



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	16004.720317/2016-31
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3402-005.387 – 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de	21 de junho de 2018
Matéria	DIFERENÇA DCTF E DACON. FRAUDE.
Recorrente	SUPRICEL LOGISTICA LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 30/11/2011

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. AUSÊNCIA.

O período do procedimento fiscal pode ser ampliado por alteração registrada no Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal e consignada no primeiro termo de ofício emitido pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução do procedimento fiscal (art. 5º, Portaria n.º 1.687/2014).

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

Demonstrado o intuito de sonegação do contribuinte por ter deixado de declarar os débitos em DCTF (art. 71, Lei n.º 4.502/1964), mantém-se a multa qualificada aplicada (art. 44, Lei n.º 9.430/96).

DECADÊNCIA. DOLO.

Na forma do art. 150, §4º do CTN, aplica-se a regra geral da contagem do prazo decadencial pelo art. 173, I, do CTN na hipótese de dolo. Recurso Especial n.º 973.733, julgado pelo Superior Tribunal de Justiça sob o rito dos recursos representativos de controvérsia, que deve ser aplicado por este CARF à luz do art. 62, §2º do RICARF.

SÓCIO-ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO A LEI. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias somente se resultantes de atos praticados, com dolo, com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (art. 135, III, CTN). Demonstrado o intuito doloso dos sócios administradores, eles devem ser mantidos no polo passivo.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Rodolfo Tsuboi (Suplente Convocado).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração para cobrança da Contribuição destinada ao Programa de Integração Social - PIS e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS relativas aos meses de janeiro a novembro de 2011 em razão da diferença entre os valores declarados em DACON e os valores confessados em DCTF.

Afirma a fiscalização que a empresa sistematicamente declarou em DCTF o valor devido das contribuições na proporção de apenas 10% (dez por cento) do valor das contribuições declaradas nas DACON, com intuito fraudulento que atraiu a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) prevista no art. 44, §1º da Lei n.º 9.430/96. Esse foi igualmente o fundamento para a lavratura de representação fiscal para fins penais e a atribuição de responsabilidade solidária aos sócios gerentes da empresa (Luis Guilherme Schnor – CPF n.º 075.594.758-41, Carlos Alberto Olmos – CPF n.º 089.573.768-01 e Dorival Chiquito Filho - CPF n.º 048.067.898-79).

Como descrito no Termo de Constatação Fiscal, o trabalho fiscal foi inicialmente traçado quanto ao ano calendário de 2012, sendo ampliado em 05/11/2016 para o ano calendário de 2011:

"Primeiramente, cumpre informar que foi ampliado o citado Termo de Distribuição de Contribuição de Procedimento Fiscal, ano calendário de 2012, para inclusão das contribuições ao PIS/COFINS não cumulativos, ano calendário de 2011, exclusivamente para as diferenças entre os valores apurados nos DACON e os declarados em DCTF."

Fica o contribuinte em epígrafe cientificado, de que, conforme legislação vigente, o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal citado (sob nº 0819000.2015.02472), poderá ser consultado/impresso por intermédio da internet, no sítio:

- a) <http://www.receita.fazenda.gov.br/aplicacoes/atpae/mpf/default.asp>;
- b) Com a utilização do código de acesso: 12319873.
- (...)

Em 05/11/2016, foi ampliado a fiscalização para lançamentos das diferenças das contribuições declaradas em DCTF e os valores apurados nos Dacon, referente ao ano calendário de 2011.

