**Ministério da Economia**
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15521.000217/2010-98

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 15521.000217/2010-98 |
| **Recurso** | Especial do Procurador |
| **Acórdão nº** | **9101-006.009 – CSRF / 1ª Turma** |
| **Sessão de** | 11 de março de 2022 |
| **Recorrente** | FAZENDA NACIONAL |
| **Interessado** | DISTRIBUIDORA JM DE ALIMENTOS PROGRESSO LTDA |

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**
Ano-calendário: 2005

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. MULTA QUALIFICADA. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO DEMONSTRADA. IMPOSSIBILIDADE.
Não se conhece de recurso especial quando as circunstâncias fáticas analisadas nos paradigmas não são juridicamente equivalentes às do acórdão recorrido.

Para fins de avaliação acerca da aplicabilidade da multa qualificada, é necessário que as condutas que levaram à exasperação da penalidade nos acórdãos comparados sejam juridicamente equivalentes, e não se pode considerar como juridicamente equivalentes as hipóteses de prestar declarações com valores divergentes e a de não prestar estas mesmas declarações.

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. RESPONSABILIDADE. ARTIGO 135 DO CTN. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO DEMONSTRADA. IMPOSSIBILIDADE.
Não se conhece de recurso especial quando a aplicação, ao caso dos autos, do racional constante do paradigma, não seja capaz de levar à reforma do acórdão recorrido.

No caso, o acórdão recorrido analisou determinados fatos constantes da acusação fiscal e entendeu que eles não seriam suficientes para dar ensejo à responsabilidade do sócio administrador por tributos apurados como devidos em autuação por omissão de receitas baseada em presunção legal. Diante disso, os precedentes apontados como paradigma somente seriam aptos a demonstrar a divergência jurisprudencial caso as turmas julgadoras tivessem concluído pela responsabilização do administrador em semelhante autuação, diante de acusação fiscal que tivesse baseado a responsabilidade em fatos equivalentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca (suplente convocado) e Andrea Duek Simantob (Presidente em Exercício).

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão 1301-004.425, de 10 de março de 2020, assim ementado e decidido:

**Acórdão recorrido 1301-004.425**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2005

NULIDADE. ACÓRDAO DRJ.

DECADÊNCIA.

Quando não ocorre o pagamento antecipado, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ARBITRAMENTO.

A falta de apresentação de livros e documentos contábeis/fiscais justifica o arbitramento do lucro.

MULTA QUALIFICADA. SIMPLES OMISSÃO DE RECEITA.

Para a imposição da multa qualificada é necessário demonstrar a conduta dolosa de sonegação ou fraude do contribuinte, diferenciando-a da mera omissão de declaração e pagamento.

MULTA AGRAVADA.

RESPONSABILIDADE LANÇADO. DOS ADMINISTRADORES PELO TRIBUTO.

Documento nato-digital

> Para a responsabilização dos administradores pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes é necessária demonstração dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei.
>
> PIS. CSLL. COFINS. LANÇAMENTO CONEXO.
>
> Aplica-se ao lançamento conexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento principal, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.
>
> RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DO VALOR DE ALÇADA. NÃO CONHECIMENTO. MOMENTO DA VERIFICAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 103.
>
> A Portaria MF nº 63/2017 elevou para R$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais) o valor mínimo da exoneração do crédito e penalidades promovida pelas Delegacias Regionais de Julgamento para dar ensejo à interposição válida de Recurso de Ofício. Súmula CARF nº 103.
>
> *Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício em face do limite de alçada, rejeitar as arguições de nulidade e de decadência, e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício para 75% e excluir o coobrigado do polo passivo da obrigação tributária.*

O auto de infração em discussão foi lavrado para a cobrança de IRPJ e reflexos CSLL, PIS e COFINS sobre depósitos bancários de origem não comprovada (art. 42 da Lei 9.430/1996), cobrados no regime do lucro arbitrado em razão de o sujeito passivo ter deixado de apresentar livros e documentos de sua escrituração (art. 530, III, do RIR/99 – fl. 402 e ss.).

Segundo o Termo de Verificação Fiscal (TVF), a **multa de ofício foi agravada** "*Pelo mesmo motivo que gerou arbitramento do lucro — falta de apresentação de quaisquer documentos ou esclarecimentos* (...)" (fl. 475), **tendo sido também qualificada** porque o sujeito passivo promoveu a extinção da filial por encerramento – liquidação voluntária, em 11/03/2004, mas a fiscalização verificou que em 2005 "*tal filial foi responsável pela vultosa movimentação bancária flagrada, e pelos inúmeros créditos bancários lançados em suas contas correntes*", não tendo sido entregue DIPJ ou DCTF, nem havido qualquer recolhimento de tributos seja em nome da filial ou da matriz.

A fiscalização aduz que a expressividade dos valores descartaria a hipótese de erro escusável ou mero esquecimento, sendo que a intenção de sonegar tributos restaria revelada em razão da baixa da empresa na RFB, em 03/2004.

Houve a responsabilização do sócio administrador Robson José Alves de Azevedo com base na "*combinação dos Arts. 121, inciso II, 134, inciso VII, e 135, incisos I e III*", do CTN (fl. 485). A fiscalização aponta que este sócio administrador "*era o responsável pela gestão financeira da empresa, fato constatado uma vez que todos os cheques emitidos e de titularidade da empresa filial, das contas correntes mantidas no BRADESCO e na CAIXA ECONÔMICA, foram por ele assinados*", tendo ainda observado, no trecho do TVF relativo à responsabilidade (fls. 484-485):

> As alterações societárias que davam noticia de substituição de sócios, a partir de 03/2005 (fls. 29 a 36), não foram comprovadas. Todas as tentativas de se encontrar os sócios apontados como novos sócios foram inúteis. Não residem nos endereços

Documento nato-digital

> informados à RFB, não apresentam DIRPFs, não há registros em seus nomes nas empresas distribuidoras de energia elétrica, água, nas consultas on line de números de telefone, nos programas de milhagem das empresas aéreas etc (fls. 53 a 116). Várias empresas foram diligenciadas na tentativa de se encontrar essas pessoas (fls. 53 a 116), nenhuma devolvendo informação no sentido sequer da existência destas pessoas. 0 mesmo foi corroborado pelo sócio ROBSON JOSÉ ALVES DE AZEVEDO, ern Termo de Declarações (fls. 39 e 40), onde afirma desconhecer todas estas pessoas, exceto a Sra. ACIDALIA RIBEIRO BRUM, documento no qual ainda reconhece sua função de gerência e administração. Não há, na DIRPF 2006 (ano-base 2005) do Sr. ROBSON nenhuma informação sobre a venda da empresa, nem declaração de valor recebido compatível com a magnitude do negócio. É relevante também o fato de que no antigo domicilio tributário, em ltaperuna, foi flagrada intensa atividade industrial idêntica à realizada pela filial extinta irregularmente na RFB (fabricação de charque, ver fotografias de fls. 6 a 10), e foram obtidas informações locais de que ali nunca houve interrupção de atividades fabris.
>
> Note-se que no momento da alegada venda da empresa (março de 2005) já havia a extinção na RFB por liquidação voluntária (fl. 20), mas com vultosa movimentação financeira no período e período subseqüentes (documentos do Anexo l).
>
> Os itens IV a VII deste Termo de Verificação contêm os pressupostos que caracterizam a extinção irregular da pessoa jurídica DISTRIBUIDORA J M DE ALIMENTOS PROGRESSO LTDA. (...)

O acórdão recorrido manteve o arbitramento, mas **reduziu a multa de ofício para 75% (dispositivo da decisão)** e excluiu o coobrigado do polo passivo da obrigação tributária.

Analisando-se as razões do voto, observa-se que, quanto à qualificação da multa, o acórdão recorrido entendeu que a motivação alegada pela fiscalização (valores expressivos, ausência de apresentação das declarações fiscais e baixa da filial na RFB) não expressaria intuito de fraude pelo contribuinte, bem como que, não sendo a conta bancária mantida em nome de terceiros nem de "laranjas", mas, sim, em nome da empresa, a qualificação da multa deve ser afastada, citando em seguida o teor das Súmulas CARF 14 e 34.

Em seguida, afirma: "*Neste mesmo sentido, entendo que deve ser afastada a responsabilização do sócio, posto que não houve necessária demonstração dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei.*".

Não há razões de voto quanto ao afastamento da multa agravada.

