



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15540.720050/2017-23
ACÓRDÃO	1301-008.047 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BIG FILD ALIMENTOS LTDA E OUTROS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96. ÔNUS DA PROVA.

Caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. A alegação genérica de que as receitas decorrem de produtos monofásicos, desacompanhada de prova documental específica, não tem o condão de ilidir a presunção legal.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO TEMPORAL. ILEGITIMIDADE DA PESSOA JURÍDICA.

Regularmente intimado do lançamento e da sua imputação como responsável solidário, incumbe ao sujeito passivo apresentar impugnação no prazo legal. A inércia do solidário na primeira instância administrativa acarreta a preclusão temporal da matéria de defesa quanto à sua responsabilidade. A Pessoa Jurídica não possui legitimidade para pleitear, em nome próprio, a exclusão do sócio do polo passivo, por tratar-se de defesa de direito alheio. Mantida a sujeição passiva.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. FRAUDE.

Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste inequivocamente comprovada a ocorrência de sonegação e/ou fraude.

MULTA. LEI. 9.430/1996. RETROATIVIDADE BENIGNA.

É aplicável a retroatividade benigna para redução da multa qualificada para 100%, conforme estabelecido pela nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, através das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto e qualidade, em negar provimento ao recurso do Contribuinte, vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza (Relator), Eduardo Monteiro Cardoso e Eduarda Lacerda Kanieski, que lhe deram parcial provimento para afastar a qualificação da autuação por ausência de dolo específico; Quanto ao recurso do Responsável solidário, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em lhe conhecer parcialmente (somente no que respeita à análise da preliminar de nulidade da autuação por ausência de sua ciência) e, na parte conhecida, em lhe negar provimento, mantendo-lhe no polo passivo da obrigação tributária. Decidiu-se, por unanimidade de votos, que o percentual da multa qualificada será reduzido de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, nos termos da alínea “c” do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luis Angelo Carneiro Baptista.

Assinado Digitalmente

JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA – Relator

Assinado Digitalmente

LUIS ANGELO CARNEIRO BAPTISTA – Redator designado

Assinado Digitalmente

RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista, Eduarda Lacerda Kanieski, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face de acórdão nº 12-91.850 da DRJ/RJO, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente as Impugnações apresentadas, nos seguintes termos:

1) NEGAR PROVIMENTO À IMPUGNAÇÃO E JULGAR PROCEDENTE o lançamento efetuado de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), para considerar devido o valor de R\$ 731.065,45.

2) NEGAR PROVIMENTO À IMPUGNAÇÃO E JULGAR PROCEDENTE o lançamento efetuado de Contribuição Social s/Lucro Líquido (CSLL), para considerar devido o valor de R\$ 269.663,56.

3) NEGAR PROVIMENTO À IMPUGNAÇÃO E JULGAR PROCEDENTE o lançamento efetuado de Programa de Integração Social (Pis), para considerar devido o valor de R\$ 46.767,39.

4) NEGAR PROVIMENTO À IMPUGNAÇÃO E JULGAR PROCEDENTE o lançamento efetuado de Contribuição p/ Financiamento da Seguridade Social (Cofins), para considerar devido o valor de R\$ 215.413,56.

5) Manter a multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre os tributos (imposto e contribuições) devidos.

6) Manter os juros moratórios – taxa Selic, conforme previsão em legislação vigente.

7) Manter a responsabilidade tributária solidária do sócio administrador NICHOLAS COELHO RODRIGUES.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

Trata o presente processo de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 731.065,45, de Contribuição Social s/Lucro Líquido (CSLL), no valor de R\$ 269.663,56, de Programa de Integração Social (Pis), no valor de R\$ 46.767,39 e de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no valor de R\$ 215.413,56, dos quais o interessado e o responsável tomaram ciência, respectivamente, em 31/01/2017 e 06/02/2017, referentes ao ano-calendário de 2012. Sobre os valores lançados incidiu multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) e demais encargos de juros moratórios.

Nos termos expostos na descrição dos fatos no Relatório Fiscal (fls.57/71), a autuação em foco decorreu dos seguintes fatos apurados no curso do procedimento fiscal:

DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO

Em 19/03/2015, o contribuinte foi intimado, por meio de Termo de Início do Procedimento Fiscal, a apresentar os elementos abaixo especificados:

- Relação de todas as instituições financeiras, no Brasil e no Exterior, em que manteve contas-correntes, contas de depósito, aplicações e/ou investimentos, inclusive caderneta de poupança, identificando a agência e o nº da conta, no período a seguir especificado: de 01/01/2012 até 31/12/2012;

- Extratos bancários, relativos ao período a seguir indicado, em papel e em meio digital, de todas as contas-correntes, as aplicações financeiras e de cadernetas de poupança mantidas pela empresa junto a instituições financeiras no Brasil e no exterior, de 01/01/2012 até 31/12/2012;
- Procurações, se existirem para terceiros movimentarem as contas bancárias de titularidade da empresa – de 01/01/2012 até 31/12/2012;

No curso de outros procedimentos restou comprovado a existência de diversas empresas pertencentes a membros da mesma família e que operam como se fosse uma única empresa, isto é, possuem uma administração centralizada, o mesmo supervisor de loja, os mesmos procedimentos operacionais, mesmos sistemas de controle.

Após efetuadas as exclusões decorrentes de transferências entre contas de mesma titularidade, resgates de aplicações financeiras, cheques devolvidos e estornos, o contribuinte foi intimado a esclarecer e comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos créditos/depósitos, totalizando R\$ 18.690.311,57, lançados em suas contas correntes e discriminados, individualizadamente, no anexo do presente Relatório Fiscal.