2 – VALOR DECLARADO EM DCTF CORRESPONDENTE A 10% DO VALOR DEVIDO:

Analisando os valores declarados nos Dacon, referente ao calendário de 2011, constatamos que a empresa sistematicamente declara em DCTF o correspondente 10% do valor devido, conforme tabelas abaixo:

CNPJ	MÊS DE APURAÇÃO	TRIBUTO	DACON: VALOR A PAGAR	DCTF: VALOR A PAGAR	DIFERENÇA (DACON - DCTF)
03.077.452/0001-60	01/2011	COFINS (MERC.INTERNOO)	381.797,08	38.179,71	343.617,37
03.077.452/0001-60	02/2011	COFINS (MERC.INTERNOO)	336.622,81	33.648,28	302.974,53
03.077.452/0001-60	03/2011	COFINS (MERC.INTERNOO)	420.929,32	42.092,93	378.836,39
03.077.452/0001-60	04/2011	COFINS (MERC.INTERNOO)	316.616,05	31.661,61	284.954,44
03.077.452/0001-60	05/2011	COFINS (MERC.INTERNOO)	639.302,17	63.930,21	575.371,96
03.077.452/0001-60	06/2011	COFINS (MERC.INTERNOO)	549.348,01	54.934,80	494.413,21
03.077.452/0001-60	07/2011	COFINS (MERC.INTERNOO)	572.578,51	57.257,85	515.320,66
03.077.452/0001-60	08/2011	COFINS (MERC.INTERNOO)	567.452,61	56.745,26	510.707,35
03.077.452/0001-60	09/2011	COFINS (MERC.INTERNOO)	605.777,15	60.577,71	545.199,44
03.077.452/0001-60	10/2011	COFINS (MERC.INTERNOO)	541.368,65	54.136,86	487.231,79
03.077.452/0001-60	11/2011	COFINS (MERC.INTERNOO)	560.823,85	56.082,38	504.741,47

CNPJ	MÊS DE APURAÇÃO	TRIBUTO	DACON: VALOR A PAGAR	DCTF: VALOR A PAGAR	DIFERENÇA (DACON - DCTF)
03.077.452/0001-60	01/2011	PIS/PASEP (MERC.INTERNOO)	82.890,93	8.289,09	74.601,84
03.077.452/0001-60	02/2011	PIS/PASEP (MERC.INTERNOO)	73.084,73	7.308,47	65.776,26
03.077.452/0001-60	03/2011	PIS/PASEP (MERC.INTERNOO)	91.388,05	9.138,80	82.249,25
03.077.452/0001-60	04/2011	PIS/PASEP (MERC.INTERNOO)	68.740,35	6.874,04	61.866,31
03.077.452/0001-60	05/2011	PIS/PASEP (MERC.INTERNOO)	138.799,46	13.879,94	124.919,52
03.077.452/0001-60	06/2011	PIS/PASEP (MERC.INTERNOO)	119.267,34	11.926,73	107.340,61
03.077.452/0001-60	07/2011	PIS/PASEP (MERC.INTERNOO)	124.312,92	12.431,29	111.881,63
03.077.452/0001-60	08/2011	PIS/PASEP (MERC.INTERNOO)	123.198,04	12.319,80	110.878,24
03.077.452/0001-60	09/2011	PIS/PASEP (MERC.INTERNOO)	131.520,02	13.152,00	118.368,02
03.077.452/0001-60	10/2011	PIS/PASEP (MERC.INTERNOO)	117.536,12	11.753,61	105.782,51
03.077.452/0001-60	11/2011	PIS/PASEP (MERC.INTERNOO)	121.759,59	12.175,95	109.583,64

No mês de dezembro de 2011, foi apurado crédito.

Veja que não se trata de simples adimplemento dos tributos, mas um pratica reiteradas, inclusive nos outros anos calendários pesquisados, como por exemplo, o ano calendário de 2012, objeto de lançamento em outro processo.

Como a DCTF é o instrumento para as empresas confessar seus débitos, nos lançamentos por homologação, tal pratica constitui uma fraude com alto potencial lesivo aos cofres públicos, na medida que sonega parte relevante dos valores devidos.

No caso verifica-se a omissão por parte do sujeito passivo, bem como a intenção de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade lançadora da ocorrência do fato gerador, mesmo que parcialmente, da sua natureza e circunstâncias materiais. Caracterizada a intenção, está presente o dolo

(...)