A Fazenda Nacional primeiramente apresentou embargos de declaração contra tal acórdão alegando omissão, exclusivamente quanto a uma suposta ausência de manifestação do Colegiado acerca da eventual ocorrência de culpa, cuja existência serviria de fundamento para a manutenção da responsabilidade do coobrigado. Os embargos foram rejeitados por despacho, que consignou:

> (...)
>
> Ocorre que a omissão aventada dependeria, sobretudo, da aceitação da tese ora formulada pela Embargante, no sentido de que o artigo 135 do CTN teria como "elemento subjetivo o dolo gênero, que envolveria dolo ou culpa".
>
> Entretanto, a leitura do voto condutor evidencia que tal construção teórica não foi acolhida pelo Colegiado, que afastou a qualificação da multa e no que tange à responsabilidade tributária assim se manifestou (verbis):

Documento nato-digital

> Claro que o montante da omissão foi mantido à margem da tributação. Não há dúvidas. Porém, foi exatamente este fato que levou ao arbitramento e aos lançamentos de ofício, o que não significa que a multa de ofício deva ser qualificada, mais não fosse, pelo conteúdo das Súmulas vinculantes, antes reproduzidas.
>
> Deve, então, ser afastada a qualificação da multa.
>
> Neste mesmo sentido, entendo que deve ser afastada a responsabilização do sócio, posto que **não houve necessária demonstração dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei**.
>
> Desta forma, deve ser afastada a responsabilidade tributária do Sr. Robson José Alves de Azevedo.

Os trechos acima transcritos demonstram que o Colegiado, à unanimidade, entendeu que **não restou comprovada** a prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei e, por força de tal premissa, afastou a responsabilidade tributária do coobrigado.

Isso significa que é **irrelevante**, na espécie, qualquer discussão acerca do alcance ou do teor jurídico dos termos do artigo 135 do CTN, pois a **não demonstração** da conduta imputada pela fiscalização simplesmente fulmina qualquer pretensão de se adentrar a matéria, razão pela qual não se vislumbra a alegada omissão, dado que a própria Embargante reconhece que os aclaratórios não são meio hábil para o reexame de questões de mérito.

Constata-se, pois, que inexiste a alegada omissão, razão pela qual não há como acolher a pretensão da Embargante.

A Fazenda Nacional então apresentou recurso especial, em que alega divergência na interpretação da legislação tributária quanto às seguintes matérias:

1- recurso de ofício;

2- multa qualificada; e

3- responsabilidade solidária

Em 13 de julho de 2020, Presidente de Câmara deu seguimento parcial ao recurso especial, apenas com relação às matérias dos itens 2 e 3 acima. Interposto agravo, este foi rejeitado, confirmando-se o seguimento parcial do recurso nos termos do despacho de admissibilidade do Presidente de Câmara. Abaixo transcrevem-se trechos de tal despacho, na parte em que deu seguimento ao recurso especial:

> (...)
>
> **2- DA MULTA QUALIFICADA**
>
> Estes são os argumentos que a PGFN apresenta para a admissibilidade do recurso especial em relação à segunda divergência:
>
> > - Primeiramente é importante salientar que no caso em tela, não se aplica a Súmula CARF nº 14 para excluir a qualificação da multa, por serem expressivos, os valores flagrados como receitas, omitidos via não apresentação de declarações, inclusive por extinção fictícia da filial da empresa na RFB;
> >
> > - É oportuno esclarecer quanto ao art. 67, §3º do RICARF, que, no caso de Súmulas de caráter mais genérico (tais como a Súmula CARF nº 14 em questão), a aplicação da Súmula pode ter se dado em situação fática diversa dos

Documento nato-digital

precedentes que deram origem ao entendimento ali manifestado, daí resultando plenamente cabível o questionamento acerca de sua aplicabilidade (e não acerca de seu entendimento) à referida situação, sem qualquer violação ao dispositivo;

- Assim, deve ser dado seguimento ao recurso, uma vez que nenhum dos precedentes que deram origem à referida Súmula CARF nº 14 abrange, como circunstância adicional à simples omissão de receitas, a questão da expressividade dos valores e a ausência de declarações fiscais, com a baixa da filial na RFB, (observada nos presentes autos);

- Ademais, é oportuno registrar o conteúdo da Súmula CARF nº 34:

> Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.

- Essa súmula apenas esclarece que deve ser qualificada a penalidade quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas. Ela não exclui a qualificação para outras condutas, apenas explica que no caso de movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas, deve ser aplicada a multa no percentual duplicado;

- Assim, as Súmulas CARF nºs 14 e 34 não podem ser usadas para impedir o seguimento do presente Recurso Especial;

- Segundo o TVF:

> O sujeito passivo promoveu a extinção da filial 04.356.954/0002-73 da empresa DISTRIBUIDORA J M DE ALIMENTOS PROGRESSO LTDA, na RFB (à época, SRF), alegando como motivo "extinção por encerramento - liquidação voluntária", em 11/03/2004 (documento de fl. 20). Ocorre que, no ano-base 2005, seguinte, tal filial foi responsável pela vultosa movimentação bancária flagrada, e pelos inúmeros créditos bancários lançados em suas contas correntes, que dão conta de continuidade clandestina das atividades da filial. Para o ano-base 2005 não foi entregue DIPJ nem qualquer DCTF, declarações de apresentação obrigatória à RFB. Também não houve qualquer recolhimento de tributos pela empresa, tanto em nome da filial como em nome da matriz (04.356.954/0001-92).
>
> Como os valores flagrados pela fiscalização como receitas da fiscalizada — omitidos via não apresentação de declarações — são expressivos, não há como supor ter havido erro escusável ou mero esquecimento que justifique a falta de preenchimento e entrega das declarações exigidas pela legislação tributária, assim como a falta de pagamento dos tributos correspondentes devidos. Nesse sentido evidenciam os dados a seguir:
>
> ANO-CALENDÁRIO 2005

| CRÉDITOS SUJEITOS A COMPROVAÇÃO DE ORIGEM | CRÉDITOS CUJA ORIGEM NÃO FOI COMPROVADA | RECEITAS OMITIDAS (ART. 42 DA LEI 9.430/96) |
|---|---|---|
| R$24.229.147,58 | R$24.229.147,58 | R$24.229.147,58 |

> Ora, tendo ciência de seu enorme faturamento e do descumprimento das obrigações tributárias correspondentes, aperfeiçoou o contribuinte a sua intenção de sonegar tributos, ao proceder a baixa da empresa na RFB, em 03/2004. Considerando a enorme evasão tributária pretendida, fica evidente a infração intencional à legislação tributária, pois o contribuinte sonegou o imenso faturamento que efetivamente percebeu, não informando sobre tal receita nas suas declarações, inclusive porque, antecipadamente, por deliberação própria, havia providenciado o pedido de baixa da empresa filial na RFB.

Documento nato-digital

- Apesar dos fatos acima mencionados, o Colegiado a quo desqualificou a multa aplicada. Vejamos:

> Em relação a qualificação da multa, a fiscalização entendeu que a omissão de receitas se deu de forma intencional, posto que os valores eram expressivos e não houve apresentação das declarações fiscais, inclusive porque foi providenciada baixa da filial na RFB.
>
> Entendo que **a motivação acima mencionada não basta para fins de qualificação da multa posto que não expressa intuito de fraude pelo contribuinte. Ademais, não sendo a conta bancária mantida em nome de terceiros nem de "laranjas", mas, sim, em nome da empresa, pelo que a qualificação da multa deve ser afastada**.
>
> A literalidade das Súmulas 14 e 34 mostram o cenário:
>
> Súmula CARF n° 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.
>
> Súmula CARF n° 34: Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.
>
> Claro que o montante da omissão foi mantido à margem da tributação. Não há dúvidas. Porém, foi exatamente este fato que levou ao arbitramento e aos lançamentos de ofício, o que não significa que a multa de ofício deva ser qualificada, mais não fosse, pelo conteúdo das Súmulas vinculantes, antes reproduzidas.
>
> Deve, então, ser afastada a qualificação da multa. (Destacou-se)

- Analisando casos concretos similares, em que também foi apurada expressiva omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários e arbitrado o lucro, já se manifestaram pela manutenção da multa qualificada, os seguintes paradigmas:

> Acórdão nº 1202-001.163
>
> OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.
>
> A Lei nº 9.430 de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos utilizados nessas operações.
>
> ARBITRAMENTO DO LUCRO. NÃO APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO.
>
> Não atendendo a contribuinte às intimações para apresentação de sua escrituração contábil fiscal, o arbitramento é o único método possível para determinação das bases tributáveis do IRPJ e da CSLL.
>
> [...]
>
> MULTA DE OFÍCIO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. QUALIFICAÇÃO.
>
> Caracteriza sonegação a informação, na DIPJ, de valores zerados, apesar de expressivo montante de créditos em conta bancária da pessoa jurídica, mantendo-se a multa qualificada pelo evidente intuito de fraude, comprovado em ações ou omissões dolosas tendentes a impedir ou retardar, total ou

Documento nato-digital

parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Acórdão nº 1402-004.051

[...]

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 conduta que caracteriza o aspecto subjetivo da prática ilícita e a intenção dolosa da autuada de evitar a ocorrência do fato gerador ou seu conhecimento pela Autoridade Tributária, a aplicação da multa qualificada torna-se imperiosa.

[...]

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

O artigo 42 da lei 9.430/1996 estabeleceu a presunção legal de que os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituição financeira e em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não faça prova de sua origem, com documentação hábil e idônea, serão tributados como receita omitida.

ARBITRAMENTO. CABIMENTO.