INFRAÇÃO 001

OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Uma vez intimado a comprovar a origem dos depósitos/créditos efetuados em contas mantidas junto às instituições financeiras pelo montante de R\$ 17.258.345,83, e a subsequente falta de contabilização de parte desta receita em sua Escrituração Contábil Digital - ECD, o fiscalizado não o fez. Assim, restou caracterizada a omissão de receitas pelo montante excedente às receitas de venda contabilizadas de acordo com o estatuído no art. 42 da Lei 9.430/96 (caput e parágrafos).

Desta forma, para efeito de cálculo da omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada, foram utilizados os valores consolidados mensalmente dos depósitos/créditos efetuados nas contas-correntes do contribuinte fiscalizado, cuja origem dos recursos não foi comprovada com documentação hábil e idônea e não se encontram demonstrado em sua contabilidade.

INFRAÇÃO 002

RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS

A fiscalização apurou que receitas escrituradas Escrituração Contábil Digital - ECD não foram declaradas na DIPJ (zerada), restando caracterizada omissão de receita.

DAS DEDUÇÕES

No cálculo dos impostos e contribuições devidos foram consideradas as deduções referentes aos valores declarados em DCTF.

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

A empresa fiscalizada, além de omitir receitas auferidas no exercício de sua atividade empresarial, com a consequente supressão de tributos, agiu dolosamente omitindo informações, prestando declaração falsa às autoridades fazendárias, omitindo demonstrativos contábeis, e agindo ostensivamente, a fim de retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Cabe ressaltar que, embora tenha movimentado, no período de apuração de 2012, o montante de R\$ 18.690.311,57, a fiscalizada, intencionalmente, obistou o conhecimento pelo fisco das receitas auferidas, mediante a entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (DACon) “ZERADOS”.

Além disso, a empresa confessou, mediante às Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF's) entregues, créditos tributários sensivelmente menores que os devidos.

Nas referidas DCTF's foram declarados, somente, os valores de R\$ 81.186,44 e R\$ 47.080,68, a título de IRPJ e CSLL, e nenhum valor para o PIS e a COFINS.

Por fim, a fiscalizada não efetuou nenhum pagamento a título IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Em razão do evidente intuito de fraude praticado pelos envolvidos, é cabível, portanto, nos termos do inciso II do art. 957 do RIR/99 c/c o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9430/96, a aplicação da multa qualificada de 150%.

DO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO

Os fatos narrados comprovam que o administrador, NICHOLAS COELHO RODRIGUES, praticou várias condutas, em nome da fiscalizada, que se caracterizam como infração de lei, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN.

Desta forma, o lançamento do crédito tributário está sendo efetuado na pessoa jurídica fiscalizada, como contribuinte, e a responsabilidade tributária, pessoal e solidária, através da lavratura do Termo de Sujeição Passiva Pessoal e Solidária, o qual está sendo encaminhado ao sócio administrador, abaixo qualificado, juntamente ao Auto de Infração:

NICHOLAS COELHO RODRIGUES, brasileiro, filho de SONIA CRISTINA COELHO RODRIGUES, nascido em 24/03/1980, portador do CPF 085.119.117/74, residente e domiciliado à RUA EUPIDIO BARBOSA DOS SANTOS Nº 60 APT. 401 – CEP: 28906.115 – PASSAGEM / CABO FRIO (RJ).

Inconformados, o interessado e o responsável apresentaram impugnação, em 24/02/2017 (fls. 740/760), alegando, em síntese, o seguinte:

. que a autoridade fiscal não obedeceu, na elaboração de seu relatório e na imposição das multas, ao melhor entendimento legal e fático, interpretando ampliativamente os fatos, distorcendo, dessa maneira, o que efetivamente teve lugar e, portanto, tendo partido de premissa equivocada, chegou a conclusão errônea afastada da realidade, apontando como omissão de receitas o que não é.

. que as declarações exigidas pelo ordenamento tiveram lugar em tempo oportuno, não tendo qualquer comportamento doloso ou intuito de fraude.

. que a autoridade fiscal tomou por base para a apuração dos tributos ora em questão, o resultado operacional líquido encontrado na contabilidade, acrescida da diferença entre o que ela denominou "saldo de créditos/depósitos não comprovados", deduzidos da receita da contabilidade, chegando a uma base de cálculo distorcida, afastada do total das receitas.

. que, sobretudo, por exemplo, em relação à apuração do PIS e da COFINS, deixou de considerar, em sua base, a exclusão de produtos monofásicos, bem como os isentos. A conclusão lógica: dentro da diferença (pseudo, na verdade) apontada na autuação, entre o que seria a movimentação bancária e a receita declarada, estão os casos de isenção ou de tributação à alíquota zero. Logo, há erro na própria essência do Auto, no que tange à formação de sua base de cálculo.

. que, em média, no faturamento anual, há um percentual de 28% de produtos que estão nas categorias acima elencadas, havendo alguns meses em que o percentual chega a 43% dos produtos comercializados, ou seja, um alto índice de exclusões ignoradas, ocasionando, com isso, que a desconsiderar as exclusões, a autoridade fiscal encontrou um valor muito além da realidade, inflacionando aquele entendido como supostamente devido.

. que tanto o valor apontado no auto, quanto o valor encontrado, considerando-se as exclusões acima mencionadas, teriam de fazer parte das exclusões quando da apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, e isso não foi feito.

. que ficou constitucionalmente estabelecido que a base de cálculo da COFINS e do PIS é o faturamento das pessoas jurídicas, deduzido de tudo aquilo que a legislação faculta, mencionado no exemplo acima em relação aos produtos isentos, produtos monofásicos e os tributados à alíquota zero etc,

. que ao deixar de considerar as exclusões, a autoridade fiscal agiu de forma inconstitucional.