3 – DAS BASES DE CÁLCULOS:

Os valores a serem lançado é exatamente as diferenças apuradas nos quadros anteriores, ou seja, a diferença entre os valores a pagar apurados nos Dacon e o valor das contribuições declarados nas DCTF.

Foram anexadas às folhas 204, demonstrativos mensais dos valores apurados nas fichas 15B e 25B dos Dacon, ano calendário de 2011, e dos valores declarados em DCTF." (e-fls. 206/209 - grifei)

Inconformados, os autuados apresentaram Impugnação Administrativa conjunta, julgada improcedente em acórdão ementado nos seguintes termos:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 30/11/2011

PROCEDIMENTO FISCAL. NATUREZA INQUISITÓRIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Por ter o procedimento fiscal natureza inquisitória, não se aplica nesta fase o contraditório. Verificando-se que o auto de infração e seus anexos contém todos os elementos que permitem ao autuado amplas condições de conhecer os fundamentos da exigência e, portanto, exercer o amplo direito ao contraditório, não há falar-se em cerceamento do direito de defesa no processo administrativo fiscal.

NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2011 a 30/11/2011

DECADÊNCIA. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO.

Em caso de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, fica afastada a regra especial do artigo 150, § 4º, do CTN e a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do mesmo código - entendimento contido, inclusive, na Súmula CARF nº 72.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO.

Nos casos de sonegação, fraude ou conluio previstos nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64, a multa deve ser qualificada para 150%. Demonstrada pela Fiscalização a conduta reiterada da contribuinte de declarar em DCTF como devidos valores correspondentes a cerca de 10% dos efetivamente devidos, apurados em Dacon, justifica-se a aplicação da multa no percentual de 150% sobre as diferenças apuradas.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA.

São solidariamente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido" (e-fls. 325/326)

Os autuados foram cientificados da decisão por intimação eletrônica recebida pela empresa em 16/05/2017 (e-fl. 377) e pelos responsáveis solidários em 15/05/2017 (Sr. Luis Carlos Schnor - e-fl. 376) e 30/05/2017 (Sr. Dorival Chiquito Filho - e-fl. 378 - e Sr. Carlos Alberto Olmos - e-fl. 379).

Em 13/06/2017 (e-fl. 384) foi apresentado Recurso Voluntário conjunto por todos os sujeitos passivos reiterando parte das alegações de impugnação, sustentando em síntese:

(i) preliminarmente, o vício do procedimento fiscal vez que não houve retificação do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal nº 0819000.2015.02472 para incluir o período de apuração de 2011 como objeto da ação fiscal na forma do art. 5º, §2º da Portaria RFB nº 1.687/2014;

(ii) a decadência do direito de o Fisco constituir os créditos tributários decorrentes de fatos anteriores a 17/11/2011, vez que a empresa Recorrente

somente foi cientificada do lançamento em 17/11/2016, nos termos do art. 150, 4º, do CTN.

(iii) a ausência de indício ou prova de fraude por parte da empresa, que não teria agido com intuito ou intenção de fraudar o erário, não tendo impedido ou retardado o conhecimento por parte do fisco da ocorrência do fato gerador, vez que os valores não declarados em DCTF foram informados em outros documentos fiscais (DACON);

(ii) a ausência dos requisitos para a responsabilidade solidária dos sócios na forma do art. 135, III, do Código Tributário Nacional - CTN.

Em seguida, os autos foram direcionados a esse Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne.

O Recurso Voluntário é tempestivo e merece ser conhecido, adentrando em suas razões.

I - DOS VÍCIOS NO PROCEDIMENTO FISCAL

Sustentam preliminarmente os Recorrentes que haveria um vício no procedimento fiscal por ter sido realizado em desconformidade com a previsão do art. 5º da Portaria n.º 1.687/2014, então vigente. Isso porque a empresa não foi previamente intimada da alteração do período de apuração abrangido no Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal para igualmente envolver o ano calendário de 2011.