A não existência, disponibilização ou exibição ao Fisco da escrituração exigida pela legislação durante a ação fiscal impõe o arbitramento do lucro na forma do artigo 530, inciso I, do RIR/1999, computando-se as receitas omitidas apuradas pela fiscalização na base de cálculo da tributação.

[...] Voto

Posto o cenário, parece-me absolutamente claro que a imputação feita pelo Fisco não se restringiu em considerar, para fins de exasperação da multa, uma "mera omissão de receitas", mas, muito mais que isso, **levou em conta os vultosos valores sonegados em detrimento ao Erário Público e a notória e reiterada prática da contribuinte de tentar impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido** a evitar ou diferir o seu pagamento, levando à tipificação do artigo 72, da Lei nº 4.502/1964.

(...)

Pois bem, nesse contexto, restou cristalina a atividade ilícita do autuado, observada a partir da: a) conduta reiterada; b) omissão de receitas em valor vultoso; c) não fornecimento dos extratos bancários quando exigidos; e d) declarações prestadas ao Fisco em valores notoriamente inferiores aos reais.

Com isso, exsurge o intuito fraudulento que permite a incidência da multa qualificada, como provado pelos documentos juntados aos autos.

(Destacou-se)

- Os acórdãos paradigmas acima evidenciados foram claros, em casos análogos ao presente, em manter a multa de 150%, por aplicação do art. 44, §1º da Lei n.º

Documento nato-digital

> 9.430/96, uma vez constatado o evidente intuito de fraude, em hipótese, igualmente, de omissão significativa de valores/declarações inexatas;
>
> - Apesar de toda a igualdade dos fatos, acórdãos, recorrido e paradigmas, chegaram a soluções divergentes em relação à multa qualificada. Enquanto o primeiro sustentou que a conduta da contribuinte não poderia motivar a qualificação; os últimos defenderam que essas práticas justificavam, sim, a manutenção da multa de 150%;
>
> - Vê-se, pois, que o caso dos autos em tudo se enluva aos paradigmas suscitados, o que demonstra estar perfeitamente adequada a autuação da auditoria fiscal.

Em relação a essa segunda divergência, cumpre observar que a menção feita pelo acórdão recorrido a súmulas do CARF, no caso, às Súmulas 14 e 34, também não prejudica a admissibilidade do recurso.

A compreensão do §3º do art. 67 do Anexo II do RICARF se dá pela composição dessa regra com o que está estabelecido no §2º, VI, do art. 71 do mesmo dispositivo:

> Art. 67 [...] [...]
>
> § 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.
>
> [...]
>
> Art. 71 [...]
>
> [...]
>
> § 2º O agravo não é cabível nos casos em que a negativa de seguimento tenha decorrido de:
>
> [...]
>
> VI - observância, pelo acórdão recorrido, de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, bem como das decisões de que tratam os incisos I a IV do § 12 do art. 67, salvo nos casos em que o recurso especial verse sobre a não aplicação, ao caso concreto, dos enunciados ou dessas decisões; (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

É importante reconhecer a possiblidade de caracterização de divergência jurisprudencial mesmo em situações que envolvam a aplicação de súmula do CARF, quando, por exemplo, se constata diferentes entendimentos sobre a aplicação de uma determinada súmula diante de situações particulares/concretas semelhantes, sem que se pretenda, obviamente, uma contestação ampla em relação ao mérito de seu enunciado.

E é isso o que ocorre aqui.

O que o que a recorrente questiona é a aplicação das Súmulas ao caso sob exame (que é semelhante aos paradigmas), e não o mérito de seus enunciados.

Assim, o requisito mencionado na letra "c" da página 2 deste despacho não pode justificar a negativa de seguimento do recurso.

Os paradigmas apresentados, por sua vez, atendem os requisitos mencionados nas letras "e" a "g" da página 2 deste despacho, e também servem para demonstrar a alegada divergência jurisprudencial.

Documento nato-digital

Tanto o acórdão recorrido quanto os paradigmas trataram de situações em que houve lançamento por omissão de receitas apurada a partir de depósitos bancários, com arbitramento dos lucros, e com aplicação de multa qualificada.

Esses lançamentos envolveram valores significativos de omissão de receitas ao longo de pelo menos um ano, com irregularidades na prestação de informações à Receita Federal (DIPJ não apresentada, DIPJ zerada, ou apresentada com valores notoriamente inferiores aos reais).

O acórdão recorrido ainda tratou de situação em que se apontou: a extinção de uma filial em 11/03/2004, sendo que continuou havendo vultosa movimentação financeira na conta bancária dessa filial em 2005; o fato de que o antigo sócio administrador seguiu assinando todos os cheques emitidos, de titularidade da empresa filial; e o fato de não ter havido comprovação efetiva da substituição dos sócios.

As situações examinadas pelo acórdão recorrido e pelos paradigmas são equivalentes, mas essas decisões chegaram a conclusões divergentes.

Desse modo, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial em relação à segunda divergência.

**3- DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.**

Estes são os argumentos que a PGFN apresenta para a admissibilidade do recurso especial em relação à terceira divergência:

> - O entendimento jurisprudencial que fundamenta o presente recurso diverge do adotado pela e. Câmara a quo, e está representado em acórdão, cuja ementa está abaixo reproduzida:
>
> > Acórdão nº 1102-001.017
> >
> > MULTA QUALIFICADA. PRÁTICA REITERADA. DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS EM VALORES MUITO MENORES AOS EFETIVAMENTE AUFERIDOS. SONEGAÇÃO. Caracteriza-se sonegação, nos termos do art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964, a prática reiterada de declarar ao Fisco rendimentos em valores muito abaixo daqueles efetivamente auferidos, o que enseja a qualificação da multa de ofício para o percentual de 150%.
> >
> > RESPONSABILIDADE DO ADMINISTRADOR. ART. 135, INCISO III, DO CTN. ALCANCE. Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (art. 135, inciso III, do CTN). Essa responsabilidade é solidária com o contribuinte da obrigação tributária, consistindo em garantia adicional ao crédito tributário. A responsabilidade do administrador é subjetiva e decorre de prática de ato ilícito, que deve ser provado pelo Fisco. No caso, a acusação fiscal comprovou de forma suficiente a ação dolosa do sócio no sentido de suprimir tributos.
>
> - A 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF excluiu Robson José Alves de Azevedo da relação jurídico-tributária, sustentando que não ficou comprovado o dolo. Vejamos:
>
> > Deve, então, ser afastada a qualificação da multa.
> >
> > Neste mesmo sentido, entendo que deve ser afastada a responsabilização do sócio, posto que não houve necessária demonstração dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei.

Documento nato-digital

> Desta forma, deve ser afastada a responsabilidade tributária do Sr. Robson José Alves de Azevedo.

- No paradigma, a Fiscalização atribuiu ao sócio-administrador da empresa, responsabilidade solidária pelo crédito tributário constituído de ofício, em decorrência de atos praticados com infração da lei (apresentação reiterada de declarações fiscais inexatas da empresa, com receitas sabidamente menores que as efetivamente auferidas), de acordo com o art. 135, inciso III, do CTN;

- No acórdão paradigma, o contribuinte responsabilizado pelo crédito tributário alegou que não agiu com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatuto, pois quem apresentou as declarações inexatas à Receita Federal foi a pessoa jurídica autuada e não a pessoa física do sócio. Sustentou ainda que o fato de ter assinado os documentos contábeis da empresa nada mais era que o cumprimento de seu dever de representante legal, já que tais documentos, sem sua assinatura, não possuem qualquer validade;

- No entanto, a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF não o excluiu da responsabilidade solidária porque ficou demonstrada nos autos, a sonegação fiscal. Vejamos:

> Como já consignado, considero que restou comprovada a sonegação, caracterizada pela prática reiterada de declarar receitas em valores muito abaixo daqueles efetivamente auferidos. **E foi o sócio-gerente quem elaborou os documentos contábeis e fiscais que continham as informações incorretas**, não sendo possível afastar sua participação na conduta ilícita apurada. (Destacou-se)

- Assim no paradigma, prevaleceu o entendimento de que os administradores, face sua obrigação contratual pela gerência da empresa, concorrem diretamente para a prática de infrações à legislação tributária, razão pela qual não é possível deixar de lhes imputar tal responsabilidade;

- Verifica-se que os fatos analisados no paradigma se assemelham aos fatos examinados no presente processo, pois Robson José Alves de Azevedo era o responsável pela gestão financeira da empresa, uma vez que todos os cheques emitidos e de titularidade da empresa filial das contas mantidas no Bradesco e na CEF, foram por ele assinados;

- Vejamos outro paradigma:

