



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15868.720059/2018-22
ACÓRDÃO	2201-012.713 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ENGEVIX SISTEMAS DE DEFESA LTDA. - EM RECUPERAÇÃO
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

CONSTITUCIONALIDADE.

A constitucionalidade das leis é vinculada para a Administração Pública.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. ATIVIDADE EFETIVA NÃO PREVISTA EM LEI. IMPOSSIBILIDADE DE SUBSTITUIÇÃO. OBRIGATORIEDADE DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO.

A empresa que não exerce atividade prevista na Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, não pode contribuir sobre o valor da receita bruta, devendo recolher as contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. MULTA QUALIFICADA. ATIVIDADE DECLARADA QUE NÃO CORRESPONDE ÀQUELA EFETIVAMENTE DESENVOLVIDA PELA EMPRESA.

A empresa que efetivamente desenvolve atividade não contemplada pela desoneração da folha de pagamento, e elege, como principal, código CNAE contemplado com esse benefício fiscal, com o objetivo de deixar de recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de

pagamento, sujeita-se ao lançamento do tributo acrescido de multa qualificada.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689/2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO-ADMINISTRADOR. ARTIGO 135, INCISO III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN. AUSÊNCIA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA. AFASTAMENTO DA IMPUTAÇÃO.

A imputação da responsabilidade solidária ao sócio administrador, com fulcro no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN, exige a demonstração, além da sua condição de administrador, de conduta individualizada que tenha relação direta e específica com os fatos geradores em relação aos quais se apura o crédito tributário cuja responsabilidade solidária se imputa. Ausente esta demonstração, afasta-se a imputação de responsabilidade solidária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: I) dar provimento parcial ao recurso voluntário da contribuinte Engevix Sistemas de Defesa Ltda, para reduzir a multa aplicada para 100%, em virtude da retroatividade benigna; II) dar provimento parcial aos recursos voluntários apresentados pelos responsáveis solidários Cristiano Kok, Gerson de Mello Almada, José Antunes Sobrinho e José Carlos Mendes Lopes, para excluí-los da sujeição passiva.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Wilderson Botto (substituto[a] integral), Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente)

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

A empresa ENGEVIX SISTEMAS DE DEFESA LTDA. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL teve lavrado contra si o auto de infração de fls. 142/150, no montante de R\$ 3.730.466,55 (três milhões, setecentos e trinta mil, quatrocentos e sessenta e seis reais e cinquenta e cinco centavos), relativo ao lançamento de contribuições previdenciárias patronais, incidentes sobre pagamentos efetuados a empregados, nas competências janeiro de 2014 a dezembro de 2014, inclusive gratificação natalina de 2014 (competência 13/2014).

Foram notificados, na condição de responsáveis solidários, os administradores da empresa, no período autuado, Cristiano Kok, Gerson de Mello Almada, José Antunes Sobrinho e José Carlos Mendes Lopes. Veja-se, nesse sentido, os Termos de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal - Responsabilidade Tributária de fls. 208/210, 213/215, 218/220 e 223/225, respectivamente.

No Relatório Fiscal (fls. 152/167), a autoridade lançadora presta informações acerca da ação fiscal desenvolvida junto à empresa, bem assim no tocante ao auto de infração lavrado.

Esclarece que a auditoria fiscal foi iniciada em atendimento às determinações contidas no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF n.º 0810200.2018-00109-9, com o objetivo de verificar o cumprimento das obrigações previstas na legislação tributária e fiscal, em especial na Lei n.º 8.212/91, no que concerne às contribuições previdenciárias sob a responsabilidade do contribuinte, relativas ao período de janeiro de 2014 a dezembro de 2014, “tendo em vista a constatação de possível utilização indevida de benefícios fiscais previstos na Lei n.º 12.546 de 2011, que trata das contribuições previdenciárias sobre a receita bruta (CPRB), bem como o ajuste indevido das contribuições sobre a Folha de Pagamento”.

Informa que, ao início dos trabalhos de fiscalização, a empresa, devidamente intimada, apresentou planilha referente às compensações informadas em suas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIPs, no exercício de 2014, por meio da qual constatou-se que estas se referiam à desoneração da folha de pagamento.

Em sequência, tendo em vista que, por meio de consulta aos sistemas informatizados da Secretaria Receita Federal do Brasil - RFB, constatou que não existiam arquivos de notas fiscais eletrônicas emitidos pelo contribuinte, para o período de 2013 a 2014, a empresa foi intimada a apresentar cópia (a) das notas fiscais ou faturas que justificassem o faturamento informado na Escrituração Contábil Digital - ECD/SPED e (b) dos comprovantes de recolhimentos previdenciários relativos ao faturamento da empresa (CPRB), com planilha demonstrativa mês a mês de 2014.

A empresa informou (fl. 17) que a receita foi contabilizada/provisionada erroneamente em 2014 e posteriormente estornada. No entanto, esta informação não constava na Escrituração Contábil Fiscal - ECF do período de 2014, “por que até [o] momento não transmitimos a declaração retificadora”. Observou, ainda, que em 04 de julho de 2013 fez uma cessão desse contrato para outra empresa do grupo econômico, “portanto não houve emissão de notas fiscais”. (Grifado no original.)

A auditoria refere, ainda, que, no e-mail de fl. 18, o contador da empresa informou que o contrato de prestação de serviços foi firmado entre a Ecovix e a Marinha da Venezuela, e que a receita foi lançada erroneamente.

Novamente intimada a empresa, com o objetivo de esclarecer qual a atividade desempenhada nos exercícios de 2013 e 2014, esta reiterou (fls. 34/35) que, em 04 de julho de 2013, “fez uma cessão desse contrato para outra empresa do grupo econômico, portanto não houve emissão de notas fiscais.” (Grifado no original.)

Finalmente, em uma última tentativa da fiscalização, no sentido de confirmar o enquadramento da empresa em atividade abrangida pela desoneração da folha de pagamento, esta foi intimada a apresentar elementos de prova de ter tido atividades que a enquadrassem nessa forma de tributação.

A empresa manifestou-se, fls. 44/45, informando que as duas atividades econômicas para as quais encontrava-se habilitada a exercer – “Instalação e manutenção elétrica” (CNAE principal 43.21-5-00) e “Serviços de Engenharia” (CNAE secundário 71.12- 0-00) – estavam abrangidas pela desoneração da folha de pagamento; reiterou, ainda, que, no ano de 2014, “não teve qualquer tipo de receita.” Neste passo, a auditoria fiscal concluiu que a empresa não se enquadrava nos casos de sujeição à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB de que trata a Lei n.º 12.546/2011, pois não provou a atividade declarada em GFIP com o CNAE 4321- 5/00, nem no ano-calendário 2013 (ano da

constituição da empresa), nem no ano de 2014. Não apresentou nenhum contrato de prestação de serviços, também não emitiu nenhuma nota fiscal.