Contudo, como se depreende da leitura do relatório, observa-se que em atenção ao art. 5º, §2º da referida Portaria¹, a fiscalização devidamente identificou no Auto de

¹ "Art. 5º O Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal – TDPF conterá:

I – a numeração de identificação e controle;

II – os dados identificadores do sujeito passivo;

III – a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência);

IV – o prazo para a realização do procedimento fiscal;

V – o nome e a matrícula do(s) Auditor(es)-Fiscal(ais) da Receita Federal do Brasil responsável(is) pelo procedimento fiscal;

VI – o número do telefone e endereço funcional para contato; e

VII – o nome e a matrícula do responsável pela expedição do TDPF.

§ 1º No caso do Procedimento de Fiscalização, o TDPF indicará, ainda, o tributo objeto do procedimento fiscal a ser executado e o respectivo período de apuração, bem como as verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos administrados pela RFB, podendo alcançar os fatos geradores relativos aos últimos cinco anos e os do período de execução do procedimento fiscal.

§ 2º O tributo e o período de que trata o § 1º poderão ser ampliados por alteração, a ser registrada no TDPF e consignada no primeiro termo de ofício emitido pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução do procedimento fiscal." (grifei)

Infração, primeiro termo de ofício emitido pelo Auditor, que ocorreu a modificação no período de apuração. Vejamos novamente os termos do Termo de Constatação Fiscal:

"Primeiramente, cumpre informar que foi ampliado o citado Termo de Distribuição de Distribuição de Procedimento Fiscal, ano calendário de 2012, para inclusão das contribuições ao PIS/COFINS não cumulativos, ano calendário de 2011, exclusivamente para as diferenças entre os valores apurados nos DACON e os declarados em DCTF.

Fica o contribuinte em epígrafe cientificado, de que, conforme legislação vigente, o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal citado (sob nº 0819000.2015.02472), poderá ser consultado/impresso por intermédio da internet, no sítio:

- a) <http://www.receita.fazenda.gov.br/aplicacoes/atpae/mpf/default.asp>;*
- b) Com a utilização do código de acesso: 12319873. "* (e-fl. 206 - grifei)

Ademais, este suposto vício apontado pelos Recorrentes não ensejou em cerceamento de seu direito ao contraditório e à ampla defesa, exercidos em sua plenitude com a apresentação da Impugnação e do Recurso Voluntário ora sob análise.

Esse raciocínio está em consonância com o art. 27 da Lei nº 9.784/99², segundo o qual a falta de prestação de informação pelo sujeito passivo na fase de fiscalização não implica em reconhecimento da verdade dos fatos ou confissão, devendo ser garantidos o contraditório e a ampla defesa na fase litigiosa do processo administrativo, instaurada, por sua vez, pela Impugnação (art. 14 do Decreto 70.235/72 e no art. 56 do Decreto nº 7.574/2011).

Assim, inexistindo qualquer prejuízo ao contraditório e à ampla defesa no presente caso, inexiste a nulidade invocada pela Recorrente.

II - DOS REQUISITOS PARA A APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA: SONEGAÇÃO

Antes de adentrar especificamente no argumento da decadência, importante avaliar em qual hipótese enquadrou a fiscalização para proceder com a qualificação da multa e o seu cabimento na hipótese.

Segundo o Termo de Constatação Fiscal, entendeu a fiscalização que ao deixar de declarar integralmente os valores em DCTF (declarados 10% por todo o período de apuração), deveria ser atraída a qualificação da multa prevista originariamente no inciso II do art. 44, da Lei nº 9.430/96 (dispositivo indicado como fundamento legal da autuação), posteriormente reproduzido no §1º daquele mesmo artigo na redação dada pela Lei nº 11.488/2007:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

² *"Art. 27. O desatendimento da intimação não importa o reconhecimento da verdade dos fatos, nem a renúncia a direito pelo administrado.*

Parágrafo único. No prosseguimento do processo, será garantido direito de ampla defesa ao interessado."

independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação anterior à alteração dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)" (grifei)

A razão para a existência de dolo na hipótese foi o fato do contribuinte não ter declarado em DCTF os valores, não obstante constassem as informações dos fatos geradores no DACON. Nos termos do referido Termo:

"Veja que não se trata de simples adimplemento dos tributos, mas um pratica reiteradas, inclusive nos outros anos calendários pesquisados, como por exemplo, o ano calendário de 2012, objeto de lançamento em outro processo.