> Acórdão nº 1302-00.458
>
> [...]
>
> DA **RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA**. SOCIEDADE EMPRESÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR. SOLIDARIEDADE.
>
> I - Condutas do sócio-administrador, desde a **não escrituração das operações contábeis, passando pelo não envio de declarações obrigatórias de pessoa jurídica, consubstanciaram uma série de atos ordenados**, um por um, **visando ocultar as receitas auferidas que deveriam ter sido oferecidas á tributação**. Tais ações e omissões, além de infringirem a legislação comercial e tributária vigente, **caracterizaram o dolo, restando demonstrada subsunção ao inciso III, art. 135 do CTN**.
>
> [...] Voto:
>
> Fica evidente que o sócio gerente, de forma consciente, pois não pode admitir que o sócio, diante de uma receita de mais de R$ 50 milhões, sem escrituração contábil, sem apresentação de DIPJ e, em especial sem o pagamento ou confissão de qualquer tributo federal, possa alegar que desconhecia tais

Documento nato-digital

> situações e que não houve o elemento subjetivo da vontade consciente da prática de tais atos.
>
> Entendo que as provas trazidas pela fiscalização demonstram, de forma evidente e inquestionável, que o sócio gerente teve conhecimento e poder de decisão sobre os fatos acima descritos, violando, conscientemente, a lei comercial (falta de escrituração), a lei fiscal (omissão de receitas e falta de pagamento) e o contrato social.
>
> (Destaque nosso)

- A situação fática dos autos também se assemelha à do Acórdão nº 1302-00.458. Nos dois casos houve uma série de atos tomados pelo administrador, desde a não manutenção de escrituração completa até o não envio de declarações das quais as pessoas jurídicas encontravam-se obrigadas;

- Fosse a situação apenas o inadimplemento do recolhimento dos tributos por notória incapacidade financeira da pessoa jurídica, a responsabilidade subsistiria apenas sobre a empresa. Contudo, verifica-se uma série de condutas, ordenadas e planejadas, com o claro intuito de ocultar as vultosas receitas auferidas, para não oferecê-las à tributação. A conduta dolosa do administrador encontra-se claramente caracterizada;

- Dessa forma, demonstrada a divergência jurisprudencial, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do presente recurso especial.

Após afastar a qualificação da multa, e com base nos mesmos elementos apontados em relação à qualificadora, o acórdão recorrido assim se manifestou: "neste mesmo sentido, entendo que deve ser afastada a responsabilização do sócio, posto que não houve necessária demonstração dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei".

Vê-se que o acórdão recorrido vinculou totalmente o julgamento da responsabilização do sócio administrador à questão sobre a multa qualificada, matéria já admitida no tópico anterior.

Mesmo assim, a PGFN trouxe paradigmas que tratam expressamente da questão da responsabilidade tributária, nessas situações em que ela fica vinculada a questões em torno da manutenção ou não da multa qualificada.

Em relação à citação de súmulas pelo acórdão recorrido, cabem exatamente as mesmas considerações feitas no tópico anterior.

Além disso, vê-se que os paradigmas apresentados nesse terceiro tópico também atendem os requisitos mencionados nas letras "e" a "g" da página 2 deste despacho, e servem para demonstrar a alegada divergência jurisprudencial especificamente em relação à questão da responsabilidade.

Tanto no acórdão recorrido quanto nos paradigmas, os mesmos aspectos que serviram para a aplicação da multa qualificada serviram também para a imputação de responsabilidade ao sócio administrador.

E há também semelhança entre esses aspectos, eis que o acórdão recorrido e os paradigmas examinaram os mesmos tipos de infrações, ou seja, valores significativos de omissão de receitas ao longo de um tempo, com irregularidades na feitura da escrituração e nas declarações apresentadas à Receita Federal (DIPJ não apresentada ou apresentada com valores bem menores do que as receitas efetivamente recebidas).

Desse modo, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial em relação a essa terceira divergência.

Documento nato-digital

O sujeito passivo foi intimado por edital e não se manifestou. O responsável Robson José Alves de Azevedo apresentou contrarrazões, questionando exclusivamente o mérito do recurso.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

**Admissibilidade recursal**

O recurso especial é tempestivo. Não obstante a ausência de questionamento da parte recorrida, por dever de ofício e visando à preservação da competência desta 1ª Turma da CSRF (solucionar divergência jurisprudencial), passo a analisar os demais requisitos de admissibilidade.

Quanto à matéria recorrida "**multa qualificada**", observo que a Fazenda Nacional pretende fazer *distinguishing* quanto à Sumula CARF 14 mencionada pelo acórdão recorrido, alegando que esta não teria aplicação quando valores expressivos são omitidos via não apresentação de declarações e com extinção fictícia da filial da empresa na RFB. Da mesma forma, observa que a Súmula CARF 34 apenas esclarece que deve ser qualificada a penalidade quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas, mas não exclui a qualificação para outras condutas.

Nesse ponto, corrobora-se a afirmação do despacho de admissibilidade, de que é importante reconhecer a possiblidade de caracterização de divergência jurisprudencial mesmo em situações que envolvam a aplicação de súmula do CARF, quando, por exemplo, se constata diferentes entendimentos sobre a aplicação de uma determinada súmula diante de situações particulares/concretas semelhantes, sem que se pretenda, obviamente, uma contestação ampla em relação ao mérito de seu enunciado.

Passando à análise da demonstração da divergência jurisprudencial, observo que, para que os paradigmas sejam hábeis a demonstrar a divergência jurisprudencial, é necessário que se esteja diante de fatos juridicamente semelhantes aos analisados no presente caso, de maneira que a aplicação, ao caso dos autos, do racional constante dos acórdãos paradigmas, seja capaz de levar a uma alteração da conclusão a que chegou o acórdão recorrido.

Neste sentido, observo que, no presente caso, conforme relatado, a turma recorrida afastou a qualificação da multa em hipótese de omissão vultosa de rendimentos, mantidos em contas correntes bancárias próprias, obtidos após a baixa da filial na RFB e sem que a empresa apresentasse declarações de rendimentos ou recolhesse tributos no respectivo ano-calendário.

Documento nato-digital

O acórdão 1202-001.163, apontado como paradigma, tratou de caso em que a fiscalização apurou discrepância entre os valores declarados em DIPJ ("zero") e DCTFs e movimentação financeira no montante aproximado de R$ 180 milhões. O exame das razões do voto revela que a multa qualificada foi mantida porque há previsão legal para tanto, sendo que é da ementa que se extrai que foi considerada sonegação "*a informação, na DIPJ, de valores zerados, apesar de expressivo montante de créditos em conta bancária da pessoa jurídica*".

A distância fática com relação ao caso dos presentes autos é revelada, principalmente, porque no paradigma 1202-001.163 o sujeito passivo apresentou declarações fiscais zeradas, de forma que o volume foi utilizado como justificativa para revelar a falsidade de tais declarações, enquanto que no caso dos autos não houve a apresentação de declarações e a fiscalização trouxe o volume como indicativo da impossibilidade de erro ou esquecimento.

O fato de o paradigma não ter tratado da multa qualificada na hipótese de ausência de apresentação de declarações faz com que a aplicação, ao caso dos autos, do racional constante do acórdão paradigma, não se revele capaz de levar a alteração da conclusão a que chegou o acórdão recorrido.

Para fins de avaliação acerca da aplicabilidade da multa qualificada, é necessário que as condutas que levaram à exasperação da penalidade sejam juridicamente equivalentes, e não se pode considerar como juridicamente equivalentes as hipóteses de prestar declaração fiscal com valores divergentes e a de não prestar estas mesmas declarações.

Assim, entendo que o recurso especial **não** pode ser conhecido quanto ao paradigma 1202-001.163 para a matéria da multa qualificada.

O mesmo se conclui quanto ao paradigma 1402-004.051, eis que, neste, o voto condutor justifica a manutenção da multa qualificada diante das circunstância de "*a) conduta reiterada; b) omissão de receitas em valor vultoso; c) não fornecimento dos extratos bancários quando exigidos; e d) declarações prestadas ao Fisco em valores notoriamente inferiores aos reais*." (trecho do voto, grifamos).

Assim, oriento meu voto para **não conhecer do recurso especial quanto à matéria "multa qualificada"**.

Quanto ao tema da **responsabilidade tributária**, como já se pontuou, o voto condutor do acórdão recorrido, integrado pelo despacho de embargos nessa matéria, entendeu que não restou comprovada a prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei.

Conforme exposto no relatório *supra*, no caso dos autos a autoridade autuante lançou tributos relacionados à omissão de receitas apurada por presunção legal, e imputou responsabilidade por tal dívida ao sócio administrador que realizava a gestão financeira da empresa, em virtude dos seguintes fatos descritos no TVF: (i) substituição de sócios não comprovada, não tendo havido declaração de venda na DIRPF de tal sócio administrador, (ii) indícios que levariam à conclusão pela possível irregularidade/inexistência dos novos sócios, e (iii) indícios de que a baixa da filial teria sido irregular (por ex., no antigo domicilio tributário havia intensa atividade industrial idêntica à realizada pela filial extinta irregularmente na RFB, tendo a fiscalização obtido informações locais de que ali nunca houve interrupção de atividades fabris).

Documento nato-digital

É de se considerar que foram esses os *fatos* que o voto condutor do acordão recorrido entendeu *não terem sido suficientes* a comprovar a prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei.