Acrescenta, com o intuito de corroborar o entendimento de que o contribuinte não provou a atividade declarada em GFIP, no CNAE 4321-5/00, a um, que o empresa está enquadrada na atividade econômica secundária 7112-0/00, que abrange atividades profissionais, científicas e técnicas, relacionadas aos serviços de arquitetura e engenharia; a dois, que, no contrato social da empresa, consta a realização ou condução de atividades de pesquisa, projeto, desenvolvimento, industrialização..., atividades que exigem profissionais e técnicos relacionados à área de engenharia e arquitetura; a três, que, nos Anexos II e III (fls. 172/179 e 181/197), restou demonstrado, mês a mês e por estabelecimento, que a maioria dos empregados possuem atividades administrativas (escriturários e auxiliares administrativos) e atividades científicas e técnicas (engenheiros e técnicos), e poucos trabalhadores em obras (ajudantes de obras, operadores de máquinas), quando comparados principalmente à grande quantidade de escriturários (dados informados em GFIP); a quatro, que a Lei n.º 12.546/2011, artigo 7.º, inciso IV, não contempla a atividade da construção civil com CNAE 7112-0/00 na desoneração da folha de pagamento com a substituição pela CPRB, tampouco a Instrução Normativa RFB n.º 1.436/2013, em seu artigo 9.º, inciso IV, alínea “b”.

Aduz que o contribuinte apresentou, em seu estabelecimento filial CNPJ 17.633.309/0002-00, uma média mensal de quase 50 (49,75) empregados no ano-calendário de 2014, a maior parte dos quais desenvolvendo atividades administrativas, científicas e técnicas (na área de projetos) e apenas uma pequena quantidade de empregados de obras – e mesmo estes não exerceram a atividade de “instalação e manutenção elétrica”.

Refere que, segundo a própria empresa, não houve qualquer prestação de serviços relacionada ao seu CNAE principal 4321-5-00 - instalação e manutenção elétrica, isto desde que foi constituída em 2013 e, também, no ano fiscalizado (2014). Ao mesmo tempo, destaca que durante todo o ano a empresa manteve quadro de “funcionários” registrados e com relevante valor pago a título de salários no ano – acima de R\$ 5.400.000,00 –, o que leva à conclusão de que a empresa somente poderia ter exercido outras atividades, sejam administrativas ou aquelas definidas no CNAE secundário 7112-0-00 - serviços de engenharia, não abrangidas pela desoneração.

Tem assim por evidente que a empresa informou CNAE indevido em suas GFIPs, com o único propósito de deixar de recolher as contribuições previdenciárias devidas.

Em consequência, por haver se auto enquadrado no sistema de desoneração da folha de pagamento, a empresa informou compensações em suas GFIPs, no período fiscalizado. Esses valores foram discriminados no Anexo I, individualizados mês a mês e por estabelecimento.

Em relação à multa aplicada, a auditoria fiscal afirma, tendo em vista que a Lei n.º 12.546/2011 é taxativa e não dá margem a interpretações extensivas, que o autoenquadramento indevido da empresa no regime de substituição nela previsto constitui conduta fraudulenta com vistas a obter benefício tributário indevido.

Mais especificamente, ao efetuar ajustes da contribuição previdenciária do empregador (20%) no campo “compensação” das GFIPs, a empresa agiu com a intenção de reduzir contribuições previdenciárias tendo em vista, todavia, que era sabedora de que a sua atividade econômica não a sujeitava à CPRB.

Em assim sendo, as contribuições previdenciárias devidas foram lançadas com aplicação de multa de ofício de 75%, de forma qualificada, conforme previsto na Lei n.º 8.212/91, artigo 35-A, e na Lei n.º 9.430/96, artigo 44, inciso I, e parágrafo 1.º, totalizando o percentual de 150%, incidente sobre o valor original do débito apurado, “em virtude da conduta dolosa da contribuinte em suprimir/ocultar contribuições previdenciárias por meios fraudulentos de ajustes indevidos nas GFIPs.” Destaca, ainda, o contido nos artigos 71 e 72 da Lei n.º 4.502/64, referidos no parágrafo 1.º do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, os quais tratam das hipóteses de sonegação e fraude, respectivamente.

A auditoria fiscal menciona, ainda, sua estranheza perante o fato de “a empresa possuir uma média mensal de quase 50 empregados no ano de 2014 (...) e não ter nenhum faturamento no período. Fica sem esclarecimento a quem ou a qual empresa esses empregados realmente prestaram seus serviços, já que, se tivesse havido serviços prestados deveria haver um faturamento por isso, o que a empresa informa não ter havido.” Finalmente, quanto à solidariedade passiva, a fiscalização registra que, na forma do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN, foi imputada a responsabilidade solidária pelo crédito tributário lançado aos administradores da pessoa jurídica, em exercício no período da ocorrência dos fatos geradores, tendo em vista a prática de atos com infração de lei.

No caso, a empresa, ao efetuar compensações indevidas em GFIP, o que resultou na redução das contribuições previdenciárias patronais a recolher, agiu com infração ao artigo 32, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91, descumprindo a obrigação de declarar em suas GFIPs todos os valores devidos de contribuição previdenciária, mediante a inserção de informações falsas nesses documentos – conduta que constitui, “em tese, crimes tipificados no Código Penal (sonegação e fraude), conforme disposições da Lei n.º 4.502/1964, artigos 71 e 72.”

A empresa impugnou tempestivamente a exigência, através do arrazoado de fls. 234/244. A ciência da autuação ocorreu em 18 de fevereiro de 2019, conforme informação de fl. 207, ao passo que a impugnação foi protocolizada em 14 de março de 2019.

Após breve relato dos fatos, a impugnante informa inicialmente que, no ano de 2012, o navio Warao, da marinha venezuelana, colidiu com recifes próximos ao Porto de Fortaleza/CE, onde encalhou, tendo vários de seus compartimentos

inundados, com danos extensos em quadros de energia, cabos elétricos, sistemas de distribuição de força e equipamentos de refrigeração.