Como a DCTF é o instrumento para as empresas confessar seus débitos, nos lançamentos por homologação, tal pratica constitui uma fraude com alto potencial lesivo aos cofres públicos, na medida que sonega parte relevante dos valores devidos.

No caso verifica-se a omissão por parte do sujeito passivo, bem como a intenção de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade lançadora da ocorrência do fato gerador, mesmo que parcialmente, da sua natureza e circunstâncias materiais. Caracterizada a intenção, está presente o dolo." (e-fl. 208 - grifei)

Como se depreende do trecho acima, a fiscalização descreve a ocorrência na hipótese do tipo de sonegação do art. 71 da Lei nº 4.502/1964, que expressa:

"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." (grifei)

Com efeito, vislumbra-se no presente caso a intenção dolosa da empresa Recorrente de encobrir o fato gerador do tributo ao deixar de prestar a informação apenas na DCTF, trazendo todas as informações pertinentes no DACON. Isso porque, dentre esses documentos, a DCTF é o único suscetível a constituir o crédito tributário, como meio de confissão de dívida, tendo o contribuinte dolosamente deixado de prestar as informações apenas naquele documento fiscal.

Dessa forma, o contribuinte conseguiu retardar a efetiva constituição do crédito tributário, que ocorreu somente por meio do lançamento de ofício. Assim, tratou-se de uma verdadeira ação dolosa tendente a retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/64 acima transcrito.

E essa ação foi tomada durante anos pela empresa, em especial durante todo o período fiscalizado de 2011 e 2012, nos quais o contribuinte declarou em suas DCTFs o

exato percentual de 10% do valor declarado nos DACONs, evidenciando se tratar de uma conduta reiteradamente praticada.

Ademais, inexiste qualquer notícia nos autos quanto à busca de regularização dos débitos autuados reconhecidos pela própria empresa Recorrente como devidos, vez que não apresentou qualquer consideração específica quanto aos créditos lançados, apenas quanto ao descabimento da multa qualificada aplicada.

Essencial frisar que não se está aqui afirmando que a simples inadimplência pode ser considerada como sonegação. A ocorrência de sonegação no presente caso uma vez decorre do fato de que o Recorrente não apenas inadimpliu parcialmente sua obrigação, mas deixou de declarar na DCTF os valores apenas para deixar de constituir os créditos tributários por ele reconhecidos em outro documento fiscal (DACON). Assim, o contribuinte, com dolo, buscou subterfúgio para retardar o conhecimento pela autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador.

Este Colegiado, em sua composição anterior, já teve a oportunidade de se manifestar desse forma no Acórdão 3402-003.960, de 30/03/2017, de minha relatoria, no qual transcrevi posicionamentos de outros Colegiados nesse mesmo sentido:

"No caso vertente, a conduta ilícita do contribuinte consistiu na informação deliberadamente falsa, em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de valores divergentes daqueles escriturados na sua contabilidade comercial e fiscal.

Como justificativa para tal modus operandi o contribuinte alegou dificuldades financeiras na condução dos seus negócios.

Com o devido respeito, razões de ordem financeira não se prestam a respaldar a prática de fraudes contra o erário, mormente no caso do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, cujo ônus financeiro é suportado pelo adquirente dos produtos comercializados, eis que destacado nas notas fiscais de venda e cobrado como acréscimo ao preço das mercadorias.