. que a fraude admitida na legislação tributária brasileira traz implícito o elemento dolo para sua configuração, ou seja, a vontade deliberada de praticar ato ilícito (ou criminoso) com o intuito de prejudicar terceiro em benefício próprio

. que a fraude somente é admitida no Direito Tributário Brasileiro se configurada a prática ilícita do agente em seu benefício e prejuízo do Fisco, ou seja, não é toda e qualquer prática, somente as ilícitas (aquelas viciadas com dolo, falsidade ou má-fé). Em suma, não identificados tais veículos no ato ou negócio praticado, não há

que se falar em fraude à lei tributária no nosso Direito. E é justamente o caso em tela.

. que, no caso vertente, há flagrante boa-fé da defendente e de seus administradores. Em 2013, a defendente firmou com a sociedade PLANORH vultoso contrato assinado em data MUITO ANTERIOR à ação fiscal, e que tinha por objeto, entre outros, a recontabilização da defendente, adequação de estoque, reenquadramento tributário e confecção e geração de obrigações acessórias, todas dos exercícios 2011 e 2012.

. que é evidente a intenção de corrigirem-se eventuais erros e fazer-se o correto, Carece, assim, de suporte fático a alegação, tantas vezes repetidas pela autoridade fiscal de que existiria fraude. Não se trouxe qualquer elemento que comprove a fraude. Erros administrativos não significam fraude. Não há, no caso concreto, nem mesmo indícios. Ao contrário: as provas que há são tais que elidem a mera ideia de fraude.

. que a Defendente contratou, em abril de 2012, a sociedade TOTUS S/A e sua coligada, ZEUS Consultoria, com a ideia de que essas desenvolvessem e instalassem software que tinha o escopo de organizar, disciplinar e auxiliar a gestão da empresa, inclusive escrituração fiscal. No entanto, a TOTUS não cumpriu com o contrato o que fez a Defendente propor, em julho de 2015, ação contra a então prestadora de serviço para ressarcimento dos prejuízos, ratificando, assim, entendimento de atitude hígida por parte do Defendente que, se tivesse agido com má-fé, não estaria em batalha judicial contra a empresa que lhe causou prejuízos por não entregar elemento essencial para a contabilidade.

. que, diante dos fatos ora elencados e postos, há que se notar a INEXISTÊNCIA de fraude, o que desnatura a imposição de multa de 150%, multa esta que deve ser cancelada imediatamente.

. que o princípio da vedação do confisco, previsto no sistema tributário nacional, é uma das limitações constitucionais ao poder de tributar, segundo art. 150, IV, da Constituição Federal. E que o Supremo Tribunal Federal, há muito já admite a extensão do não confisco às multas, conforme o entendimento do então Ministro Bilac Pinto, proferido no julgamento do RE 80.093-SP, assim como, em recente julgamento proferido no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 833.106/GO, pelo ministro Marco Aurélio. Ao assim decidir, o STF acabou impondo um limite após o qual as penalidades que o ultrapassem violam o princípio do não confisco e, portanto, inadmissíveis. E é exatamente o caso em tela.

. que o princípio da vedação do confisco tem como escopo preservar a propriedade dos contribuintes ante a voracidade fiscal do Estado. Se a instituição do tributo pode vir a ser considerada confiscatória, por não respeitar o mínimo para a existência digna e produtiva do particular, é evidente que a cobrança de multa em valores desarrazoados também se subsume à mesma teleologia prevista no princípio, cuja positivação referiu-se apenas aos tributos.

- . que, no caso em tela, a multa de 150% em um caso dessa natureza em que, ademais, não há qualquer fraude perpetrada tem, notoriamente, um caráter confiscatório e que extrapola, inclusive, a razoabilidade, violando o Princípio de mesmo nome.
- . que, sobre a aplicação do princípio do não confisco às multas tributárias, cita doutrina.
- . que resta indubitável a inconstitucionalidade da exigência da penalidade tributária em questão.
- . que outro ponto que merece ser combatido é a alegação de que há um "grupo econômico". Houve autuações em diversas sociedades, incluindo-se a Defendente. Essas sociedades foram tidas como pertencentes a um grupo único apenas porque há operações financeiras e de mercado comuns, como, por exemplo, transações em conjunto e mera aquisição e aproveitamento de espaços.
- . que não se tratam, nem de coligadas, tampouco de controladas; que são empresas distintas, com CNPJ distintos, vida societárias distintas e que comercialmente tem interesses que até podem ser os mesmos. Mas não se pode invocar grupo porque não há, no caso em tela, sociedade controladora ou controlada pois possuem vida autônomas.
- . que não se pode falar em grupo econômico como quer fazer crer a Ilustre representante do Fisco Federal.
- . que outro equívoco da autoridade fiscal é a tentativa de, com base no artigo 135 do CTN, avocar a responsabilidade do sócio, o que não se pode admitir.
- . que a responsabilidade solidária a que o referido artigo faz menção, só se verifica nos casos da lista exaustiva do próprio artigo (infração à lei, ao contrato social ou excesso de poderes); não há, no caso em tela, qualquer das hipóteses, ausentes os requisitos, de vez que o mero erro de gestão, por hipótese, não é fraude; que fraude tem de ser provada.
- . que havendo meramente atos de gerência condizente com o negócio, não se pode trazer à baila responsabilidade pessoal do sócio, até porque, no caso vertente, foi demonstrado que o administrador foi diligente (contratou, por exemplo, empresa que reputava hígida e competente, mas que lhe causou prejuízos ao não respeitar o contrato).
- . que repudia-se a responsabilidade pessoal do sócio em atos fraudulentos ou contrários à norma que pudessem embasar a declaração de solidariedade. Logo, não há responsabilidade pessoal do sócio mencionado. Não há qualquer afronta deliberada à legislação societária ou tributária. E é esse o âmago da possibilidade de declaração de solidariedade, a intenção de fraudar, de agir contrariamente à norma, o que inexistiu no vertente caso.
- . que também não houve abuso de direito (infração ao contrato social), outro ponto nodal do artigo 135 do CTN para se aventar solidariedade. Cita doutrina e

afirma que não houve qualquer vantagem, patrimonial ou de qualquer outra natureza ao sócio a que se quer imputar solidariedade.