Em sequência, a empresa Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A.

firmou com o Governo da Venezuela, em julho de 2013, o Contrato n.º CGA-CNALO-001-13, cujo objeto era a “recuperação funcional e operacional do patrulheiro oceânico Warao”.

Esclarece que, a fim de manter apartada a atividade relacionada a navio de defesa (guerra), os acionistas dessa empresa decidiram constituir uma nova empresa – a Engevix Sistemas de Defesa Ltda., ora impugnante –, à qual pretendiam ceder o referido contrato.

Demais, tendo em vista que a execução do contrato dependia, em sua maior parte, da recuperação de sistemas elétricos, e sendo esta a parte mais dispendiosa da execução da avença, a impugnante cadastrou o CNAE 4321-5-00 (instalação e manutenção elétrica), correspondente à sua atividade principal. Isso porque o enquadramento no CNAE principal é efetuado pela atividade econômica principal da empresa, assim considerada, entre aquelas constantes do respectivo objeto social, a de maior receita auferida ou esperada.

Neste cenário, enquanto não resolvida a cessão do contrato, a Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A., como parte relacionada na avença, recebeu, em adiantamento, recursos financeiros do Governo da Venezuela – repassando à impugnante, sob a rubrica de mútuo, os valores necessários ao pagamento da mão de obra e também dos materiais nacionais que seriam empregados por esta última na recuperação do navio. Também coube à Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A. a contratação de fornecedores e a importação dos materiais necessários.

Em relação ao repasse de valores que recebeu, sob a forma de contrato de mútuo, afirma que tal se justificava, na ocasião, como negócio intermediário, baseado na certeza de que o Governo da Venezuela não iria recusar a transferência do contrato à impugnante. Também não caberia a ela auferir lucro diante da Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A., “quando o que se esperava era obter lucro frente ao Governo da Venezuela.” Também não se justificava a subcontratação da impugnante, aumentando os custos do contrato, não previstos quando da fixação do preço do negócio.

Posteriormente, depois de constituída a empresa e já iniciada a execução dos trabalhos, o Governo da Venezuela decidiu não aceitar a cessão do contrato à impugnante – mantendo-se a Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A. como parte na avença, “embora, na prática, os serviços de recuperação, especialmente dos sistemas elétricos do navio, tenham sido verdadeiramente executados pela impugnante.” Finalmente, em 2016, o Governo da Venezuela resolveu antecipar o encerramento do contrato, tendo o navio sido devolvido no estado em que se encontrava após sua parcial recuperação. Diante do esvaziamento do propósito

para o qual fora criada, a Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A. vinha tomando as providências para a extinção da impugnante, por incorporação. Foi quando, diante da crise econômica sofrida em razão da rescisão de contratos com subsidiárias da Petrobras, a Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A. viu-se obrigada a requerer recuperação judicial, trazendo a impugnante como empresa do Grupo.

Afirma que diante desses fatos é que deve ser interpretado o cadastramento do CNAE 4321-5-00, como sua atividade principal, com a qual a impugnante esperava auferir receitas. A vinculação de sua atividade principal ao referido CNAE não foi aleatória, nem teve como intenção deixar de recolher tributos. A empresa foi constituída exatamente com o fim previsto no CNAE primário escolhido, haja vista a expectativa de substituir a Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A., como parte no contrato firmado com o Governo da Venezuela.

Entende que o fato de não ter auferido receita naquele ano não permite a conclusão de que não teria desempenhado a atividade indicada como principal em seu CNPJ, nem autoriza seu desenquadramento do regime da CPRB. Observa que, consoante se poderia constatar em seus registros contábeis, a empresa efetivamente executou os serviços contratados, sendo certo que seus “funcionários” estavam vinculados a tal atividade, que foi a única realizada por ela ao longo de sua existência.

Acrescenta que não se sustenta a afirmativa da auditoria fiscal de que durante 2014 a empresa teria mantido quadro de “funcionários” registrados, com valor pago a título de salários acima de R\$ 5.400.000,00 no ano, o que implicaria concluir que a empresa somente poderia ter “exercido outras atividades sejam administrativas ou aquelas definidas no CNAE secundário 7112-0-00 - serviços de engenharia (não abrangidas pela desoneração)”. Se não houve emissão de fatura vinculada à atividade identificada pelo CNAE 4321-5-00, também não houve emissão de fatura vinculada à atividade enquadrada no CNAE secundário.

Afirma igualmente infundada a afirmação de que a empresa “informou CNAE indevidamente em suas GFIPs com um único propósito de deixar de recolher as contribuições previdenciárias devidas”, bem assim a conclusão de que o “auto enquadramento indevido da contribuinte fiscalizada no regime de substituição nela previsto constitui conduta fraudulenta com vistas a obter benefício tributário indevido. Assim, os ajustes da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento por meio de compensações em GFIP são indevidos pois realizados sem respaldo legal e sem existência de direito creditório da contribuinte”.

Tem, assim, por ilegítima a aplicação da multa agravada de 150%, uma vez que não houve qualquer prática de sonegação, fraude e/ou conluio.

Demais, a multa aplicada se mostra abusiva, pois revela a clara tendência de privar a impugnante de parcela substancial do seu patrimônio, malferindo ao princípio do não confisco, disposto no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Ao final, requer seja recebida e provida a presente impugnação, para que seja reconhecida a insubsistência do auto de infração impugnado, determinando-se o seu cancelamento.

Cristiano Kok, Gerson de Mello Almada, José Antunes Sobrinho e José Carlos Mendes Lopes, de sua parte, também impugnaram tempestivamente a exigência, conforme arrazoado de fls. 817/826. A ciência da autuação ocorreu em 13 de fevereiro de 2019, por via postal (fls. 212, 217, 220 e 227, respectivamente), enquanto que a impugnação foi protocolizada em 14 de março de 2019.

Após breve relato dos fatos, suscitam questão prejudicial ao mérito, com vistas ao aproveitamento, para si, do resultado da defesa apresentada pela empresa Engevix Sistemas de Defesa Ltda., dada a manifesta relação de prejudicialidade daquela com os impugnantes, trazidos como corresponsáveis nos autos.

Requerem, portanto, sejam recebidas, como parte integrante desta defesa, as razões apresentadas pela Engevix Sistemas de Defesa Ltda.

No mérito, afirmam que não se encontra presente, no caso, a hipótese autorizadora de responsabilização pessoal prevista no artigo 135, inciso III, do CTN.

Observam que esse dispositivo legal autoriza a responsabilização pessoal dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, apenas quando praticarem atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, exigindo-se a comprovação de que tenham agido culposa ou dolosamente na administração da empresa.