Note-se, o ato de deixar de recolher tributo não é catalogado pela legislação tributária como fraude, sonegação ou crime, no entanto, empregar ardis, como prestação de informação falsa, para se subtrair ao cumprimento da obrigação tributária, ou mesmo “deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos”(art. 2º, I da Lei nº 8.137/90), sim.

A prática reiterada de prestar informações inverídicas em DCTF, configura sonegação, tal como descrita no art. 71, I da Lei nº 4.502/64, na modalidade de ação ou omissão dolosa tendente a retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

A meu sentir, não milita em favor do contribuinte o fato de informar os valores devidos a título de IPI na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ ou na Declaração de Apuração das Contribuições Não Cumulativas - DACON, mas, ao contrário, realça o seu conhecimento a respeito do caráter doloso do seu modo de agir, dada a natureza informativa destas declarações em comparação à natureza de instrumento de confissão de dívida de que é dotada a DCTF, como bem pontuado pela decisão recorrida.

Portanto, a aplicação do percentual duplicado da multa de ofício, tal como previsto no art. 44, § 1º da Lei nº 9.430/96, é medida que se impõe, razão porque voto pela manutenção integral do lançamento e da decisão sob vergasta." (Voto vencedor do Conselheiro Robson José Bayerl no Acórdão 3401-002.812. Sessão 12/11/2014. Processo n.º 10830.011646/2008-69 - grifei)

"Creio não ser necessário discorrer sobre o mérito da infração, pois que existente e até mesmo confessada pelo contribuinte nos autos, sem maiores cerimônias.

(...)

Alega a Recorrente que por meio do auto de infração ora combatido, dentre outros, foi-lhe imputado multa agravada de 150%, sob a alegação de que ela teria deixado de recolher os tributos devidos à Fazenda Nacional com o intuito de sonegação. Outrossim, alega que não é o caso de nenhuma figura caracterizadora de multa qualificada.

Inassiste razão à Recorrente.

Conforme já julgado, diversas vezes pelo CARF, para que seja aplicada a multa qualificada, deve restar caracterizado o intuito de fraude, dolo, simulação, por meio do uso de subterfúgios pela Recorrente, com o intuito de esconder da autoridade fazendária a ocorrência do fato gerador do mencionado tributo ao simplesmente, recorrentemente, periodicamente, não declará-los na DCTF.

Vislumbro no presente caso, a presença dos elementos caracterizadores do art. 71 da Lei no. 4.502/64.

Assim, muito embora tenha apresentado os livros e obstaculizado a fiscalização, adotou conduta visando retardar o conhecimento das autoridades fiscais da ausência de pagamento dos tributos.

Entendo que para ser caracterizada a multa de 150% aplicada pela fiscalização, é de haver demonstração de clara e inequívoca evidência de intenção, por parte da contribuinte de fraudar ou sonegar valores junto ao Fisco, o que ocorreu no caso.

Por isso, entendo adequada a aplicação da multa agravada.

Voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário." (Voto do Conselheiro Gileno Gurjão Barreto no Acórdão 3302-002.149. Sessão 23/05/2013. Processo n.º 10830.011648/2008-58 - grifei)

No mesmo sentido colaciona-se abaixo posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/12/2007

COFINS. MULTA DE OFÍCIO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. SONEGAÇÃO, FRAUDE E CONLUIO. PROVA.

A apresentação, pelo sujeito passivo, de forma reiterada, de DCTFs com informações incorretas ou omissas devidamente comprovado nos autos revela intuito fraudulento a ensejar a incidência da multa qualificada.

Recurso Especial do Procurador Provido." (CSRF, Número do Processo 16095.000038/2011-71 Data da Sessão 10/04/2017 Relator Rodrigo da Costa Possas Nº Acórdão 9303-004.919 - grifei)

Assim, restou configurado na hipótese o dolo de sonegação, na forma do art. 71, I, da Lei n.º 4.502/64 na forma descrita pela autoridade fiscal, devendo ser mantida a multa qualificada aplicada com fulcro no art. 44, da Lei n.º 9.430/96.