É o relatório.

Naquela oportunidade, foi proferido o acórdão recorrido, que julgou improcedente as Impugnações apresentadas, sintetizado pela seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

DILIGÊNCIA FALTA DE PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferida a diligência que, além de não preencher os requisitos formais previstos no art. 16, inciso IV, e § 1º, do Decreto 70.235/1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/1993, também é desnecessária, tendo em vista que os elementos de prova constantes dos autos são suficientes para formar a convicção da autoridade julgadora.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. CONTROLE CONSTITUCIONALIDADE. NÃO CABIMENTO.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Correto o lançamento fundado na ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários, por constituir-se de presunção legal de omissão de receitas, expressamente autorizada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS.

Cabível a autuação se comprovada a existência de receitas escrituradas na contabilidade, mas não declaradas ao Fisco.

IRPJ/CSLL. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES DE PRODUTOS MONOFÁSICOS, ISENTOS OU SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO COM ALÍQUOTA ZERO.

Compete ao impugnante comprovar os valores que devam ser excluídos da base de cálculo dos tributos, em razão da venda de produtos isentos e submetidos a tributação monofásica, ou sujeitos à alíquota zero.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2012

CSLL/PIS/COFINS. DECORRÊNCIA.

Subsistindo o lançamento matriz (IRPJ), igual sorte colhem os autos de infração lavrados por mera decorrência, tendo em vista o nexo causal existente entre eles.

PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. LUCRO REAL. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA.

No regime do lucro real, a base de cálculo da contribuição não cumulativa para Pis/Cofins é o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, observadas apenas as exclusões expressamente previstas na legislação.

MULTA. CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal de 1988. Além disso, não cabe às autoridades administrativas apreciar eventual efeito confiscatório de multa, já que tal análise foge à sua competência, devendo apenas aplicar a lei vigente.

MULTA AGRAVADA. 150%. DIPJ/DACON ZERADAS. ATO DOLOSO.

A conduta do sujeito passivo de apresentar a DIPJ/DACON zeradas, declarar valores a menor em DCTF e ter expressivos ingressos de numerários não justificados em suas contas bancárias, e totalmente inconsistentes com os registros contábeis, evidencia o dolo de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, dos respectivos fatos geradores, o que justifica a aplicação da multa agravada de 150% (cento e cinquenta por cento).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, INCISO III, DO CTN. EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. SOLIDARIEDADE.

Uma vez comprovado que o sócio administrador agiu com excesso de poderes, infringindo à lei e o contrato social, já que não foram informadas (DIPJ/DACON) e/ou foram declaradas receitas significativamente inferiores às realmente auferidas pela empresa (DCTF), resta configurada sua responsabilidade solidária pelos créditos tributários constituídos nos autos de infração.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientes do acórdão recorrido, e com ele inconformado, tanto o devedor principal como o solidário apresentaram, tempestivamente, seus respectivos Recursos Voluntários, pugnando pelo provimento.

É o Relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

Conheço do Recurso Voluntário interposto pela Contribuinte BIG FILD ALIMENTOS LTDA - ME, eis que tempestivo e presentes os demais pressupostos de admissibilidade.

Quanto ao Recurso Voluntário do Responsável Solidário, Sr. NICHOLLAS COELHO RODRIGUES, conheço-o parcialmente, apenas no que tange à matéria preliminar de nulidade por ausência de intimação.

ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Como relatado, trata-se de Recursos Voluntários interpostos por BIG FILD ALIMENTOS LTDA - ME e, solidariamente, por NICHOLLAS COELHO RODRIGUES, inconformados com o Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no Rio de Janeiro (fl. 977), que julgou improcedente a impugnação apresentada por BIG FILD (fls. 740/760), mantendo integralmente o crédito tributário constituído.

A exigência fiscal originou-se do Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.1.02.00-2015-00126, referente ao ano-calendário de 2012, consubstanciada na cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, acrescidos de juros e multas. A autuação baseou-se na apuração de cinco infrações distintas, a saber:

Infrações 01 a 04 (Tributos): Omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada (art. 42 da Lei nº 9.430/96), no montante de R\$ 17.258.345,83, bem como receitas escrituradas na contabilidade (ECD) e não declaradas em DIPJ;

Infração 05 (Multa Regulamentar): Aplicação de multa isolada pela apresentação extemporânea de Escrituração Contábil Digital (ECD), em descumprimento ao prazo legal (30/06/2013), com fulcro no art. 57 da MP nº 2.158-35/2001.

Sobre os tributos lançados (Infrações 01 a 04), foi aplicada multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), fundamentada no evidente intuito de fraude, caracterizado pela entrega de declarações (DIPJ e DACON) sem movimento ("zeradas"), visando ocultar a real movimentação financeira da empresa.

Os valores dos tributos exigidos são: IRPJ (R\$ 731.065,45), CSLL (R\$ 269.663,56), PIS (R\$ 46.767,39) e COFINS (R\$ 215.413,56).