Afirmam que, embora se apoiando na alegação de que teria havido a “inserção de informações falsas em GFIPs”, a pretensão fazendária contra os impugnantes tem por supedâneo mero inadimplemento/redução de tributo apurado pela empresa, o que não configura infração à lei ou a contrato/estatuto social, apta a ensejar a responsabilidade inculpada no artigo 135, inciso III, do CTN.

Demais, a violação à lei, ao contrato ou ao estatuto não pode ser presumida, exigindo-se comprovação de que o sócio-gerente ou diretor agiu culposa ou dolosamente na administração da empresa. Somente é possível a responsabilização pessoal se houver prova inequívoca de que o não recolhimento de tributo resultou dessa atuação dolosa, em conduta individualizada. Acrescenta que, além de comprovar a participação consciente em atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato ou estatuto, com a finalidade deliberada de omissão no cumprimento da obrigação tributária – o que, entende, não se verificou no Relatório Fiscal –, é necessário que a RFB prove que o administrador efetivamente exerceu suas funções ao tempo do surgimento da obrigação tributária, não podendo ser responsabilizado por débitos anteriores ou posteriores ao seu ingresso ou gestão na sociedade.

De qualquer forma, independente da questão temporal, deve-se considerar que a responsabilização pessoal contemplada no artigo 135 do CTN é restrita a casos

excepcionais, de conduta praticada pelos dirigentes em manifesto prejuízo à administração social, hipótese em que a empresa figura como vítima da má-gestão de dirigentes que atuam em proveito próprio.

Reiteram, neste passo, argumentos já trazidos nas razões apresentadas pela Engevix Sistemas de Defesa Ltda., no sentido de que, a um, a escolha do CNAE principal representativo da atividade de instalação e manutenção elétrica se deu em razão da expectativa de que haveria a cessão, para a empresa atuada, do contrato firmado entre a Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A. e o Governo da Venezuela; a dois, que a execução do contrato dependia, em sua maior parte, da recuperação de sistemas elétricos, parcela mais dispendiosa dessa execução; e, a três, que o enquadramento no CNAE principal é efetuado em função da atividade econômica principal da empresa, assim considerada, entre aquelas constantes dos seus atos constitutivos, a de maior receita auferida ou esperada.

Assim, a vinculação da atividade principal da empresa ao CNAE 4321-5-00 não foi aleatória, nem teve como intenção deixar de recolher tributos. A empresa atuada foi constituída com o fim previsto no CNAE primário escolhido, diante da expectativa de substituir a Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A., como parte no contrato firmado com o Governo da Venezuela.

Ao final, requerem seja recebida e provida a presente impugnação, para que sejam os impugnantes excluídos do lançamento que deu origem a este processo administrativo, eis que não comprovadas as hipóteses de responsabilização trazidas no artigo 135 do Código Tributário Nacional.

A DRJ considerou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário, assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CONSTITUCIONALIDADE.

A constitucionalidade das leis é vinculada para a Administração Pública.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. ATIVIDADE EFETIVA NÃO PREVISTA EM LEI. IMPOSSIBILIDADE DE SUBSTITUIÇÃO. OBRIGATORIEDADE DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO.

A empresa que não exerce atividade prevista na Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, não pode contribuir sobre o valor da receita bruta, devendo recolher as contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. MULTA QUALIFICADA. ATIVIDADE DECLARADA QUE NÃO CORRESPONDE ÀQUELA EFETIVAMENTE DESENVOLVIDA PELA EMPRESA.

A empresa que efetivamente desenvolve atividade não contemplada pela desoneração da folha de pagamento, e elege, como principal, código CNAE contemplado com esse benefício fiscal, com o objetivo de deixar de recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento, sujeita-se ao lançamento do tributo acrescido de multa qualificada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014 SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADOR. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são responsáveis pelos créditos tributários resultantes de atos praticados com infração à legislação tributária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada da decisão: - ENGEVIX SISTEMAS DE DEFESA LTDA – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), em 18/02/2020, apresentou recurso voluntário, folhas 897/913, em 02/03/2020, com as mesmas alegações suscitadas na impugnação.

Ao final requer:

40. Diante de todo o acima exposto, requer a Recorrente que seja dado PROVIMENTO ao presente recurso para que seja reformado o v. acórdão recorrido e, assim, seja determinado o cancelamento da Autuação aqui combatida.

41. Sucessivamente, caso se entenda pela manutenção da Autuação, requer-se que seja afastada a qualificação da multa imposta no lançamento, para que fique reduzida à multa de ofício de 75%.

Intimados CRISTIANO KOK, GERSON DE MELLO ALMADA, JOSÉ ANTUNES SOBRINHO, em 11/02/2020 e JOSÉ CARLOS MENDES LOPES, em 11/02/2020, apresentaram, folhas 916/928, recurso voluntário conjuntamente, em 04/03/2020, onde reiteram as alegações apresentadas na impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **CLEBER FERREIRA NUNES LEITE**, Relator

Os recursos são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade

Conforme relatado, trata-se de auto de infração, relativo ao lançamento de contribuições previdenciárias patronais, incidentes sobre pagamentos efetuados a empregados, nas competências janeiro de 2014 a dezembro de 2014, inclusive gratificação natalina de 2014 (competência 13/2014).

Do mérito

Tendo em vista que os recorrentes trouxeram em suas peças recursais basicamente os mesmos argumentos deduzidos nas impugnações, nos termos ART. 114, § 12, INCISO I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, DE 21/12/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Da Engevix Sistemas de Defesa Ltda. - Em Recuperação Judicial

A autuação da Engevix Sistemas de Defesa Ltda. - Em Recuperação Judicial decorreu da constatação, pela auditoria fiscal, de que a empresa, no período autuado, havia compensado indevidamente as contribuições incidentes sobre a folha de pagamento declaradas em GFIP, sob o fundamento de que faria jus aos benefícios fiscais – desoneração da folha de pagamento – previstos na Lei n.º 12.546/2011, que instituiu a CPRB.