III - DA DECADÊNCIA

Sustentam os Recorrentes a aplicação na hipótese do art. 150, §4º do CTN dos períodos compreendidos entre 01/01/2011 e 16/11/2011, uma vez que os autuados foram cientificados do auto de infração em 17/11/2016.

Contudo, apesar de existir na hipótese a prova de pagamento parcial face a declaração parcial dos valores em DCTF, foi comprovado no item anterior deste voto a configuração de dolo de sonegação na forma do art. 71, I, da Lei n.º 4.502/64, que atrai a aplicação na hipótese da regra geral para a contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, I, do CTN³, em conformidade com a expressão do art. 150, §4º do CTN, que expressa:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

(grifei)

A aplicação do art. 173, I, do CTN na hipótese de comprovação da ocorrência de dolo foi evidenciada pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial n.º 973.733, julgado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia previsto à época pelo atualmente revogado art. 543-C do CPC/73, que deve ser aplicado por este CARF à luz do art. 62, §2º do RICARF. Reproduz-se abaixo este julgado:

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoce, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

³ "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;"

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008." (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009 - grifei)*

Assim, à luz do art. 173, I, do CTN, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos para os fatos geradores cujo período de apuração se encerrou em 30/11/2011 é **01/01/2012**, que corresponde ao "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado". Por conseguinte, para estes fatos geradores o limite para o lançamento fiscal se encerrou em **01/01/2017**. Uma vez que a Recorrente foi cientificada da autuação em 17/11/2016, não há que se falar no presente caso em decadência do direito do fisco de proceder com o lançamento.

Diante disso, entendo por negar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto da decadência, à luz do art. 173, I, do CTN.

IV - DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Afirmam os Recorrentes que as pessoas físicas apontadas como solidárias devem ser excluídas do polo passivo vez que não estão presentes os requisitos para a responsabilidade do art. 135, III, do CTN.

Neste ponto merece provimento a alegação dos Recorrentes. Com efeito, em conformidade com o entendimento fixado em sede de recurso repetitivo pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso especial n.º 1.101.728, a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, a responsabilidade solidária prevista no art. 135, III, do CTN:

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE. I. A jurisprudência desta Corte, reafirmada pela Seção inclusive em julgamento pelo

regime do art. 543-C do CPC, é no sentido de que "a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco" (REsp 962.379, 1ª Seção, DJ de 28.10.08). 2. É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispesável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa (REsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005). 3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08." (REsp 1101728/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 11/03/2009, DJe 23/03/2009 - grifei)

Como se depreende do julgado, para a aplicação do art. 135, III, do CTN necessária a demonstração de uma conduta dolosa do agente (no caso, dos sócios gerentes) com excesso de poderes ou infração à lei. Isso porque esse dispositivo traz a hipótese de responsabilidade pessoal apenas quando demonstrada alguma atitude dolosa contrária à lei de pessoas relacionadas à pessoa jurídica:

"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."

A aplicação desta hipótese de responsabilidade depende, portanto, da imputação de um ilícito que tenha sido cometido pela pessoa física, com dolo ou fraude. Esse é o entendimento que se depreende do referido julgado repetitivo, como se denota das manifestações posteriores proferidas no âmbito das primeira e segunda turmas do Superior Tribunal de Justiça:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. REDIRECIONAMENTO DE EXECUÇÃO FISCAL CONTRA SÓCIO DA PESSOA JURÍDICA ORIGINALMENTE EXECUTADA. AUSÊNCIA DE ILÍCITO ATRIBUÍVEL AO SÓCIO, A FIM DE LHE IMPOR RESPONSABILIDADE PELAS DÍVIDAS DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA. INCLUSÃO ILEGÍTIMA DE TERCEIRO NA CDA. SIMPLES INADIMPLÊNCIA QUE NÃO EQUIVALE AOS ILÍCITOS PREVISTOS NO ART. 135 DO CTN. SÚMULA 430 DO STJ. REEXAME DE FATOS E PROVAS. INVIABILIDADE DIANTE DO ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. Diante da comprovação da ausência de dolo do Sócio-Gestor, foi afastada a sua responsabilidade por dívidas tributárias da pessoa jurídica, impondo-se rejeitar a tese de ofensa ao art. 535 do CPC, que se funda na omissão do Tribunal de Origem por deixar de se manifestar expressamente sobre a presunção de certeza e liquidez de que goza a Certidão da Dívida Ativa, a teor do art. 204 do CTN, porquanto irrelevante na hipótese em análise.