O Sr. NICHOLLAS COELHO RODRIGUES foi arrolado como responsável solidário (fl. 2), com fulcro no art. 135, inciso III, do CTN, sob a acusação de prática de atos com excesso de poderes e infração de lei, dada a gestão fraudulenta da sociedade.

Apresentadas as Impugnações, sobreveio o Acórdão da DRJ rejeitando as alegações e indeferindo o pedido de diligência.

Irresignados, os Contribuintes apresentaram Recursos Voluntários.

A Pessoa Jurídica reitera as preliminares de nulidade, sustentando que entre 28% e 43% de seu faturamento advém de produtos sujeitos à tributação monofásica, o que impactaria a base de cálculo do PIS/COFINS. No mérito, combate a qualificação da multa de 150%, alegando boa-fé e saneamento contábil posterior, invocando o princípio do não-confisco.

O Responsável Solidário em peça apartada, argui preliminar de cerceamento de defesa por ausência de intimação prévia. No mérito, sustenta ilegitimidade passiva, defendendo que o mero inadimplemento não enseja responsabilidade pessoal do sócio (Súmula 430/STJ).

Pois bem.

DA ANÁLISE DOS RECURSOS

PRELIMINAR

Da Nulidade por Cerceamento de Defesa (Recurso de NICHOLLAS COELHO RODRIGUES)

O Recorrente Nichollas Coelho Rodrigues suscita, em sede preliminar, a nulidade do lançamento em relação à sua pessoa, sob a alegação de vício insanável na intimação. Aduz não ter sido validamente notificado para apresentar impugnação na instância a quo, sustentando que a ciência de sua inclusão no polo passivo somente ocorreu após a formalização do Acórdão da DRJ, o que teria fulminado o contraditório e suprimido uma instância administrativa de julgamento.

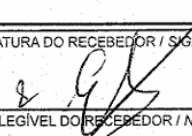
A alegação, contudo, carece de suporte fático e jurídico, colidindo frontalmente com a prova documental pré-constituída nos autos.

Compulsando os autos, verifica-se à fl. 736 a existência do Aviso de Recebimento (AR) vinculado ao "Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento Parcial do Procedimento Fiscal - Responsab. Tributária". Confira-se o documento:

ROI DRF
PREENCHER COM LETRA DE FORMA

AR

Fl. 736

DESTINATÁRIO DO OBJETO / DESTINATAIRE	
NICHOLLAS COELHO RODRIGUES R. EUPIDIO BARBOSA DOS SANTOS, Nº 60. APTO 401 PASSAGEM CABO FRIO - RJ 28.906-115 TERMO DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTO E ENCERRAMENTO PARCIAL DO PROCEDIMENTO FISCAL – RESPONSABIL. TRIBUTÁRIA + CD-JSS	
DECLARAÇÃO DE CONTEÚDO (SUJEITO À VERIFICAÇÃO) / DISCRIMINATION	
NATUREZA DO ENVIO / NATURE DE L'ENVOI ☐ PRIORITÁRIA / PRIORITAIRE ☒ EMS MÃO PRÓPRIA ☐ SEGURADO / VALEUR DÉCLARÉ	
ASSINATURA DO RECEBEDOR / SIGNATURE DU RÉCEPTEUR	DATA DE RECEBIMENTO / DATE DE LIVRATION
 NOME LEGÍVEL DO RECEBEDOR / NOM LISIBLE DU RÉCEPTEUR ELIAS DE SOUZA COSTA	06/02/17 CARIMBO DE ENTREGA UNIDADE DE GESTÃO BUREAU DE DESTINATION DR/RJ 06 FEV 2017 CABO FRIO RJ
Nº DOCUMENTO DE IDENTIFICAÇÃO DO RECEBEDOR / ÓRGÃO EXPEDIDOR	RUBRICA E MAT. DO EMPREGADO / SIGNATURE DE L'AGENT
	185507033
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO NO VERSO / ADRESSE DE RETOUR DANS LE VERSO	

O referido documento postal foi expedido para o endereço do Responsável Solidário constante na base de dados da Receita Federal e devidamente recepcionado, conforme atesta a assinatura aposta no comprovante de entrega.

A validade da intimação postal no processo administrativo fiscal não exige que o recebimento seja pessoal (mão própria), bastando a entrega no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, nos termos do art. 23, inciso II, do Decreto nº 70.235/72.

Desta forma, resta cristalino que o Recorrente foi regularmente cientificado da autuação e de sua condição de coobrigado ainda na fase inaugural do litígio, tendo-lhe sido oportunizado o prazo legal para o exercício da ampla defesa e do contraditório. O silêncio do interessado no momento oportuno configura preclusão temporal, não havendo que se falar em nulidade quando a ausência de defesa decorre de inércia da própria parte regularmente intimada.

Diante do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

MÉRITO

Do Lançamento de IRPJ. Da Presunção de Omissão de Receitas

A Contribuinte é acusada de omissão de receita, caracterizada pela falta de comprovação da origem dos depósitos/créditos efetuados em suas contas bancárias, tendo por base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente

intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

O referido dispositivo, inclusive, teve sua constitucionalidade reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, em julgamento sujeito à repercussão geral:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. LEI 9.430/1996, ART. 42. CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO.

1. Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842), em que se discute a Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996. Sustenta o recorrente que o art. 42 da Lei 9.430/1996 teria usurpado a norma contida no artigo 43 do Código Tributário Nacional, ampliando o fato gerador da obrigação tributária.

2. O artigo 42 da Lei 9.430/1996 estabelece que caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

3. Consoante o art. 43 do CTN, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais.

4. Diversamente do apontado pelo recorrente, o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos.

5. Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia.

6. A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor. Dessa forma, é constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular.