No caso, a fiscalização verificou, em síntese, primeiro, que não existiam arquivos de notas fiscais eletrônicas emitidos pelo contribuinte, para o período de 2013 a 2014, nem recolhimentos previdenciários relativos ao faturamento da empresa (CPRB) no anocalendarário 2014 – embora constasse informado faturamento em sua Escrituração Contábil Digital; segundo, que a empresa não provou a execução da atividade declarada em GFIP, concernente ao código CNAE 4321-5/00 (instalação e manutenção elétrica), nem no anocalendarário 2013 (ano de sua constituição), nem no de 2014; terceiro, que a empresa está enquadrada, não no código CNAE 4321-5/00, mas no código CNAE 7112-0/00 (serviços de engenharia), que abrange atividades profissionais, científicas e técnicas, relacionadas aos serviços de arquitetura e engenharia. Destaca, quanto a esse aspecto, que a maioria dos empregados da empresa desenvolve atividades administrativas (escriturários e auxiliares administrativos) e atividades científicas e técnicas (engenheiros e técnicos), existindo poucos trabalhadores em obras (ajudantes de obras, operadores de máquinas), principalmente quando comparados à grande quantidade de escriturários (dados informados em GFIP). Refere, nesse sentido, os Anexos II e III (fls. 172/179 e 181/197), elaborados mês a mês e por estabelecimento.

Observa, ainda, que o artigo 7.º, inciso IV, da Lei n.º 12.546/2011, bem assim o artigo 9.º, inciso IV, alínea “b”, da Instrução Normativa RFB n.º 1.436/2013, não contemplam a atividade da construção civil enquadrada no código CNAE 7112-0/00 com a desoneração da folha de pagamento mediante a substituição pela CPRB.

Destaca, também, que, segundo a própria empresa, não houve qualquer prestação de serviços relacionada ao código CNAE principal 4321-5/00, desde que foi constituída em 2013 até o ano fiscalizado (2014) – embora durante todo esse último período a empresa tenha mantido empregados registrados, percebendo valores a título de salários acima de R\$ 5.400.000,00 no ano – o que corrobora a conclusão de que “a empresa somente poderia ter exercido outras atividades, sejam administrativas ou aquelas definidas no CNAE secundário ‘7112-0-00 - serviços de engenharia’, não abrangidas pela desoneração.” A impugnante, a seu turno, refere, inicialmente, que foi constituída com o objetivo de executar o Contrato n.º CGA-CNALO-001-13, celebrado entre a empresa Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A. e o Governo da Venezuela, em julho de 2013, cujo objeto era o de realizar a “recuperação funcional e operacional do patrulheiro oceânico Warao”.

Observa que a empresa Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A. pretendia ceder a ela, impugnante, o referido contrato – o que terminou por não ocorrer, na medida em que o Governo da Venezuela não aceitou a cessão do contrato à impugnante, mantendo-se a Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A. como parte na avença.

De qualquer sorte, enquanto não resolvida a cessão do contrato, a Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A. recebera, em adiantamento, recursos financeiros do Governo da Venezuela, os quais teriam sido repassados à impugnante, sob a rubrica de mútuo, em montantes necessários ao pagamento da mão de obra e também dos materiais nacionais utilizados por esta última na recuperação do navio. Destaca que também coube à Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A. a contratação de fornecedores e a importação dos materiais necessários.

Quanto ao cadastramento do código CNAE 4321-5/00, afirma que este corresponderia à atividade econômica principal da empresa, assim considerada, entre aquelas constantes de seu objeto social, a de maior receita auferida ou esperada. Argumenta, nesse sentido, que a execução do contrato dependia, em sua maior parte, da recuperação de sistemas elétricos, considerada a etapa mais dispendiosa da execução da avença.

Aduz que o fato de não ter auferido receita naquele ano não permite a conclusão de que não teria desempenhado a atividade indicada como principal em seu CNPJ, nem autoriza seu desenquadramento do regime da CPRB. Assim também quanto ao fato de que, durante todo o ano de 2014, a empresa teria mantido empregados registrados, com valor pago a título de salários acima de R\$ 5.400.000,00 no período, a partir do qual entende não ser possível concluir que a empresa teria exercido atividades administrativas ou aquelas definidas no CNAE secundário 7112-0/00, não abrangidas pela desoneração. Afirma, ainda, que efetivamente executou os serviços contratados, estando seus empregados vinculados a tal atividade, a única realizada por ela ao longo de sua existência.

Isto posto, veja-se.

A empresa Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A., em julho de 2013, celebrou, com a República Bolivariana da Venezuela, representada pelo Ministério do Poder Popular para a Defesa, o Contrato CGA-CNALO-001-13, fls. 250/386, objetivando a “Recuperação Funcional e Operacional do Patrulheiro Oceânico ‘WARAO’ (PC-22)”, ..., até sua restauração às condições originais de fabricação e com base às Especificações Técnicas.”

Em suas razões, a impugnante informa que, posteriormente à celebração desse contrato, os acionistas da Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A. teriam decidido constituir uma nova empresa – no caso, a ora impugnante –, com o objetivo de que a esta fosse cedido o referido contrato – o que, ao final, como se viu, veio a não se concretizar.

Vale observar, no quesito, que a Engevix Sistemas de Defesa Ltda. fora registrada na Junta Comercial do Estado de São Paulo - JUCESP, em sessão de 22 de fevereiro de 2013, e não posteriormente à formalização do contrato com a República Bolivariana da Venezuela, em julho de 2013. Veja-se, nesse sentido, o que consta da alteração contratual de fls. 46/55.

Demais, note-se que a cessão do contrato seria feita pela empresa Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A., contratada pela República Bolivariana da Venezuela, para a Engevix Sistemas de Defesa Ltda., e não desta para “outra empresa do grupo econômico”, diferentemente do que informara esta última, à fl. 17, ainda em sede de auditoria fiscal, como justificativa para a não emissão de notas fiscais no período fiscalizado. Diferente, também, a referência, feita agora em sede de impugnação, ao fato de que, “na prática, os serviços de recuperação, especialmente dos sistemas elétricos do navio, tenham sido verdadeiramente executados pela impugnante”, e ao recebimento de repasses, efetuados pela Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A., sob a rubrica de mútuo, em montantes necessários ao pagamento da mão de obra e também dos materiais nacionais utilizados pela impugnante na recuperação do navio venezuelano.

Ou seja, quando ainda sob fiscalização, a empresa justificara a não emissão de notas fiscais no período, sob o fundamento de que “em 04/07/2013 fez uma cessão desse contrato para outra empresa do grupo econômico” – cessão que agora, como se viu, não ocorreu nem entre a Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A. e a Engevix Sistemas de Defesa Ltda., tampouco entre esta última e “outra empresa do grupo econômico”. Demais, a impugnante, agora, afirma que os serviços de recuperação, especialmente dos sistemas elétricos do navio, teriam sido efetivamente realizados por ela.