Para que os paradigmas sejam aptos a demonstrar a divergência jurisprudencial é necessário que se esteja diante de cenário fático e jurídico semelhante, ou seja, que diante de autuação semelhante e de acusação que tenha apontado fatos equivalentes, a turma julgadora tenha entendido pela responsabilização do sócio/administrador.

O acordão 1102-001.017 responsabilizou o sócio gerente em razão de "*prática reiterada de declarar receitas em valores muito abaixo daqueles efetivamente auferidos. E foi o sócio-gerente quem elaborou os documentos contábeis e fiscais que continham as informações incorretas*".

Como já se pontuou, no caso dos autos não houve a apresentação de declarações fiscais, e como visto a conduta de deixar de apresentar declarações não é juridicamente equivalente à de prestar declaração com valores incorretos ou divergentes. No presente caso, a única declaração prestada que pode ser considerada como tendo sido feita de forma incorreta ou divergente foi a de baixa da filial. Mas isso não faz com que as circunstâncias fáticas do recorrido e do paradigma possam ser consideradas equivalentes já que, enquanto no recorrido houve uma declaração de baixa da filial, o paradigma tratou de prática *reiterada* de apresentar declarações fiscais tidas por incorretas.

Embora se possa cogitar que se poderia considerar equivalentes as condutas de apresentar declarações fiscais incorretas de forma reiterada e de apresentar indevidamente pedido de baixa de filial, tal raciocínio se faz por mera suposição. Não é possível conhecer de recurso especial com base no que se supõe que a turma do paradigma diria no caso dos autos, mas apenas com base ne efetiva aplicação do racional do acórdão paradigma ao caso presente, o que no caso não se revela possível por se estar diante de circunstâncias fáticas diferentes.

Assim, compreendo que o paradigma 1102-001.017 **não** se presta para a caracterização de divergência jurisprudencial.

Quanto ao paradigma 1302-00.458, seu voto condutor manteve a responsabilização "*diante de uma receita de R$51.156.366,01 (apurada a partir do livros do ICMS), a recorrente não pagou nenhum centavo de tributos federais, não apresentou DIPJ e não reconheceu seus débitos pela apresentação de DCTF´s, além do fato de não registrar esses fatos na contabilidade*" (grifamos).

Algumas circunstâncias fáticas que levaram à responsabilização em tal paradigma (volume da omissão, ausência de apresentação de declarações e de recolhimento de tributos e ausência de registro contábil) até poderiam ser consideradas juridicamente equivalentes às do presente caso -- sendo que, no presente caso, houve ainda a imputação de circunstâncias fáticas adicionais, mas que só contribuiriam para corroborar a responsabilização, eis que teoricamente mais graves (quais sejam: indícios de substituição irregular de sócios e de baixa irregular da filial).

Não obstante, a hipótese que levou à autuação por omissão de receitas no paradigma 1302-00.458 é diversa da dos presentes autos, eis que lá tratou-se de tributação por

Documento nato-digital

apuração direta de omissão de receitas da atividade, operada a partir da verificação dos livros de ICMS, enquanto que o caso dos autos tratou de omissão de receitas apurada por presunção legal, ante a verificação e depósitos bancários de origem não comprovada.

Não é possível a aplicação, ao caso dos autos, do racional constante do paradigma, eis que não se sabe o que a Turma do paradigma decidiria quanto à responsabilização do sócio/administrador se estivesse diante de hipótese de lançamento baseado em omissão de receitas apurada por presunção legal.

Neste sentido, também não conheço do recurso especial da Fazenda Nacional, no tema da responsabilidade, quanto ao paradigma 1302-00.458.

**Conclusão**

Ante o exposto, oriento meu voto não conhecer do recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

## Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A I. Relatora aponta dessemelhança significativa entre os acórdãos comparados, impeditiva da caracterização do dissídio jurisprudencial acerca da qualificação da penalidade, vez que o acórdão recorrido trataria de hipótese de não apresentação de DIPJ, enquanto os paradigmas teriam em conta a apresentação de declarações com valores inferiores aos reais.

De fato, como relatado no acórdão recorrido, a acusação fiscal reporta omissão de receitas *de forma intencional, por serem expressivos os valores flagrados como receitas, omitidos via não apresentação de declarações, inclusive porque 'foi providenciada a baixa da empresa filial na RFB.* A exigência se fez mediante arbitramento dos lucros e as receitas foram

Documento nato-digital

presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada. A circunstância específica de a omissão de receitas ter sido aferida mediante presunção, porém, não foi referida na decisão que resultou no afastamento da qualificação da penalidade, constando do voto condutor do acórdão recorrido que:

> Em relação a qualificação da multa, a fiscalização entendeu que a omissão de receitas se deu de forma intencional, posto que os valores eram expressivos e não houve apresentação das declarações fiscais, inclusive porque foi providenciada baixa da filiar na RFB.
>
> Entendo que a motivação acima mencionada não basta para fins de qualificação da multa posto que não expressa intuito de fraude pelo contribuinte. Ademais, não sendo a conta bancária mantida em nome de terceiros nem de "laranjas", mas, sim, em nome da empresa, pelo que a qualificação da multa deve ser afastada.
>
> A literalidade das Súmulas 14 e 34 mostram o cenário:
>
> > Súmula CARF n° 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.
> >
> > Súmula CARF n° 34: Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.
>
> Claro que o montante da omissão foi mantido à margem da tributação. Não há dúvidas. Porém, foi exatamente este fato que levou ao arbitramento e aos lançamentos de ofício, o que não significa que a multa de ofício deva ser qualificada, mais não fosse, pelo conteúdo das Súmulas vinculantes, antes reproduzidas.
>
> Deve, então, ser afastada a qualificação da multa.

Assim, a falta de entrega das declarações e a baixa da filial não foram admitidos como relevantes para qualificação da penalidade na hipótese de omissão relevante de valores mantidos à margem da tributação. Considerou-se necessária outra evidência de fraude, na forma da Súmula CARF nº 14, ou a interposição de pessoas na titularidade das contas bancárias, nos termos da Súmula CARF nº 34.

A matéria teve seguimento no exame de admissibilidade porque, para além de se compreender que a PGFN questionava a aplicação das súmulas referidas em casos semelhantes ao presente, vislumbrou-se que:

> Tanto o acórdão recorrido quanto os paradigmas trataram de situações em que houve lançamento por omissão de receitas apurada a partir de depósitos bancários, com arbitramento dos lucros, e com aplicação de multa qualificada.
>
> Esses lançamentos envolveram valores significativos de omissão de receitas ao longo de pelo menos um ano, com irregularidades na prestação de informações à Receita Federal (DIPJ não apresentada, DIPJ zerada, ou apresentada com valores notoriamente inferiores aos reais).
>
> O acórdão recorrido ainda tratou de situação em que se apontou: a extinção de uma filial em 11/03/2004, sendo que continuou havendo vultosa movimentação financeira na conta bancária dessa filial em 2005; o fato de que o antigo sócio administrador seguiu assinando todos os cheques emitidos, de titularidade da empresa filial; e o fato de não ter havido comprovação efetiva da substituição dos sócios.

Documento nato-digital

> As situações examinadas pelo acórdão recorrido e pelos paradigmas são equivalentes, mas essas decisões chegaram a conclusões divergentes.

O paradigma nº 1202-001.163, porém, embora também trate de omissão significativa de receitas presumidas a partir de depósitos de origem não comprovada, inclusive tributadas mediante arbitramento de lucros diante da falta de apresentação da escrituração e da entrega de DIPJ zerada, não traz decisão acerca da validade da motivação adotada para qualificação da penalidade.

Do relatório de referido julgado constam as seguintes referências à aplicação da multa qualificada:

> [...]
>
> Diante da inexistência de prestação de informações solicitadas a D. Autoridade Fiscal entendeu pela configuração de conduta dolosa, com evidente intuito de fraude, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 c/c artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90.
>
> O entendimento pela configuração de conduta dolosa acarretou na aplicação de multa nos termos do artigo 44, inciso II da Lei nº 9.430/96 c/c artigo 957, inciso II do RIR/99, bem como multa nos termos do artigo 44, 2º da Lei nº 9.430/96 c/c artigos 70, inciso I da Lei nº 9.532/97 e 959 do RIR/99.
>
> [...]
>
> Intimada, a Recorrente apresentou Impugnação (fls. 683/709) sob os seguintes fundamentos, em síntese:
>
> [...]
>
> (xii) Não comprovada a existência de dolo da Recorrente, sendo necessária a redução da multa; e
>
> [...]
>
> Submetida à apreciação pela DRJ-Campinas/SP, foi proferido Acórdão nº 05-30.295 (fls. 2345/2413) nos seguintes termos:
>
> > [...]
> >
> > ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário
> >
> > Ano-calendário: 2006.
> >
> > MULTA DE OFÍCIO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. QUALIFICAÇÃO.
> >
> > Caracteriza sonegação a informação, na DIPJ, de valores zerados, apesar de expressivo montante de créditos em conta bancária da pessoa jurídica, mantendo-se a multa qualificada pelo evidente intuito de fraude, comprovado em ações ou omissões dolosas tendentes a 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, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.
> >
> > [...]
>
> Regularmente Intimada a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 2435/2464), sob os mesmos argumentos apresentados em sua Impugnação.