7. Recurso Extraordinário a que se nega provimento.

Tema 842, fixada a seguinte tese de repercussão geral: "O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional". (RE 855649, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a)

p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 03/05/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-091 DIVULG 12-05-2021 PUBLIC 13-05-2021)

Tal dispositivo legal estabeleceu uma presunção de omissão de receitas, autorizando a exigência de imposto de renda e de contribuições correspondentes, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Há de se esclarecer que não se está tributando o depósito bancário ou que este seja o fato gerador do imposto. O que se está tributando é uma importância financeira de propriedade da fiscalizada que, pelo fato de não estar justificada, deve ser considerada receita omitida, presumindo-se que este montante na verdade se origina de receita tributável auferida.

A Contribuinte foi intimada a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados/creditados nas suas contas correntes no montante total de R\$ 17.258.345,83, e deixou de comprovar a origem dos depósitos questionados pelo Fisco.

No transcurso do processo, a Recorrente alega que parte significativa das receitas (entre 28% e 43%) seria decorrente da venda de produtos sujeitos à tributação monofásica ou alíquota zero de PIS/COFINS, devendo ser excluída da base de cálculo.

A DRJ analisou essa questão e rejeitou o argumento, fundamentando que a alegação genérica não supre a necessidade de prova documental específica. Confira-se seus termos:

O interessado alega que a autoridade fiscal, na apuração do PIS e da COFINS, não considerou as exclusões dos produtos monofásicos, bem como dos casos de isenção ou de tributação a alíquota zero. Além disso, defende que essas exclusões teriam que fazer parte também das exclusões na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

No entanto, não há como aceitar os argumentos do interessado. Não foi apresentado qualquer documento que comprovasse que tivesse direito as referidas exclusões.

As alegações devem ser acompanhadas de prova documental, a fim de dar sustentação à contestação realizada.

Em recurso, a defesa insiste na tese, alegando que a presunção legal deve considerar a natureza dos produtos comercializados.

Sem razão a Contribuinte.

O lançamento fiscal fundamentou-se na presunção legal de omissão de receitas decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, nos estritos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Neste caso, a Contribuinte possui o ônus de comprovar a origem de cada ingresso de recurso e a sua respectiva natureza tributária. Nesse caso, não cabe à fiscalização presumir a segregação de receitas (monofásicas ou tributadas).

A simples alegação de que comercializa produtos sujeitos à tributação monofásica, desacompanhada de documentação hábil e idônea que vincule especificamente os depósitos autuados a essas operações, não tem o condão de ilidir a presunção legal de omissão de receita tributável.

Para afastar a tributação sobre esses valores, seria necessária a apresentação de documentação hábil e idônea capaz de rastrear o fluxo financeiro de cada depósito até a venda do produto correspondente. A Recorrente, contudo, limitou-se a alegações e estimativas percentuais, sem apresentar prova material que vincule os depósitos autuados a tais operações específicas. O extrato bancário isolado, sem o lastro documental da origem, não comprova a natureza jurídica do ingresso.

Assim, inexistindo prova hábil e idônea para segregar as receitas, mantém-se a tributação integral dos valores não comprovados.

Dos Lançamentos da CSLL, PIS e COFINS

Os lançamentos referidos foram feitos com base nas omissões de receita apuradas no lançamento de IRPJ.

Assim, aplica-se aos lançamentos reflexos o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, pois as omissões de receita apuradas neste são base de cálculo das contribuições referidas. Mantida a omissão de receita no IRPJ, mantém-se a base para a CSLL, o PIS e a COFINS.

Da Multa Qualificada

A Recorrente insurge-se contra a qualificação da multa de ofício no patamar de 150%, sustentando a inexistência dos pressupostos fáticos e jurídicos autorizadores da penalidade agravada. Alega, em essência, que a fiscalização não logrou êxito em comprovar o dolo específico, a fraude ou a simulação, requisitos indispensáveis para a exacerbação da sanção.

1. Dos Fundamentos da Qualificação Fiscal

Compulsando os autos, verifica-se que a Autoridade Fiscal fundamentou a aplicação da multa qualificada sobre as infrações de omissão de receitas (seja pela presunção dos depósitos bancários – Infração 01, seja pela divergência ECD x DIPJ – Infração 02) em duas premissas fáticas: a) o vulto econômico da infração, em razão da movimentação financeira não declarada alcançar a cifra de R\$ 17.258.345,83; b) a reiteração da conduta, devido à entrega de declarações (DIPJ e DACON) sem movimento ("zeradas") ter se repetido ao longo de todo o ano-calendário.

Para a Fiscalização e para a DRJ, a conjunção desses fatores evidenciaria que a Contribuinte "agiu dolosamente... a fim de retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador", tornando impossível a alegação de mero erro.

2. Do Mérito: A Ausência de Tipicidade para a Qualificação

Com a devida vênia à instância a quo, ousou divergir. A manutenção da qualificadora, nos moldes propostos, implicaria verdadeiro *bis in idem*, o que é vedado pelo ordenamento pátrio.

Para que se legitime a aplicação da multa de 150%, não basta a ocorrência do fato gerador do tributo ou a sua omissão na declaração (condutas já apenadas com a multa de 75%). Exige-se um "plus", um elemento subjetivo qualificado, consubstanciado nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64: a sonegação, a fraude ou o conluio.

Essas figuras exigem a presença de artifícios dolosos. É necessário demonstrar que o contribuinte realizou um esquema para ludibriar o Fisco, valendo-se de "laranjas", documentos inidôneos, contabilidade paralela ("Caixa 2"), falsificação material ou ideológica.

No caso vertente, a fiscalização não apontou nenhum artifício fraudulento externo. A acusação b, única baseia-se exclusivamente, na própria materialidade da infração básica: não declarar o que se faturou.

2.1. Do Critério Quantitativo (Volume Financeiro)

Não prospera o argumento de que o montante de R\$ 17 milhões autorizaria, *per se*, a presunção de dolo. O "volume" da infração é um dado quantitativo, e não qualitativo.

Transformar a cifra sonegada em critério de qualificação da multa carece de amparo legal. A lei não estabelece um "teto de tolerância" a partir do qual a omissão se transmuta automaticamente em fraude. Omitir R\$ 100,00 ou R\$ 17.000.000,00, sem o emprego de artifícios ardilosos, constitui a mesma infração de "omissão de receita", punível com a multa de 75%. Adotar o valor como *discrime* para a penalidade é criar uma tipicidade não prevista em lei.

2.2. Do Critério Temporal (Reiteração da Conduta)

De igual modo, a tese de que a reiteração da entrega de declarações zeradas comprova o dolo é falaciosa. A reiteração nada mais é do que a extensão temporal da infração, assim como o valor é sua extensão pecuniária.

Se a entrega de uma declaração zerada configura omissão de receita (multa básica), a entrega de doze declarações zeradas configura doze omissões de receita. A repetição do erro (ou da conduta omissiva) não tem o condão de alterar a natureza jurídica do ato.

Utilizar a "reiteração" para qualificar a multa é punir o contribuinte duas vezes pelo mesmo fato: usa-se a omissão reiterada para lançar o tributo de todo o período e, novamente, usa-se a mesma reiteração para dizer que houve fraude.

Ademais, especificamente quanto à Infração 01 (Depósitos Bancários), baseada em presunção legal (art. 42 da Lei nº 9.430/96), a cautela deve ser máxima. Se o próprio crédito tributário é constituído via presunção, não se pode, num salto lógico, presumir também o dolo qualificado.

3. Da Jurisprudência

A posição aqui defendida encontra respaldo na jurisprudência firmada por este Conselho, que rechaça a qualificação da multa baseada apenas em conjecturas de valor ou repetição, sem a prova material do ardil.

Nesse sentido, transcrevo trecho do voto do Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella (Acórdão nº 9101-005.151), que discorre sobre o tema nos seguintes termos:

"[...] apontar que a infração cometida foi de larga monta e/ou proporção, quando em confronto com aquilo efetivamente recolhido, igualmente, representa mera conjectura sobre a sua dimensão financeira (quantitativa), característica essa do tributo exigido que não encontra qualquer respaldo legal no sistema tributário nacional para se revestir de motivo para a qualificação da sanção. Novamente, adota-se elemento da própria infração, e sobre ele elucubra-se, para arrimar a exasperação penal. [...] Ainda que o senso íntimo de justiça fiscal e de proteção ao Erário de muitos possa restar sensibilizado pelas dimensões e pela duração do inadimplemento tributário, repita-se: não existe qualquer *discrímen* legal correspondente a tais circunstâncias que justifique maior severidade punitiva em face do sujeito passivo na exigência daquilo devido."

Em sentido linha, destaca-se o Acórdão nº 1201-003.842, voto vencedor da I. Conselheira Gisele Barra Bossa, publicado em 08/07/2020:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

MULTA QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DA CONDUTA DOLOSA.

Não pode o julgador presumir o elemento doloso na conduta do agente, tampouco aplicar a qualificadora em sentido amplo. O fato de o contribuinte praticar determinada conduta de forma reiterada e/ou não apresentar escrituração fiscal e contábil ou apresenta DCTF's e DIPJ's zeradas, por si só, não comprova o dolo do agente. As provas precisam materializar condutas adicionais perpetradas pelo contribuinte com o intuito de ocultar a omissão de receitas, como é o caso da emissão de notas subfaturadas, apresentação de documentos falsos, interposição de pessoas, dentre outras. O respectivo racional probatório tem o condão de elevar a convicção do julgador quanto à consciência e vontade do agente no cometimento do ilícito fiscal. (destacamos)

Em consonância com estes julgados, reconhece-se que o presente lançamento padece da mesma ausência de "materialização de condutas adicionais" apontadas nos referidos acórdãos.

No caso concreto, como se viu, a autoridade administrativa não logrou êxito em comprovar que o sujeito passivo agiu mediante fraude, sonegação ou conluio. O que se tem nos autos é uma omissão de receitas —vultosa, é verdade —, mas despida dos artifícios fraudulentos que autorizariam a exasperação da pena.

Portanto, dou provimento ao recurso neste ponto para reduzir a multa aplicada ao percentual de 75%.

Da Responsabilidade Solidária

O Recorrente Nichollas Coelho Rodrigues pleiteia, em sede de Recurso Voluntário, a sua exclusão do polo passivo da lide, argumentando, no mérito, a inexistência de atos de gestão com excesso de poderes ou infração de lei que justifiquem a imputação da responsabilidade solidária prevista no art. 135, III, do CTN.

O pleito, contudo, não comporta acolhimento, ante a ocorrência de preclusão consumativa.

Conforme já analisado em sede preliminar e comprovado documentalmente às fls. 736, o Responsável Solidário foi regular e pessoalmente intimado do "Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento Parcial do Procedimento Fiscal - Responsab. Tributária". Naquela oportunidade, abriu-se o prazo legal para que o mesmo apresentasse sua Impugnação administrativa, exercendo o contraditório e a ampla defesa em primeira instância.

Entretanto, o Recorrente ficou-se inerte, deixando transcorrer *in albis* o prazo para defesa.

Ao não apresentar impugnação no momento oportuno, operou-se a preclusão temporal quanto à matéria de defesa de sua responsabilidade pessoal, tornando-se o lançamento definitivo em relação à sua pessoa na fase litigiosa anterior (revelia administrativa). A tentativa de suscitar a discussão apenas em grau de recurso, sem ter inaugurado o litígio na instância *a quo*, encontra óbice na preclusão, não podendo nesta fase reabrir instância validamente encerrada pela inércia da parte.

Ademais, cumpre destacar que a Impugnação apresentada tempestivamente pela Pessoa Jurídica (Big Fild Alimentos Ltda) não tem o condão de afastar a preclusão consumada em relação ao responsável solidário, nem de aproveitar-lhe no que tange à sua qualificação subjetiva no polo passivo.

Embora a defesa da empresa aproveite ao sócio no que diz respeito à existência do débito (questão objetiva do tributo), ela não socorre o responsável no que tange à atribuição da responsabilidade solidária (questão subjetiva). A Pessoa Jurídica não possui legitimidade para pleitear, em nome próprio, direito alheio, ou seja, a empresa não tem legitimidade para defender os interesses pessoais e exclusivos do sócio visando a sua retirada do polo passivo.

Tal defesa — a contestação do vínculo de solidariedade — é ato personalíssimo do coobrigado. Se a empresa arguiu tal matéria em sua impugnação, fê-lo sem legitimidade; se o sócio não o fez em sua própria impugnação (que inexistiu), preclusa está a oportunidade.

Portanto, nestes termos, mantém-se inalterada a sujeição passiva solidária, restando prejudicada a análise de mérito quanto aos requisitos do art. 135 do CTN.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer e dar provimento parcial ao Recurso Voluntário da Contribuinte para reduzir a multa de ofício para 75% (setenta e cinco por cento), afastando a qualificação por ausência de dolo específico; e; conhecer parcialmente o Recurso Voluntário do

Responsável Solidário, notadamente com relação à alegação de vício insanável na intimação, e na parte conhecida, negar provimento.

Assinado Digitalmente

JOSÉ EDUARDO DORNELAS SOUZA

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Luis Angelo Carneiro Baptista, redator designado

1. Com a devida vênia, irei discordar do voto do ilustre Relator quanto ao afastamento da qualificação da multa.

2. Sobre o tema, o julgamento de piso assim se pronunciou:

Os fatos narrados nos autos evidenciam o intuito doloso, por parte do interessado, de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores correspondentes a seu faturamento. Cabe ressaltar que, embora tenha movimentado no período de apuração em tela o montante de R\$ 17.258.345,83, o interessado obteve o conhecimento pelo Fisco das receitas auferidas mediante a entrega de DIPJ e DACTON "ZERADOS". Além disso, confessou em DCTF valores de IRPJ e CSLL sensivelmente menores que os devidos e nenhum valor para o PIS e a COFINS. Ademais, destaca-se o fato de não ter efetuado nenhum pagamento a título IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

3. Esse quadro narrado demonstra uma série de condutas que configurariam o crime de sonegação, previsto no art. 71 da Lei nº 4.502/64:

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.

4. Por essa razão, aplicou-se a multa de 150% do tributo devido prevista no parágrafo 1º, inciso I, artigo 44, da Lei 9.430/96, vigentes à época:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

(...)

§ 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.

5. A recorrente se defende alegando boa-fé e a contratação posterior de consultorias para saneamento contábil.
6. Esse argumento da empresa não cabe prosperar.
7. Como visto, a empresa entregou algumas declarações zeradas para o ano fiscalizado (DIPJ e DACONS), confessou débitos sabidamente reduzidos em DCTF e nada recolheu de tributos. Não é crível que esse comportamento seja mero erro material, havendo boa fé.
8. A aplicação da multa qualificada impõe a ocorrência, a exteriorização, a presença concreta do evidente intuito doloso de fraudar a legislação tributária, não bastando meros indícios. Tanto que os lançamentos feitos com base em presunção, geralmente, não aceitam a qualificação.
9. Todavia, no caso tratado, a estampa é a seguinte: houve infração por presunção (omissão de receita por depósito bancário de origem não comprovada), mas há também lançamento por insuficiência de declaração e recolhimento para IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Ou seja, há lançamento por prova direta (com base em escrita fiscais e/ou declarações apresentadas após início da fiscalização).
10. Mais ainda (e aí a exteriorização do dolo), entregou DIPJ e DACON zeradas, tendo receitas na casa de dezenas de milhões de reais, mostrando, claramente, ação dolosa tendente 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 (artigo 71, da Lei nº 4.502/1964 - Sonegação). O que se percebe é a demonstração do elemento dolo, no sentido de ter a consciência e querer a conduta de sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/64.
11. Se entende que o “*animus*”, vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo, ficou evidenciado pelo montante de receita omitida ao longo do período fiscalizado. Discutível seria o caso se estivesse diante de uma operação isolada, envolvendo valor de pequena monta, não reincidente. Neste caso, poder-se-ia concluir pela ocorrência de um erro eventual, de ordem meramente material, passível de tributação sem a caracterização de qualquer intuito sonegador. Mas não é o caso, posto que não se trata de atos isolados, mas reiteradamente praticados pela autuada em todo o período fiscalizado.
12. Desta sorte, se entende adequada a qualificação da multa aplicada.
13. No entanto, o art. 44 da Lei nº 9.430/96 foi alterada pela Lei nº 14.689/2023, assim prevendo atualmente:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput 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:

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

14. Resta aplicável, no caso, a retroatividade benigna prevista na alínea c do inciso II do art. 106 do CTN:

Art. 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.

15. Dessa forma, o percentual da multa de ofício aplicada deve ser reduzido para 100%, em face do princípio da retroatividade benigna.

16. É como voto.

Assinado Digitalmente

Luis Angelo Carneiro Baptista