Nesse aspecto, todavia, razão assiste à autoridade lançadora, quando registra que os serviços realizados pela impugnante enquadrar-se-iam no código CNAE 7112-0/00, não abrangido pela desoneração da folha de pagamento. E isto porque, pela análise das GFIPs da empresa, constata-se que esta não possuía empregados com a qualificação necessária à execução de atividades enquadradas no código CNAE 4321-5/00, mas sim no código CNAE 7112-0/00.

Note-se, ainda, em relação ao contrato de mútuo, agora oportunamente mencionado pela impugnante, que nenhum documento foi trazido aos autos no sentido de comprovar a efetiva celebração desse negócio jurídico entre as empresas Ecovix Engevix Construções Oceânicas S.A. e Engevix Sistemas de Defesa Ltda.

Acresça-se, em relação faturamento informado na Escrituração Contábil Digital da impugnante – no montante de “R\$ 57.073.421,84 no mês de janeiro/2014” –, que esta, também antes de sua autuação, havia informado que a receita fora contabilizada/provisionada erroneamente em 2014 e posteriormente estornada – informação que, todavia, não constava na ECF do período de 2014, porque, segundo a empresa, até aquele momento – 14 de agosto de 2018, data da correspondência de fl. 17 – não havia sido transmitida declaração retificadora.

Em face do exposto, conclui-se que a impugnante, no ano-calendário 2014, auferiu receita em decorrência da prestação de serviços enquadrados no código CNAE 7112- 0/00, não abrangidos pela desoneração da folha de pagamento instituída pela Lei n.º 12.546/2011, estando em consequência obrigada ao pagamento das contribuições previdenciárias patronais calculadas sobre suas folhas de pagamento.

Da Multa Aplicada

Em relação à multa aplicada, tenha-se bem presente, inicialmente, que a constitucionalidade dos tratados, acordos internacionais, leis ou decretos é vinculada para a Administração Pública, sendo defeso à autoridade julgadora administrativa afastar a sua aplicação, por inconstitucionalidade, ressalvados, somente, os casos previstos no parágrafo 6.º do artigo 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 19, incluído pela Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, inócidentes no caso em tela.

Restam, portanto, prejudicadas todas as questões postas pela empresa, que impliquem necessariamente o exame da constitucionalidade de dispositivo legal que tenha embasado qualquer aspecto do lançamento impugnado, mormente no que pertine à multa por infração cominada na peça de autuação.

Isto posto, prossiga-se.

A auditoria fiscal registra que as contribuições previdenciárias devidas foram lançadas com aplicação de multa de ofício de 75%, de forma qualificada, conforme previsto no artigo 35-A da Lei n.º 8.212/91, combinado com o artigo 44, inciso I, e parágrafo 1.º, da Lei n.º 9.430/96, totalizando o percentual de 150%, incidente sobre o valor original do débito apurado, “em virtude da conduta dolosa da contribuinte em suprimir/ocultar contribuições previdenciárias por meios fraudulentos de ajustes indevidos nas GFIPs.” Destaca, ainda, o contido nos artigos 71 e 72 da Lei n.º 4.502/64, que tratam das hipóteses de sonegação e fraude.

Aduz que a Lei n.º 12.546/2011 é taxativa, inexistindo margem a interpretações extensivas, de forma que o autoenquadramento indevido da empresa no regime de substituição nela previsto constitui conduta fraudulenta realizada com o objetivo de obter benefício tributário indevido. Assim, ao efetuar ajustes da contribuição previdenciária do empregador (20%) no campo “compensação” de suas GFIPs, a empresa agiu com a intenção de reduzir contribuições previdenciárias devidas, apesar de que sua atividade econômica não a sujeitava à CPRB.

A impugnante, a seu turno, afirma infundadas as afirmações de que teria informado CNAE indevido em suas GFIPs, com o propósito de deixar de recolher as contribuições previdenciárias devidas, obtendo assim benefício tributário indevido. Reitera que sua opção de CNAE se deu de forma coerente à experiência e às informações de que dispunha no ano-calendário em referência. Tem, assim, por ilegítima a aplicação da multa agravada de 150%, uma vez que não houve qualquer prática de sonegação, fraude e/ou conluio.

No presente processo, o que se observa, antes de mais nada, é a mudança no teor das informações fornecidas pela empresa, durante os trabalhos de auditoria fiscal, em desacordo com aquelas posteriormente deduzidas em suas razões de impugnação.

No caso, durante os trabalhos de fiscalização, a empresa manifestou-se, em resposta a sucessivos pedidos de informação que lhe foram encaminhados pela autoridade lançadora, afirmando, a um, que sua receita fora contabilizada/provisionada erroneamente em 2014 e posteriormente estornada – providência que, todavia, não havia sido implementada até 14 de agosto de 2018; a dois, que teria feito a cessão do contrato para outra empresa do grupo econômico, motivo pelo qual não teria a impugnante emitido notas fiscais; a três, que as duas atividades econômicas para as quais encontrava-se habilitada a exercer – correspondentes aos códigos CNAE 43.21-5/00 e 71.12-0/00 – estavam abrangidas pela desoneração da folha de pagamento; e, a quatro, que no ano de 2014 não teve qualquer tipo de receita.

Todavia, o que bem caracteriza a intenção da empresa de propositalmente deixar de recolher as contribuições previdenciárias devidas, visando assim a obtenção de benefício tributário indevido, diz respeito à sua opção pelo CNAE 43.21-5/00 como principal, quando, como se verificou no procedimento fiscal, a empresa sequer possuía, no exercício de 2014, empregados com a qualificação necessária à execução de atividades enquadradas nesse código.

A esse fato acresça-se o de que a empresa não apenas deixou de recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento, como também, apesar da receita contabilizada no exercício de 2014 – em sede de impugnação referida, sem comprovação, como proveniente de empréstimos – e de sua opção pelo código CNAE 43.21- 5/00, igualmente nada recolheu a título de CPRB.

Tem-se assim suficientemente caracterizada a prática, pela empresa, de atos intencionais voltados à obtenção de benefício tributário indevido, concernente ao não recolhimento das contribuições previdenciárias devidas, subsumindo-se às hipóteses normativas de sonegação e fraude descritas nos artigos 71 e 72 da Lei n.º 4.502/64, e justificando, portanto, a aplicação da multa qualificada de 150%.