Documento nato-digital

Deduz-se, desses termos, que houve objeção à qualificação da penalidade motivada pela *inexistência de prestação de informações solicitadas*, mediante afirmação do sujeito passivo de que não restara comprovado o dolo. Contudo, o voto condutor do paradigma nada diz acerca desta alegação. Depois de resumir o relato dos fatos, o voto traz o enfrentamento da arguição de nulidade do lançamento, a validação acerca da configuração de omissão de receitas e do arbitramento dos lucros, e a negativa quanto à possiblidade de apresentação de declaração retificadora depois do início da ação fiscal, conforme destaque das conclusões essenciais destas abordagens:

> Ou seja, intimada a se manifestar, a Recorrente não apresentou nenhum documento comprobatório que justificasse suas movimentações financeiras, considerando que as informações constantes de sua DIPJ 2007 como receita "zero". Ainda que considerado o argumento de que os documentos encontravam-se em poder da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, não é possível admitir que tais documentos permaneçam em poder de autoridades passados mais de 5 anos de sua apresentação.
>
> [...]
>
> Todos os prazos para apresentação de documentos hábeis para comprovar a origem das receitas e de suas movimentações financeiras foram dados à Recorrente e, mesmo assim, quase 1 ano após o início da fiscalização, nenhum documento foi apresentado além dos Balancetes.
>
> Além disso, todos os atos foram praticados por autoridade fiscal dotada de competência, investidos do cargo de Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, com atribuição legal. Também foi conferida à Recorrente a possibilidade de se defender, tanto é que foi instaurado processo administrativo para discutir o lançamento em questão.
>
> [...]
>
> Verifica-se, portanto, que a presunção da omissão de receitas é possível a partir do momento em que há necessidade de arbitramento do lucro da pessoa jurídica que não atende às solicitações durante a fiscalização e deixa de apresentar documentos contábeis e fiscais capazes de comprovar sua regularidade fiscal, de suas movimentações financeiras e de suas atividades sociais. Na ausência dessa comprovação, o lucro dever ser arbitrado em decorrência do indício ou tentativa de omitir informações.
>
> [...]
>
> Diante da inexistência de comprovação pela Recorrente, e por expressa determinação legal, a D. Autoridade Fiscal efetuou os lançamentos em questão, considerando a movimentação financeira da Recorrente em contrapartida com a apresentação de DIPJ 2007 com informação de receita "zero", não condizente com os depósitos bancários verificados.
>
> E o ônus da prova é da Recorrente que não o fez, cabendo à D. Autoridade Fiscal o dever de ofício de efetuar tais lançamentos, tal como de fato ocorreu.
>
> [...]
>
> A DIPJ 2007 foi apresentada pela Recorrente em 29/06/2007 sem qualquer informação de receita, etc. A Recorrente apresentou DIPJ 2007 com a informação receita "zero", posteriormente verificada D. Autoridade Fiscal que incompatível com a sua elevada movimentação financeira.
>
> O termo de início de procedimento fiscal foi formalizado em 08/06/2009. A retificação da DIPJ 2007 foi apresentada somente em 05/07/2010, depois de inúmeras tentativas de intimação da Recorrente para apresentação dos documentos contábeis e fiscais.

Documento nato-digital

> Quando retificada a DIPJ 2007, a Recorrente permanecia sob procedimento fiscal, sendo que a retificação não surtiu qualquer efeito, tendo sido apresentada somente como uma tentativa – infrutífera, de afastar as exigências formalizadas através do lançamento tributário em questão.

Na sequência, o voto condutor do paradigma apenas afirma a legalidade das penalidades impostas, reproduzindo sua previsão nos diplomas referidos, e concluindo, a cada passagem, que:

> Verificada a inexistência de pagamento da obrigação principal e a omissão de receitas não afastadas pela Recorrente, é obrigatória a aplicação de multa de 75%, com incidência de juros de mora, tal como procedeu a D. Autoridade Fiscal.
>
> [...]
>
> O percentual de 150% da multa qualificada foi previsto na Lei nº 11.488/2007, artigo 14, que alterou o percentual de multa do artigo 44, parágrafo 1º da Lei nº 9.430/96 acima transcrito.
>
> Ou seja, há previsão legal para a aplicação da multa de ofício, tal como exposto no tópico anterior, bem como da qualificação nos casos previstos na lei.
>
> Da mesma forma, é legal a multa agravada quando aplicada em decorrência de falta de atendimento, nos prazos conferidos pela fiscalização, de intimações para apresentação de documentos.
>
> Como mencionado, foram mais de 300 dias desde a intimação do início da fiscalização para apresentação de documentos e o atendimento pela Recorrente para apresentar somente os Balancetes. Entretanto, esses documentos não são suficientes para comprovar e refutar a ocorrência de omissão de receita, se não acompanhados dos demais documentos contábeis e fiscais.
>
> Dessa forma, também legal a aplicação da multa agravada de multa de ofício já qualificada (150%), passando para 225%.

Distintamente da qualificação da penalidade, acerca da qual apenas afirmou-se a existência de previsão legal para aplicação do percentual de 150%, o agravamento da penalidade teve sua motivação expressamente validada. Ao final, o paradigma recebe a mesma ementa produzida na decisão de 1ª instância para a qualificação da penalidade, mas sem qualquer afirmação da adoção de seus fundamentos, ou mesmo sua reprodução no voto condutor, e nem mesmo do relatório, para manutenção do gravame:

> MULTA DE OFÍCIO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. QUALIFICAÇÃO.
>
> Caracteriza sonegação a informação, na DIPJ, de valores zerados, apesar de expressivo montante de créditos em conta bancária da pessoa jurídica, mantendo-se a multa qualificada pelo evidente intuito de fraude, comprovado em ações ou omissões dolosas tendentes a 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, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Tanto é assim que a PGFN, em seu recurso especial, limita-se a transcrever a ementa de referido julgado, sem citar excertos de seu voto, concluindo, ao final, que este e o segundo paradigma mantiveram a qualificação *uma vez constatado o evidente intuito de fraude, em hipótese, igualmente, de omissão significativa de valores/declarações inexatas*. É certo que a

Documento nato-digital

decisão de negar provimento ao recurso voluntário resultou na manutenção da qualificação da penalidade promovida sob tais fundamentos. Contudo, não se pode afirmar que o Colegiado firmou o entendimento de que *omissão significativa de valores/declarações inexatas* caracteriza *evidente intuito de fraude* para qualificação da multa de ofício. A decisão de manter o gravame se deu com fundamento, apenas, de que há previsão legal para tanto.

Assim, ausente descrição dos fundamentos de defesa apresentados contra qualificação da penalidade no paradigma, impõe-se concluir que a defesa, no sentido de que *não comprovada a existência de dolo da Recorrente* seria *necessária a redução da multa,* foi compreendida como alegação de que inexistiria previsão legal para aplicação de tal gravame, e não que as condutas apontadas pela autoridade fiscal não caracterizariam as hipóteses que a lei estipula para qualificação da penalidade. Registre-se que não foram opostos embargos de declaração contra esse paradigma.

Sob esta ótica, ainda que os casos comparados se assemelhem – mormente tendo em conta que, ao editar o paradigma nº 1202-001.163, o outro Colegiado do CARF nada disse para eventual diferenciação entre as condutas de apresentar DIPJ zerada ou não apresentá-la – inexiste avaliação, no paradigma, acerca dessas circunstâncias fáticas semelhantes e das suas consequências jurídicas, e que, assim, possam constituir decisão divergente daquela adotada no recorrido.

O paradigma nº 1402-004.051, por sua vez, apresenta distinções relevantes em relação às circunstâncias destes autos. O sujeito passivo, ali, era optante pelo Simples Federal, prestou declaração simplificada com informação de receitas em montante significativamente inferior à sua movimentação financeira, e, promovida sua exclusão, deixou de apresentar a escrituração que permitiria a adoção do lucro real ou do lucro presumido, razão pela qual promoveu-se o arbitramento dos lucros. No âmbito da qualificação da penalidade, o voto condutor do paradigma registra que *a multa foi duplicada "tendo em vista os elementos acima alinhados, demonstrando a inequívoca intenção de fraudar o recolhimento de tributos por parte do contribuinte, ao optar indevidamente pelo enquadramento no SIMPLES, o presente lançamento tributário está sendo feito com qualificação da multa de oficio, com agravamento de percentual de 75% para 150%, em virtude de caracterização de fraude fiscal, conforme artigo abaixo transcrito"*. Veja-se que a omissão de receitas como meio para opção pelo sistema de tributação diferenciado já se apresenta como um diferencial quanto à motivação da qualificação da penalidade em relação ao que se discute nestes autos.

E, diante da contestação da Contribuinte acerca da aplicabilidade da Súmula CARF nº 14, o outro Colegiado do CARF decidiu, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário sob os seguintes fundamentos:

> Todavia, a própria Súmula bem aponta que "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", ou seja, cada situação fática deve ser analisada individualmente e de acordo com o que consta dos autos.
>
> Concretamente, a fotografia é a seguinte:
>
> 1. a contribuinte foi fiscalizada e autuada em relação aos fatos geradores do ano-calendário/2004 (autuados no PA nº 10882.002151/2009-14) em razão de omissão de receitas por "movimentação financeira incompatível" (art. 42, da Lei nº 9.430/1996);

Documento nato-digital

2. no mesmo período (PA nº 10882.002203/2009-52) foi excluída do regime do SIMPLES FEDERAL (Lei nº 9.317/1996), justamente em razão da omissão de receitas que levou ao extrapolamento do limite do faturamento que permitiria a permanência no sistema simplificado;

3. estes dois processos já foram encerrados com decisões desfavoráveis à recorrente;

4. no ano de 2004, como aconteceu em 2005, a receita constante na Declaração Simplificada (PJSI) mostra valores bem abaixo do efetivamente apurado pelo Fisco, denotando o animus da recorrente de informar montantes inferiores;

5. a comparação entre a receita declarada e a apurada pela auditoria da RFB aponta divergências substanciais, a saber:

[...]

6. esses números mostram que no AC/2004 a omissão de receitas detectada atingiu o percentual de 215,8% quando contraposta à receita oferecida à tributação. Já em 2005, objeto do presente processo, a defasagem não diminuiu, aliás, aumentou para 247,7%;

7. tudo isso concorrendo para que, de cada R$ 1,00 declarado e tributado, R$ 2,50 ficassem ao largo de qualquer tributação.

Posto o cenário, parece-me absolutamente claro que a imputação feita pelo Fisco não se restringiu em considerar, para fins de exasperação da multa, uma "mera omissão de receitas", mas, muito mais que isso, levou em conta os vultosos valores sonegados em detrimento ao Erário Público e a notória e reiterada prática da contribuinte de tentar impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento, levando à tipificação do artigo 72, da Lei nº 4.502/1964.

Nesse ponto, relembre-se, a autuada, optante e enquadrada no regime do SIMPLES FEDERAL criado pela Lei nº 9.317/1996, sistematicamente informou/declarou na PJSI (a declaração de rendimentos afeta a esta categoria de contribuintes) valores infinitamente inferiores aos reais, tudo levando à ação do Fisco de não só perpetrar os lançamentos como a excluí-la do regime beneficiado e, por fim, qualificar a penalidade justamente pelo procedimento doloso verificado.

[...]

Pois bem, nesse contexto, restou cristalina a atividade ilícita do autuado, observada a partir da: a) conduta reiterada; b) omissão de receitas em valor vultoso; c) não fornecimento dos extratos bancários quando exigidos; e d) declarações prestadas ao Fisco em valores notoriamente inferiores aos reais.

Com isso, exsurge o intuito fraudulento que permite a incidência da multa qualificada, como provado pelos documentos juntados aos autos.

[...]

Relembrando diz citada Súmula que "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".

Ocorre que restou comprovado nos autos não se estar diante de ***simples apuração de omissão de receita***, mas de prática reiterada e dolosa de tentar impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Documento nato-digital

> Com isso, a submissão ao artigo 72, da Lei nº 4.502/1964 mostra-se absolutamente inevitável.

Ao estruturar seu recurso especial, a PGFN destaca, das quatro motivações acima para afirmação da *atividade ilícita do autuado*, apenas a *omissão de receitas em valor vultoso* e a existência de *declarações prestadas ao Fisco em valores notoriamente inferiores aos reais*. Omite, assim, que a qualificação da penalidade foi mantida especialmente pela *inequívoca intenção de fraudar o recolhimento de tributos por parte do contribuinte, ao optar indevidamente pelo enquadramento no SIMPLES*, e que a conduta foi aferida de forma reiterada.

Patente, assim, a dessemelhança entre as circunstâncias fáticas verificadas nos acórdãos comparados e tomadas como determinantes para a manutenção da multa qualificada. E, nestas condições, o dissídio jurisprudencial não se estabelece.

De fato, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexiste tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos nº 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF nº 01-0.956, de 27/11/1989:

> Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é "tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência" ou que se "agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente" (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Estas as razões, portanto, para acompanhar a I. Relatora em suas conclusões e NÃO CONHECER do recurso especial relativamente à qualificação da penalidade.

Com referência à exclusão da responsabilidade dos sócios, o voto condutor do acórdão recorrido tratou a matéria como consequência da interpretação de que a conduta do sujeito passivo não ensejaria a qualificação da penalidade. Neste sentido, consignou-se apenas que:

> Claro que o montante da omissão foi mantido à margem da tributação. Não há dúvidas. Porém, foi exatamente este fato que levou ao arbitramento e aos lançamentos de ofício, o que não significa que a multa de ofício deva ser qualificada, mais não fosse, pelo conteúdo das Súmulas vinculantes, antes reproduzidas.
>
> Deve, então, ser afastada a qualificação da multa.

Documento nato-digital

> Neste mesmo sentido, entendo que deve ser afastada a responsabilização do sócio, posto que não houve necessária demonstração dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei.
>
> Desta forma, deve ser afastada a responsabilidade tributária do Sr. Robson José Alves de Azevedo.

Ao demonstrar o dissídio jurisprudencial em face do paradigma nº 1102-001.017, a PGFN argumentou que:

> No paradigma, a Fiscalização atribuiu ao sócio-administrador da empresa, responsabilidade solidária pelo crédito tributário constituído de ofício, em decorrência de atos praticados com infração da lei (apresentação reiterada de declarações fiscais inexatas da empresa, com receitas sabidamente menores que as efetivamente auferidas), de acordo com o art. 135, inciso III, do CTN.
>
> No acórdão paradigma, o contribuinte responsabilizado pelo crédito tributário alegou que não agiu com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatuto, pois quem apresentou as declarações inexatas à Receita Federal foi a pessoa jurídica autuada e não a pessoa física do sócio. Sustentou ainda que o fato de ter assinado os documentos contábeis da empresa nada mais era que o cumprimento de seu dever de representante legal, já que tais documentos, sem sua assinatura, não possuem qualquer validade.
>
> No entanto, a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF não o excluiu da responsabilidade solidária porque ficou demonstrada nos autos, a sonegação fiscal. Vejamos:
>
> [...]

Sob esta ótica, o não conhecimento do recurso especial da PGFN acerca do afastamento da qualificação da penalidade consolida a não caracterização de sonegação, fraude ou conluio no presente caso e, assim, o distingue do contexto que, no paradigma, resultou na manutenção da imputação de responsabilidade aos sócios.

Para além disso, no presente caso a imputação de responsabilidade foi assim relatada no acórdão recorrido:

> Registrou-se que "o sócio administrador da empresa era o sócio ROBSON JOSÉ ALVES DE AZEVEDO (fls. 155), que também era o responsável pela gestão financeira da empresa, fato constatado uma vez que todos os cheques emitidos e de titularidade da empresa filial, das contas correntes mantidas no BRADESCO e na CAIXA ECONÔMICA, foram por ele assinados (fl. 150 e docs. do Anexo I)", mencionando-se que as alterações societárias que davam notícia de substituição de sócios não foram comprovadas e que as tentativas de encontrar os sócios apontados como novos sócios foram inúteis.

Assim, deve-se concordar com a conclusão da I. Relatora de que não houve, aqui, acusação assemelhada à pratica de *apresentação reiterada de declarações fiscais inexatas da empresa, com receitas sabidamente menores que as efetivamente auferidas*, que motivou a responsabilização no paradigma.

Com referência ao segundo paradigma (nº 1302-00.458), a PGFN argumenta que:

> A situação fática dos autos também se assemelha a do Acórdão nº 1302-00.458. Nos dois casos houve uma série de atos tomados pelo administrador, desde a não

Documento nato-digital

> manutenção de escrituração completa até o não envio de declarações das quais as pessoas jurídicas encontravam-se obrigadas.
>
> Fosse a situação apenas o inadimplemento do recolhimento dos tributos por notória incapacidade financeira da pessoa jurídica, a responsabilidade subsistiria apenas sobre a empresa. Contudo, verifica-se uma série de condutas, ordenadas e planejadas, com o claro intuito de ocultar as **vultosas receitas auferidas**, para não oferecê-las à tributação. A conduta dolosa do administrador encontra-se claramente caracterizada

A análise do referido paradigma, porém, evidencia que a acusação fiscal teve em conta omissão de receitas escrituradas nos livros do ICMS da ordem de R$ 51.156.366,01, sem apresentação de DIPJ e DCTF no ano-calendário 2005, e sem qualquer recolhimento dos tributos sobre o lucro e o faturamento nos períodos, contexto do qual resultou o que mais assim relatado:

> A multa de ofício foi qualificada no percentual de 150%, uma vez que restou caracterizada a intenção dolosa na conduta da contribuinte, ao optar por prática reiterada e deliberada de não recolher nem declarar, em DIPJ/DCTF os tributos devidos.
>
> Por fim, de acordo com o contrato social, constatou a Fiscalização que a contribuinte tem como sócios o sr. Gibrail Elias Mikhail Hanna, CPF 026.984.041-91, detentor de 99% do capital social e Kátia Arantes Romano Hanna, CPF 290.330.121-20, com 1% do capital social. Por sua vez, na procuração pública de fls. 44, a contribuinte nomeou e constituiu como procuradores com amplos poderes para gerir os negócios da outorgante os srs. Nadim Gibrail Hanna, CPF 284.850.331-91 e Nabil Gibrail Hanna, CPF 307.302.871-49, tendo sido a procuração lavrada em 13/07/2005.
>
> Nesse sentido, decidiu a Fiscalização, com fulcro nos incisos II e III do art. 135 do CTN, lavrar Termos de Sujeição Passiva Solidária, fls. 37/39, em nomes dos responsáveis solidários pelo crédito tributário ora constituído, quais sejam, os srs. Gibrail Elias Mikhail Hanna, Nabil Gibrail Hanna e Nadim Gibrail Hanna, *"tendo em vista que os mesmos, na gestão dos negócios da pessoa jurídica fiscalizada, na condição de sócio-gerente, diretores e/ou procuradores, infringiram a legislação tributária com o evidente intuito de furtar-se ao recolhimento dos tributos e contribuições federais devidos, conforme restou demonstrado"*.

Ausente contestação acerca dos motivos para qualificação da penalidade, o outro Colegiado do CARF apenas afastou a arguição de sua inconstitucionalidade e, quanto à responsabilização dos sócios, assim fundamentou sua manutenção:

> No presente caso, diante de uma receita de R$51.156.366,01 (apurada a partir do livros do ICMS), a recorrente não pagou nenhum centavo de tributos federais, não apresentou DIPJ e não reconheceu seus débitos pela apresentação de DCTF´s, além do fato de não registrar esses fatos na contabilidade.
>
> Não se trata de responsabilizar o sócio pela inadimplência da empresa, mas sim, por desrespeito à Lei (comercial, civil e tributária) e ao contrato social. Sobre a matéria manifestou-se a DRJ:
>
> A princípio, cabe esclarecer que a pessoa jurídica fiscalizada constitui-se numa sociedade limitada, com Capital Social de R$62.000,00, no qual as 62.000 quotas encontram-se distribuídas entre os sócios Gibrail Elias Mikhail Hanna, detentor de 61.380 quotas, e Kátia Arantes Romano Hanna, detentora de 620 quotas.
>
> Por sua vez, o inciso VII da Consolidação Contratual da Embalo Embalagens Lógicas LTDA, fls. 184, discorre sobre o administrador da sociedade:
>
> "VII – A administração da sociedade é exercida somente pelo sócio GIBRAIL ELIAS MIKHAIL HANNA, ao qual se incumbe de todas as operações sociais, visando sempre

Documento nato-digital

um bom andamento dos negócios da empresa e representando a sociedade judicial e extrajudicialmente, de forma passiva e ativa, ficando-lhe autorizado o uso da empresa em negócios de seus interesses, como: endossos, avais, fianças, abonos ou qualquer outro fim gratuito por sua natureza, respondendo perante a sociedade e a terceiros, pelo excesso de mandato e pela violação da lei."

Resta demonstrado, portanto, que o sr. Gibrail Elias Mikhail Hanna detém poderes de administração sobre a pessoa jurídica.

Tal constatação é fundamental, uma vez que o inciso III do art. 135 do CTN trata da responsabilidade dos administradores das pessoas jurídicas, ou seja, o fundamento da responsabilização repousa sobre as pessoas que detêm poderes de gerência, e não sobre aqueles que somente sejam sócios. Assim, o responsável pode ser tanto de um "sócio-gerente", quanto de um diretor contratado.

Entretanto, a plena subsunção ao comando do art. 135 do CTN demanda constatar se as obrigações tributárias, cujo surgimento ensejaram o lançamento e originaram o crédito tributário, foram resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Ainda, cabe verificar se a conduta do agente foi dolosa, consubstanciando-se o elemento subjetivo, no qual a responsabilidade nasce apenas se o administrador agir intencionalmente, mesmo ele sabendo que o ordenamento jurídico proíbe tal comportamento.

Dentre as obrigações previstas a que os empresários estão sujeitos, em termos gerais, incluem-se a de manter escrituração regular de seus negócios e a de levantar demonstrações contábeis periódicas.

O dever de manter a escrituração dos negócios de que participam encontra-se previsto no art. 1179, caput, do novel Código Civil:

"Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico."

Contudo, observe-se que o descumprimento de obrigação de escrituração marcou apenas o início de uma série de ações, promovidas pelo administrador, visando ocultar as receitas auferidas pela sociedade empresária. Não por acaso, optou por não enviar as declarações a que se encontram sujeitas as pessoas jurídicas sob o seu regime de tributação, DIPJ e DCTF.

Por conseqüência, não apurou nem efetuou o recolhimento dos tributos devidos.

Observe-se que o caso concreto não trata de uma mera falta de pagamento de tributos. Constitui-se em uma série de atos tomados pelo administrador, desde a não manutenção de escrituração completa até o não envio de declarações das quais as pessoas jurídicas encontram-se obrigadas. Fosse a situação apenas o inadimplemento do recolhimento dos impostos e contribuições por notória incapacidade financeira da pessoa jurídica, a responsabilidade subsistiria apenas sobre a empresa.

Contudo, verifica-se uma série de condutas, ordenadas e planejadas, com o claro intuito de ocultar as receitas auferidas, para não oferece-las à tributação. A conduta dolosa do administrador encontra-se claramente caracterizada.

Observe-se que o contrato social da contribuinte atribui, ao administrador, a incumbência de "todas as operações sociais, visando sempre um bom andamento dos negócios da empresa (...) respondendo perante a sociedade e a terceiros, pelo excesso de mandato e pela violação da lei."

Documento nato-digital

> Ou seja, não apenas a legislação fiscal e comercial, mas também o contrato social da contribuinte foi descumprido, tendo em vista que o administrador não cumpriu com suas obrigações, agindo em nítida discordância com o estatuto da empresa. Como visar pelo bom andamento dos negócios da empresa, conforme previsão expressa do estatuto da sociedade empresária, desobedecendo-se, sumariamente, a legislação vigente?
>
> Fica evidente que o sócio gerente, de forma consciente, pois não pode admitir que o sócio, diante de uma receita de mais de R$ 50 milhões, sem escrituração contábil, sem apresentação de DIPJ e, em especial sem o pagamento ou confissão de qualquer tributo federal, possa alegar que desconhecia tais situações e que não houve o elemento subjetivo da vontade consciente da prática de tais atos.
>
> Entendo que as provas trazidas pela fiscalização demonstram, de forma evidente e inquestionável, que o sócio gerente teve conhecimento e poder de decisão sobre os fatos acima descritos, violando, conscientemente, a lei comercial (falta de escrituração), a lei fiscal (omissão de receitas e falta de pagamento) e o contrato social.

A decisão do paradigma, nestes termos, tem em conta a infração cometida pelos sócios que, tendo conhecimento da receita auferida e escriturada em seu Livro de Registro de ICMS, deixa de promover a correspondente escrituração contábil, bem como de entregar as devidas DIPJ e DCTF, e de recolher todos os tributos devidos à União.

O recorrido, por sua vez, como antes demonstrado, analisou a imputação de responsabilidade aos sócios pela movimentação financeira da empresa, especialmente da filial baixada e o Colegiado *a quo*, ao concluir que a omissão de receitas, apesar de expressiva e dissociada da apresentação de declarações, para além da baixa da filial, não justificariam a qualificação da penalidade, também afastou a responsabilização dos sócios por ausência da *necessária demonstração dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei*.

Evidente está que o paradigma concluiu pela violação da lei comercial, da lei fiscal e do contrato social por falta de escrituração dos livros contábeis diante de receitas inequivocamente conhecidas e sabidamente tributáveis. E esta realidade não foi exposta na acusação fiscal nestes autos, inclusive ensejando o afastamento da multa qualificada.

Compreende-se que a ausência de registro contábil, assim como as condutas decorrentes de não apresentar declarações e não promover recolhimentos, está intrinsecamente relacionada ao fato de as receitas omitidas no paradigma terem sido aferidas a partir do Livro de Registro de ICMS do sujeito passivo, circunstância fática que não se assemelha ao recorrido, no qual a conduta dos sócios ficou limitada à movimentação bancária da Contribuinte, a partir da qual foram presumidas as receitas omitidas.

Logo, também este paradigma não se presta à caracterização do dissídio jurisprudencial.

Estas as razões, portanto, para NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial da PGFN nas duas matérias admitidas.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA

Documento nato-digital