enquadrem na hipótese prevista no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964, uma vez que, além do sobredito, o Fisco verificou que ao invés de contabilizar as receitas relativas as sobreditas notas e oferecer à tributação, a CAPITAL mascarou os lançamentos contábeis, contabilizando-as a débito de uma conta representativa de bancos e a crédito de caixa. Pelo exposto, o conjunto da obra indubitavelmente denota expressa intenção, vontade ou desejo do Autuado de SONEGAR, quer dizer, esconder a existência das mencionadas vendas, fruto da omissão de receitas, em prol de dificultar e retardar o conhecimento por parte da fiscalização da ocorrência do fato gerador dos tributos.

57 Neste mesmo sentido, importante colacionar recente decisão emanada do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

(...)

58 Assim, por existir perfeito enquadramento da ação do Sujeito Passivo com os dispositivos legais acima citados, entendo que deva ser mantida a multa qualificada, no percentual de 150%, aplicada na infração intitulada: Omissão de Receitas da Atividade. Infração: Omissão de Receita.

Rejeito as alegações do impugnante neste tema.

**DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA DE ANDRÉ LUIZ DIAS,
CPF nº 716.860.886-04**

69 Os Impugnantes combateram a legitimidade da sujeição passiva solidária do sócio administrador, Sr. André Luiz Dias, CPF nº 716.860.886-04 (doravante denominado SR. ANDRÉ), argumentado, em breve síntese, que:

69.1 (...) *É princípio elementar do Direito a separação do patrimônio da empresa do patrimônio de seus sócios;*

69.2 Segundo o determinado no art. 135, III, do CTN, a (...) *responsabilidade torna-se pessoal e exclusiva dos sócios, mas isto somente ocorrerá quando ficar provado 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 tenham sido comprovadas, a responsabilização pelo pagamento do tributo não pode persistir;*

69.3 (...) *para que haja a correta aplicação do art. 135 do CTN, é necessário perscrutar quem infringiu a lei, se foi a pessoa jurídica ou se foram os sócios;*

69.4 Prevalece na doutrina o entendimento que (...) *o simples descumprimento da obrigação tributária não configura "infração de lei" prevista no art. 135 do CTN, uma vez que a referida "infração de lei" não se refere à infração de norma tributária, mas sim de norma civil e comercial;*

69.5 (...) *O sócio será responsabilizado, neste quesito, somente na hipótese de praticar atos ilícitos além de suas funções, contrariando a lei societária e as suas atribuições estabelecidas no contrato social, ou seja, quando age por si mesmo, e não em nome da sociedade;*

69.6 *O principal pressuposto para a responsabilidade tributária de sócios-gerentes, diretores e administradores das pessoas jurídicas de direito privado reside no dolo. Imprescindível a comprovação do intuito precípua em fraudar a lei ou contrato social para auferir vantagem indevida, posto que o art. 135 do CTN não traz hipótese de responsabilidade objetiva;*

69.7 As aludidas concepções são atestadas pela doutrina e jurisprudência judicial, inclusive, especificamente, o STJ, na assim se manifestou:

Súmula 430: "O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente"

70 Inicialmente, é importante registrar que é plenamente possível a imputação da responsabilidade solidária prevista no art. 135, inciso III, do CTN, em desfavor de um acionista dirigente ou de um grupo de administradores, sem ferir a autonomia das personalidades, entretanto, é imperioso que a Autoridade Fazendária comprove que os atos envolvidos na autuação foram praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

71 Tal entendimento decorre da possibilidade dos administradores responderem solidariamente, perante a sociedade e terceiros prejudicados (Fazenda Pública, inclusive), por culpa no desempenho de suas funções, ou seja, pelos fatos decorrentes de sua má gestão, consoante disposto no artigo 1.016 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil):

Art. 1.016. Os administradores respondem solidariamente perante a sociedade e os terceiros prejudicados, por culpa no desempenho de suas funções.

72 O ato ilícito ensejador da responsabilidade tributária do administrador pode ser tanto culposo quanto doloso, mas tanto um quanto o outro satisfaz a hipótese do artigo 135 do CTN. Sobre o assunto, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº55/2009 assim se manifestou:

*59. A respeito da necessidade de presença de ato doloso por parte do administrador ou da suficiência da presença de culpa, deve-se observar que, ao contrário do que defende parte da doutrina, a jurisprudência maciça do STJ **exige tão-só a presença de 'infração de lei'** (= ato ilícito), a qual, pela teoria geral do Direito, **pode ser tanto decorrente de ato culposo como de ato doloso**(não obstante alguns poucos acórdãos referirem expressamente à necessidade de prova do dolo, em contraposição à imensa maioria que exige somente a*

culpa). Logo, se a lei e a jurisprudência não separaram as hipóteses de culpa em sentido estrito e dolo, tanto um quanto outro elemento subjetivo satisfaz a hipótese do art. 135 do CTN. Em verdade, o Direito Tributário preocupa-se com a externalização de atos e fatos, não possuindo espaço para a persecução do dolo; basta a culpa.

60. Podemos enumerar aqui as conclusões gerais decorrentes da doutrina da responsabilidade subjetiva dos administradores, na forma da jurisprudência hoje pacificada do Superior Tribunal de Justiça:

a) O sócio que não possui poderes de gerência não responde pelas obrigações tributárias da sociedade;

b) O administrador não responde pelas obrigações tributárias surgidas em período em que não detinha os poderes de gerência;

c) A mera ausência de recolhimento de tributos devidos pela pessoa jurídica não pode ser atribuída ao administrador, não respondendo este em razão desse mero inadimplemento da sociedade;

d) O administrador só é responsável por atos seus que denotem infração à lei ou excesso de poderes, como, por exemplo, a sonegação fiscal (que é ilícito punível inclusive penalmente) ou a dissolução irregular da sociedade;

e) O ato ilícito ensejador de responsabilidade tributária pode ser tanto culposo quanto doloso;

f) A prova da prática de ato ilícito por parte do administrador compete à Fazenda Pública (salvo normas especiais probatórias, como a relativa à CDA).

61. De tudo isso, é importante guardar que o 'sócio-gerente', de acordo com a jurisprudência hoje aceita pelo STJ, torna-se responsável não por ser 'sócio', mas por ter cometido ato ilícito enquanto 'gerente'. Em verdade, a condição de sócio é irrelevante. Dois são os elementos verdadeiramente relevantes para sua responsabilização: (a) ser administrador e (b) ter cometido ato ilícito nessa posição. Por ser administrador e ter cometido infração à lei, pode o terceiro ser responsabilizado; não por ser sócio. Destarte,

podemos afirmar com segurança que, segundo o entendimento firmado no STJ, o administrador é chamado a pagar o crédito tributário da pessoa jurídica administrada em forma de responsabilidade por ato ilícito. (g.n)

73 Desse modo, é relevante ressaltar ilações relativas à responsabilidade solidária prevista no art. 135, inciso III, do CTN, que contribuem para sua caracterização, corroboradas pelo Parecer supra.

74 A primeira refere-se a natureza da pessoa jurídica. Trata-se de uma ficção da lei, não sendo capaz, portanto, de implementar suas ações por si própria, mas sim por meio da atuação, comissiva ou omissiva, dolosa ou culposa, dos seus diretores, gerentes e representantes ou dos seus mandatários, prepostos e empregados, quem demonstra capacidade de expressar vontade, **elemento subjetivo necessário para caracterizar o ato ilícito**, do qual resulta a responsabilidade.

75 A segunda diz respeito a interpretação do capitulado no inciso III, do art. 135, do CTN, uma vez que o malefício que decorre da norma **não se corporifica** com uma simples participação como sócio-gerente, administrador, diretor ou equivalente nos atos da empresa que determina a responsabilização tributária pessoal. **Há que se reconhecer a existência do excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos**, ou seja, só se configura com a **junção dos dois fatores**.

76 Tomando-se como base as proposições supra, é engrandecedor para o discernimento da matéria, trazeremos dados constantes do Contrato Social e Alterações, às fls. 2314/2326, visto que o Sr. ANDRÉ, à época dos fatos geradores da autuação sob julgo, detinha 99% (noventa e nove por cento) das quotas da Pessoa Jurídica, cabendo a este exclusivamente a administração da sociedade.

77 Por esta perspectiva, é inquestionável que o pleno comando da CAPITAL pertencia ao Sr. ANDRÉ, portanto, uma vez provada a ocorrência de fatos imponíveis, quer dizer, contrários as leis vigentes, a responsabilidade solidária do recorrente estará incontestada.

78 O julgamento se afunila quando trazemos à tona a ilação que, no caso concreto, vários foram os atos prolongados e contrários a lei praticados pela CAPITAL com intuito de esquivar-se da tributação.

Tais infrações foram observadas, conforme bastante exauridas neste voto, durante os anos-calendário de 2012 e 2013, e decorreram da:

78.1 Omissão de receitas, verificada em 16 meses, ao longo de dois anos-calendário, no montante de R\$ 6.387.879,09 (seis milhões, trezentos e oitenta e sete mil, oitocentos e setenta e nove reais e nove centavos), caracterizada pela existência de NF-e emitidas, mas não escrituradas ou informadas na escrituração como canceladas, contudo, em ambos os casos, as vendas foram confirmadas pelos adquirentes;

78.2 (...) *tentativa de ocultação dessas receitas, mediante o registro nos Livros de Saída, de Notas Fiscais ativas como se fossem canceladas ou pela simples omissão do registro de Notas Fiscais ativas; e*

78.3 (...) *tentativa de ocultação do recebimento das receitas sonegadas através de lançamentos contábeis "forjados".*

79 O Sr. ANDRÉ, na condição de cotista majoritário e sócio-administrador da empresa fiscalizada, não apenas deixou de pagar os tributos devidos como encobriu durante longo período, os fatos que pudessem levar ao lançamento pelo Fisco. Estas condutas revelam um conjunto consistente de atos tendentes a impedir ou retardar o preciso conhecimento, a correta formação da matéria tributável, com prejuízo à Fazenda Pública. Elas densificam a prática de ato ilícito prestigiado no art. 135, inciso III, do CTN, permitindo, assim, a sua inclusão como responsável solidário dos créditos aqui discutidos.

80 Em face do aqui analisado, não progridem as argumentações dos impugnantes, uma vez que há previsão legal para responsabilizar solidariamente terceiros que atuam como sócio administradores de pessoas jurídicas e, no caso concreto, em conformidade com o amplamente discorrido e maciçamente comprovado nos autos, há perfeita subsunção do fato ao disposto na norma.

81 Além disso, a posituação em questão responsabiliza o sócio administrador por infração a todas as leis e não apenas a lei civil ou comercial como argumenta a Defesa, muito menos o imputado não se tratou de um simples inadimplemento do tributo federal, mas de um conglomerado de ações e omissões com o fito cristalino de sonegar por um longo período, em flagrante prejuízo à Fazenda Nacional, sendo plenamente cabível, por todas as razões expostas, a responsabilidade solidária do Sr ANDRÉ pelos créditos tributários gerados e não recolhidos nos anos-calendário de 2012 e 2013.

Rejeito as alegações dos Impugnantes neste tema

Pelo acima exposto, há que ser mantida a sujeição passiva de ANDRÉ LUIZ DIAS, CPF nº 716.860.886-04 com fulcro no artigo 135, III, do CTN, assim como mantida deve ser a qualificação da multa de ofício.

Todavia, no momento deste julgamento, a redação do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, naquilo que interessa ao caso discutido, tem outra configuração, trazida pelo artigo 8º, da Lei nº 14.689, de 2023, “verbis”:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: [\(Vide Lei nº 10.892, de 2004\)](#) [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

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; [\(Vide Lei nº 10.892, de 2004\)](#) [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

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

(...)

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I **docaput** 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: [\(Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)*

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; [\(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)

Com isso, em obediência à retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c”, do CTN⁴, **o percentual da multa qualificada deve ser reduzido de 150% para 100%.**

Obviamente não desconheço a previsão ínsita no inciso VII, artigo 1º, da Lei nº 9.430/1996, com a nova redação acima referida (“VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. [\(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023\)](#)”).

Todavia, ainda que o voto condutor do Acórdão da DRJ, aqui assumido como razões de decidir, referindo-se às, tenha expressamente citado que “53.1 A aplicação da multa qualificada deveu-se ao fato de ter considerado que a **prática reiterada** da Autuada de omitir receitas, verificada em 16 meses, ao longo de dois anos-calendário, demonstrou claramente a intenção, quer dizer o dolo, de pagar menos tributo, configurando a prática de sonegação, segundo o preceituado no art. 71, da Lei nº 4.502/1964”, como o tema ainda carece de normatização e definição se a reincidência se refere à sequência de períodos no mesmo procedimento ou detectada em procedimento seguintes, entendo que, *in dúbio*, deva ser aplicada a benignidade prevista no artigo 106, II, “c”, do CTN⁵, de forma a reduzir **o percentual da multa qualificada de 150% para 100%, mantida a qualificação.**

DOS JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO E UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC

⁴Art. 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.

⁵Art. 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.

Há também questionamento da interessada sobre este tema.

A matéria não comporta maiores digressões, já que sumulada e de observância obrigatória pelos Conselheiros:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. **(Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. **(Vinculante, conforme [Portaria ME nº 129](#) de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).**

DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Sobre os lançamentos reflexos, a medida está definida no artigo 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF):

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Certo, pois, que os autos devem ser lavrados de forma concomitante – artigo 9º, § 1º, do PAF e artigo 142 do CTN - e que o julgamento do principal, no caso o IRPJ, refletirá nos demais, observadas as peculiaridades de cada tributo.

CONCLUSÃO

Por tudo o que se expôs e se relatou, e o que mais consta dos autos, encaminho meu voto no sentido de, **i)** não conhecer do recurso voluntário na parte em que suscita discussão sobre matéria de cunho constitucional, por força da Súmula CARF nº 2; **ii)** na parte conhecida, a ele dar provimento parcial para, **ii.i)** reconhecer o direito da recorrente de ver excluída das bases de cálculo do PIS e da COFINS, o ICMS incidente nas operações, na forma como definido nos atos normativos que regulam a matéria (*o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do*

PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais), cabendo à unidade de origem, quando da execução deste Acórdão, a apuração destes valores, devendo, para tanto, intimar a interessada a apresentar a documentação e memória de cálculo pertinentes, que serão objeto de aferição pela Autoridade Tributária, incluindo os casos em que presentes valores de Substituição Tributária – ST - embutidos no faturamento.; **ii.ii)** reduzir, *ex officio*, e em obediência à retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c”, do CTN, o percentual e o correspondente valor da multa de ofício qualificada de 150% para 100% **mantendo os lançamentos de IRPJ e Reflexos** com os ajustes preconizados no item “**ii.i**”; **iii)** manter a aplicação da TAXA SELIC para cálculo dos juros de mora, conforme Súmulas CARF nº 4 e 108; **iv)** manter a responsabilidade solidária imputada a ANDRÉ LUIZ DIAS, CPF nº 716.860.886-04, nos termos do artigo 135, III, do CTN.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Relator