Destaque-se, por derradeiro, que não se está julgando se houve, ou não, a prática de crime, competência essa atribuída exclusivamente ao Poder Judiciário, mas tão somente se foram preenchidos os requisitos estabelecidos em lei, para a aplicação do aumento de multa previsto no parágrafo 1.º do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96.

Conclui-se pela procedência, no caso concreto, da aplicação da multa de 150% sobre o valor das contribuições lançadas.

Assim, mantém-se a qualificação da multa, deve-se, porém, aplicar ao caso a retroatividade benigna, diante da superveniência da Lei nº 14.689/2023, que reduziu o percentual da multa qualificada a 100%, dando nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, para reduzir o percentual da multa qualificada ao montante de 100%.

Dos devedores solidários

Com relação aos sócios-administradores, representantes de pessoas jurídicas, foi imputada responsabilidade em razão de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, no que dispõe o artigo 135, inciso III, do CTN, nos TERCS de Folhas 208/211 – Cristiano Kok, folhas 213/216 – Gerson de Melo Almada, folhas 218/221 – José Antunes Sobrinho e folhas 223/226 – Jose Carlos Mendes Lopes

Quanto à responsabilidade solidária, a decisão da DRJ foi pelo reconhecimento da responsabilidade dos administradores, conforme acórdão da impugnação, abaixo:

Foram notificados, na condição de responsáveis solidários, os administradores da empresa, no período autuado, Cristiano Kok, Gerson de Mello Almada, José Antunes Sobrinho e José Carlos Mendes Lopes.

Em suas razões de impugnação, apresentadas em peça única, fls. 817/826, além de referirem e reiterarem as razões apresentadas pela empresa autuada, afirmam, inicialmente, a inocorrência da hipótese autorizadora de responsabilização pessoal prevista no artigo 135, inciso III, do CTN.

Nesse sentido, sustentam que, embora apoiada no entendimento de que teria havido inserção de informações falsas em GFIPs, a pretensão fazendária contra os impugnantes baseia-se em mero inadimplemento/redução de tributo apurado pela empresa, o que não configura infração à lei ou a contrato/estatuto social, apta a ensejar a responsabilidade estatuída no artigo 135, inciso III, do CTN.

Aduzem que tais condutas não podem ser presumidas, devendo ser comprovado que o gerente ou diretor, mediante conduta individualizada, agiu culposa ou

dolosamente na administração da empresa. Demais, têm como necessário que a RFB prove que o administrador exerceu suas funções ao tempo do surgimento da obrigação tributária. Assim também quanto à comprovação de que a conduta praticada pelos dirigentes deu-se em prejuízo da administração social, hipótese em que a empresa figuraria como vítima de dirigentes que atuaram em proveito próprio.

Isto posto, veja-se.

Observe-se, inicialmente, que a pretensão fazendária contra a empresa e, por via de consequência, contra os impugnantes, não se baseia em mero inadimplemento ou redução de tributo. Como se viu no exame do trabalho de auditoria fiscal, em face das questões deduzidas pela empresa em suas razões, o não pagamento das contribuições previdenciárias devidas envolveu, pelo menos, a indicação de CNAE incompatível com a capacidade da empresa para prestar os serviços correspondentes a esse código, porém beneficiado pela desoneração da folha de pagamento, aliada à não emissão de notas fiscais, embora o registro do ingresso de receitas na contabilidade empresarial, além da realização de ajustes indevidos nas GFIPs da empresa, mediante a inserção de informações falsas nesses documentos.

Quanto à responsabilização tributária dos administradores do sujeito passivo, Cristiano Kok, Gerson de Mello Almada, José Antunes Sobrinho e José Carlos Mendes Lopes, esta encontra-se fundamentada no artigo 135, inciso III, do CTN, que dispõe:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. (Grifou-se.)

Como se observa, o artigo 135 do CTN não exige o dolo para a configuração da responsabilidade tributária, mas tão somente que se identifique que os administradores da pessoa jurídica praticaram atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

No entanto, ainda que desnecessário, a autoridade tributária demonstrou a conduta dolosa dos administradores da empresa consistente em infração à lei, na medida em que, como visto, o valor das contribuições devidas foi informado no campo “Compensação” das GFIPs, a fim de que não houvesse a cobrança das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados a serviço da empresa.

Em relação aos períodos de administração de cada um dos administradores solidários, estes encontram-se identificados à fl. 13 do Relatório Fiscal (fl. 164 dos autos).

Em assim sendo, conclui-se pela manutenção da responsabilidade solidária atribuída aos administradores Cristiano Kok, Gerson de Mello Almada, José Antunes Sobrinho e José Carlos Mendes Lopes, em relação ao crédito tributário objeto do auto de infração de fls. 142/150, forte no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

No entanto, discorda-se por entender que a imputação da responsabilidade solidária aos administradores exige a demonstração a individualização das condutas com relação aos fatos geradores dos quais se origina o crédito tributário cuja responsabilidade solidária se imputa.

Foi atribuída responsabilidade solidária a Cristiano Kok, Gerson de Mello Almada, José Antunes Sobrinho e José Carlos Mendes Lopes, administradores da autuada, com fundamento no artigo 135, III do CTN:

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

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Os recorrentes pleiteiam o afastamento da solidariedade, alegando que somente poderiam ser responsabilizados com demonstração de que praticaram atos com excesso de poderes ou infrações à lei, contrato social ou estatutos.

De início, há que se verificar se houve individualização das condutas dos recorrentes.

Nesse sentido, embora as pessoas elencadas pela fiscalização possuam poderes de direção, não é esta condição, por si só, suficiente à conclusão de que todas as condutas imputadas à pessoa jurídica decorram da determinação de tais pessoas físicas. A imputação de responsabilidade solidária com fundamento no artigo 135, III do CTN exige a demonstração de atos específicos praticados pelos administradores que, de fato, abusem do seu poder de direção e controle.

A solidariedade nesse caso, decorre de atos que ultrapassam a gestão ordinária e que assim, dão causa não somente ao lançamento tributário, mas também à imposição de responsabilidade a essas pessoas físicas. Para tanto, é preciso que sejam apontados e individualizados os atos praticados, os quais irão sustentar a solidariedade atribuída. Tal individualização assume especial importância quando, como no caso concreto, a solidariedade é

imputada a diversos administradores, pois nessa situação apenas a individualização das condutas permitiria identificar os atos praticados por cada um desses administradores.

Quanto a isso, a fiscalização não cumpriu com o ônus que lhe competia, conforme se verifica no Relatório Fiscal (folhas 152/168), no item referente à solidariedade passiva, em que discorre sobre responsabilidade solidária:

DA SOLIDARIEDADE PASSIVA

27. Na forma do artigo 135, III, da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional, foi imputada a responsabilidade solidária pelo crédito tributário lançado aos administradores da pessoa jurídica, em exercício no período da ocorrência dos fatos geradores, tendo em vista a prática de atos com infração de lei.

28. Como já mencionado no presente relatório, a contribuinte efetuou compensações de ajustes indevidos em GFIP, o que resultou na redução das contribuições previdenciárias patronais a recolher. Agiu com infração ao artigo 32, IV, da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que descumpriu a obrigação de declarar em GFIP todos os valores devidos da contribuição previdenciária.

29. Com a inserção de informações falsas em GFIPs a contribuinte deixou de recolher as contribuições da empresa de 20%.

30. As condutas mencionadas constituem, em tese, crimes tipificados no Código Penal (sonegação e fraude), conforme disposições da Lei nº 4.502/1964, arts 71 e 72.

31. Do exposto, consoante as disposições do CTN, são responsáveis solidários pelo crédito tributário formalizado através do presente processo, com observação do período de gerência, as seguintes pessoas físicas:

31.1: CRISTIANO KOK, CPF: 197.438.828-04, diretor executivo também no período de 01-01-2014 a 02-10-2014. (Alameda FIJI, 346 CEP: 06543-010 – TAMBORÉ 3 – SANTANA DE PARNAIBA – SP)

31.2: GERSON DE MELLO ALMADA, CPF: 673.907.068-72, diretor executivo também no período de 01-01-2014 a 31-12-2014. (Rua Desembargador AMORIM LIMA, 250 – Apto. 81 CEP: 05613-030 – MORUMBI – SÃO PAULO – SP)

31.3: JOSÉ ANTUNES SOBRINHO, CPF: 157.512.289-87, diretor executivo também no período de 01-01-2014 a 02-10-2014. (R. BELA CINTRA, 2117 – Apto. 05 - CEP: 01415-002 – CONSOLAÇÃO – SÃO PAULO – SP)

31.4: JOSÉ CARLOS MENDES LOPES, CPF: 147.514.106-87, diretor também no período de 02-10-2014 a 31-12-2014. (R. JESUINO ARRUDA, 134 – Apto. 122 - CEP: 04532 080 – ITAIM BIBI – SÃO PAULO – SP)

32. Foram lavrados Termos de ciência de lançamentos e encerramento do procedimento fiscal – responsabilidade tributária, que serão cientificados aos solidários.

Como se vê, não há o apontamento concreto e individualizado dos atos que teriam sido praticados por cada um dos responsáveis solidários.

Ainda sobre o tema, convém trazer ao presente voto, o Parecer PGFN/CRJ/CAT 55/2009, que aprecia a aplicabilidade do artigo 135 do CTN, sendo delineado nos seguintes termos:

Trata-se de consulta formulada a este Procurador pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a respeito da natureza da responsabilidade tributária dos administradores – sócios ou não – das sociedades limitadas e das sociedades anônimas, derivada da aplicação do art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

2. O propósito da consulta formulada é, firmando a natureza da responsabilidade derivada da aplicação do art. 135, III, do CTN, fixar, com segurança, as consequências administrativas e processuais do reconhecimento dessa natureza.

As considerações referentes às sociedades limitadas e sociedades anônimas são plenamente aplicáveis aos administradores da instituição atuada e, dentre as conclusões apresentadas ao final do referido parecer, cumpre destacar:

Em resumo, alinhamos aqui os fundamentos e as conclusões do presente Parecer:

a) A responsabilidade do dito “sócio-gerente”, de acordo com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, decorre de sua condição de “gerente” (administrador), e não da sua condição de sócio; b) A responsabilidade do administrador, por força do art. 135 do CTN, na linha da jurisprudência do STJ, é subjetiva e decorre de prática de ato ilícito; (...).

j) A jurisprudência do STJ aponta para a responsabilidade solidária, inclusive em precedentes desfavoráveis à Fazenda Nacional, em que se afirma que o “sócio” só pode ser responsabilizado solidariamente se detiver poderes de gerência e se tiver praticado ato ilícito no exercício dessa gerência, na forma do art. 135, III, do CTN; (...).

Há precedentes no CARF que corroboram este entendimento em que os sócios são responsabilizados exclusivamente pelos atos da pessoa jurídica sem a individualização da conduta, como no caso do acórdão 9202-010.678, recurso especial, de 26/04/2023, Relator, João Victor Ribeiro Aldinucci:

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. SÓCIOS E ADMINISTRADORES. ART. 135, III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE VIOLAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. INDIVIDUALIZAÇÃO DAS CONDUTAS.

Deve ser afastada a solidariedade dos sócios e administradores, quando inexistente comprovação de violação de lei, contrato social ou estatutos, e quando inexistente a individualização das condutas em relação a determinados lançamentos.

No presente caso, a imputação limita-se a afirmar que “a contribuinte efetuou compensações de ajustes indevidos em GFIP, o que resultou na redução das contribuições previdenciárias

patronais a recolher”. Tal narrativa não descreve ato ilícito específico, data, circunstâncias ou conexão causal com o fato gerador, de cada sócio, tratando-se de presunção derivada do cargo. À luz do art. 112, III, do CTN, a dúvida quanto à autoria deve ser resolvida em favor do acusado, afastando-se a aplicação do art. 135, III.

Portanto, em que pese a possibilidade de os administradores da pessoa jurídica serem responsabilizados solidariamente, não é possível atribuir infração à lei, com o fito de promover a responsabilização solidária, sem que antes se tenha identificado precisamente a conduta individual caracterizadora da autoria, sem argumentos ou premissas de cunho genérico

Por tal fundamento, afasta-se a responsabilidade solidária atribuída a Cristiano Kok, Gerson de Mello Almada, José Antunes Sobrinho e José Carlos Mendes Lopes.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por:

I) dar provimento parcial ao recurso voluntário da contribuinte Engevix Sistemas de Defesa Ltda, para reduzir a multa aplicada para 100%, em virtude da retroatividade benigna;

II) dar provimento parcial aos recursos voluntários apresentados pelos responsáveis solidários Cristiano Kok, Gerson de Mello Almada, José Antunes Sobrinho e José Carlos Mendes Lopes, para excluí-los da sujeição passiva.

Assinado Digitalmente

CLEBER FERREIRA NUNES LEITE