2. Conforme se depreende da Súmula 430 do STJ, o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do Sócio-Gerente.

3. No caso destes autos, esclareça-se, é inaplicável a orientação firmada sob o rito do art. 543-C do CPC no acórdão do REsp. 1.104.900/ES, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJe 10.4.2009 - de que, se o nome do sócio consta da CDA, a ele incumbe o ônus da prova de que não ficou caracterizada nenhuma das circunstâncias previstas no art. 135 do CTN -, porque no caso sob análise se considerou ilegítima a própria inclusão o Sócio na CDA, dada a ausência de ilícito atribuível à pessoa física, a fim de impor-lhe responsabilidade pelas dívidas da pessoa jurídica.

4. E pontue-se, por fim, que reexaminar os autos para concluir que a parte ora Recorrida não teria demonstrado a inocorrência de ilícito, nos termos do art. 135 do CTN, é medida inviável no âmbito do Recurso Especial, a teor da orientação firmada na Súmula 7 do STJ.

5. Agravo Regimental desprovido." (AgRg no REsp 1268688/DF, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/06/2016, DJe 29/06/2016 - grifei)

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO DO SÓCIO. VIOLAÇÃO DO ART. 135 DO CTN NÃO CARACTERIZADA. REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.

RESP 1.101.728/SP. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. VERIFICAÇÃO. SÚMULA 07/STJ.

1. Somente a existência de dolo no inadimplemento da obrigação configura infração legal necessária à efetivação da responsabilidade do sócio. REsp 1.101.728/SP, da relatoria do Min. Teori Zavascki, representativo de controvérsia (art. 543-C do CPC).

2. A alegada dissolução irregular da sociedade foi expressamente rechaçada pelo acórdão a quo, sendo certo que o alcance de entendimento diverso demandaria o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos, o que é vedado em sede de recurso especial, ante o enunciado sumular 07/STJ.

3. Ademais, a mera devolução do aviso de recebimento sem cumprimento não basta, por si só, à caracterização de que a sociedade foi irregularmente dissolvida. Precedentes.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no Ag 1314562/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 14/12/2010, DJe 04/02/2011)

Atentando-se para o presente caso, vislumbra-se que a fiscalização aplicou a responsabilidade solidária prevista no referido artigo em razão da reiterada falta de declaração em DCTF dos tributos, se respaldando nas mesmas razões para a configuração na hipótese da qualificação da multa (dolo de sonegação identificado na pessoa física⁴).

Efetivamente, deve ser mantido o vínculo de responsabilidade vez que a conduta dolosa foi confirmada e as pessoas físicas envolvidas são os administradores da empresa, que concorreram na prática do ato e tinham conhecimento de sua prática.

Nesse sentido, deve ser mantido o vínculo de responsabilidade dos sócios gerentes.

V - DISPOSITIVO

⁴ Como indicado no Termo de Constatação Fiscal: "Desta forma, tendo em vista as ações ilícitas praticadas pelo sujeito passivo descritas no item 2 deste termo, constituímos com base nos acima referidos dispositivos legais a sujeição passiva solidária contra os administradores, abaixo indicados, relativamente aos fatos geradores apurados no ano calendário de 2011: (...)" (e-fl. 211 - grifei)

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne.