



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>16020.720014/2015-30</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 1001-003.814 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA      |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 3 de abril de 2025                                   |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | SOROIMPRESS COMERCIO DE PRODUTOS GRAFICOS LTDA - EPP |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2010

IRRF – IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS, CONSTITUEM-SE EM FATO GERADOR E RETENÇÃO E, POR CONSEQUÊNCIA, O DEVIDO RECOLHIMENTO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS, TUDO AMIÚDE EXPOSTO NO BOJO DO AUTO DE INFRAÇÃO, PRECITADO.

A legislação define, farta e claramente, obrigação tributária, inclusive através de retenções que se fariam necessárias, tudo advindo de remunerações efetuadas por agentes econômicos.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva e Gustavo de Oliveira Machado que conheceram integralmente do recurso voluntário. Por maioria de votos em rejeitar a preliminar suscitada. Vencidos os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva e Gustavo de Oliveira Machado que entendem que não se aplica a preliminar suscitada. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário para julgar procedente em parte as impugnações apresentadas, para reduzir a multa lançada para O ÍNDICE DE 150% e manter a imputação de sujeição passiva solidária contra as pessoas físicas Flávio Oliveira Pinhal e José Roberto Castanheira Camargo, bem como contra a empresa Comercial Etiquetas Ltda. Vencidos os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva e Gustavo de Oliveira Machado que davam provimento em parte ao recurso voluntário em extensão diversa para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna. Manifestou intenção de

apresentar declaração de voto a conselheira Carmen Ferreira Saraiva (art. 114 do Anexo do Regimento Interno do CARF).

Assinado Digitalmente

José Anchieta de Sousa - Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva –Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Anchieta de Sousa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

## RELATÓRIO

Aqui obediente ao brocardo: **REBUS SIC STANTIBUS (estando assim as coisas)**, há que se considerar o delongado lapso temporal e o que adiante, ver-se-á!!.

### **Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelos Senhores Flávio Oliveira Pinhal - CPF - 328.719.058-00 e José Roberto Castanheira Camargo - CPF - 037.467.308-05 recorrendo do Acórdão 14.61.123, proferido pela 3ª Turma da DRJ/RPO – Ribeirão Preto (SP), em 02.06.2016, que expressou: “Assim, voto por julgar procedente em parte as impugnações apresentadas, para reduzir a multa lançada para 150% e manter a imputação de sujeição passiva solidária contra as pessoas físicas Flavio Oliveira Pinhal e José Roberto Castanheira Camargo, bem como contra a empresa Comercial Etiquetas Ltda. julgou improcedente a impugnação apresentada.

Em procedimento fiscal foram constatados pagamentos sem causa ou beneficiários não identificados IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS. A Autoridade Fiscal constatou ausência de retenções e recolhimentos atinentes ao **IRRF** – Imposto sobre a Renda Retido na Fonte, ao constatar vários valores destinados a vários agentes econômicos, como se vê às **fls. 722/735**. PRIMEIRO, REGISTRAR A CONEXÃO UMBILICAL DO PROCESSO 10.855.722214/2014-47, HAJA VISTA O TOTAL APENSAMENTO DO SEU CONTEÚDO NESTE PROCESSO. AÇÃO FISCAL INICIADA EM 11.03.2013, NO CORRER DA AÇÃO, FORA EXARADO **AI** – AUTO DE INFRAÇÃO, **FLS. 722/735**, CONTESTADO.

### **Recurso Voluntário**

Aqui, apresentam-se, até por economicidade processual, juntos, os recursos dos sujeitos passivos, às **fls.1.012 a 1.031, em 14.09.2016** que alegam, em suma:

a) Não se constatar dolo nas omissões e os fatos ocorridos se deram por falhas de escritório de Contabilidade;

b) Por lógica defensiva, não aceitam as decisões tomadas pelo Agente condutor da ação fiscalizatória;

c) Alegam, outrossim, não haver provas dos atos levados a cabo, no caso das omissões tributárias referidas no **AI** – Auto de Infração e

d) Outrossim, que os recursos movimentados advieram de uma “campanha política” e assim dificultaria seu controle.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheiro José Anchieta de Sousa, Relator.

### 1. Da Admissibilidade/tempestividade

O recurso voluntário, tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, também aos aspectos trazidos pelo **artigo 29**, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do **inciso III do art. 151** do Código Tributário Nacional - Lei 5.172, de 25.10.1966, assim, dele tomo conhecimento.

### 2. Do mérito

Traga-se à balha, o eloquente **artigo 124 do CTN** – Código Tributário Nacional, Lei 5.172, de 25.10.1966, **que determina**: As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, são solidariamente obrigadas. Situação esta, em que se adéquam os recorrentes. O interesse comum do Sr. Flávio está evidente, ao efetivamente executar atos de gestão da empresa sem ser sócio desta, apresentando contrato social falso perante o banco, movimentando as contas bancárias da empresa. Quanto ao Sr. José Roberto Camargo e a empresa Comercial Etiquetas Ltda., da qual ele era administrador, também está demonstrado o interesse comum, em face dos vultosos valores recebidos por eles da autuada, sem justificativa.

**S.M.J.** - Salvo Melhor Juízo, *in casu*, A VERDADE REAL DOS FATOS, que se contém no espírito dos eloquentes artigos **3º, 22, 36, 37, todos da Lei 9.784**, de 29.01.1999 e só reforçam o heurema aqui trazido a lume.

No caso em tela, delineado este painel e fervoroso adepto do Cientista Francês - Antonie Laurent Lavoisier: "NA NATUREZA, NADA SE CRIA, NADA SE PERDE, TUDO SE TRANSFORMA". SIGNIFICA QUE NADA É NOVO, NADA SE VAI EMBORA, MAS TUDO TOMA ASPECTOS DIFERENTES.

Dessarte, conforme delineado este painel, a Autoridade Fiscal constatou carência/ausência tanto das retenções, quanto dos devidos recolhimentos ao confrontar os valores pesquisados nas contas bancárias e movimentações financeiras da Empresa, inclusive pagamentos e transferências bancárias em favor de outrens.

### **Conclusão**

**Em assim sucedendo, VOTO** pela rebaixa da multa de 225% para 150%, portanto conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento parcial conforme já expresso acima.

Alfim, cobrem-se os débitos que dessa decisão advierem ou remanescerem.

Em face do exposto, voto em conhecer parcialmente do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário para julgar procedente em parte as impugnações apresentadas, para reduzir a multa lançada para O ÍNDICE DE 150% e manter a imputação de sujeição passiva solidária contra as pessoas físicas Flávio Oliveira Pinhal e José Roberto Castanheira Camargo, bem como contra a empresa Comercial Etiquetas Ltda.

Assinado Digitalmente

José Anchieta de Sousa

### **DECLARAÇÃO DE VOTO**

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva

Peço vênia para divergir do Ilustre Conselheiro Relator. A presente declaração de voto é apresentada com indicação das razões de decidir, nos termos do art. 114 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$11.082.925,09 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada e agravada referente aos períodos de apuração de janeiro a dezembro do ano-calendário de 2010:

Valor do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre pagamentos sem causa ou de operações não comprovadas, consoante apurados, descritos e demonstrados nas planilhas denominadas "Demonstrativo dos Pagamentos Sem Causa.

Consta no Relatório Fiscal, e-fls. 700-722:

O sujeito passivo SOROIMPRESS COMERCIO DE PRODUTOS GRAFICOS LTDA – EPP, CNPJ nº11.886.713/0001-10, as pessoas físicas FLÁVIO OLIVEIRA PINHAL, CPF 328.719.058-00, JOSÉ ROBERTO CASTANHEIRA CAMARGO, CPF nº 037.467.308-05 e a empresa COMERCIAL ETIQUETAS LTDA, CNPJ 58.788.183/0001-31, apresentam evidências consistentes de atuação conjunta, visando interesses econômicos comuns, dessa forma, deverão responder solidariamente pelo crédito tributário ora levantado, com base no inciso I do art. 124 da Lei nº 5.172/1966 (CTN – Código Tributário Nacional).

Serão lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária constituindo as pessoas físicas FLÁVIO OLIVEIRA PINHAL, CPF 328.719.058-00, JOSÉ ROBERTO CASTANHEIRA CAMARGO, CPF nº 037.467.308-05 e a pessoa jurídica COMERCIAL ETIQUETAS LTDA, CNPJ 58.788.183/0001-31, como Sujeitos Passivos Solidários [...].

#### XIV - DA QUALIFICAÇÃO E AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO E REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

Os atos praticados pela fiscalizada, impediram a ocorrência do Fato Gerador da Obrigação Tributária Principal e modificaram suas características, resultando na redução do montante do imposto devido, portanto, tipificado como crime tributário, previstos nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, ensejando, desta forma, aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), nos termos do artigo 44, inciso I, e § 1º, da Lei 9.430/96 com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/07.

As condutas acima, tipificadas nos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64, ou seja, condutas definidas como Sonegação, Fraude e Conluio, também estão tipificadas nos artigos 1º e 2º da Lei 8.137/90 (dos Crimes contra a Ordem Tributária). Assim, formalizamos processo de REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS, PA nº 10855.722.214/2014-47.

Está registrado no Acórdão da 3ª Turma DRJ/POR/SP nº 14-61.123, de 02.06.2016, e-fls. 936-946:

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte as impugnações apresentadas, para reduzir a multa lançada para 150% e manter a imputação de sujeição passiva solidária contra as pessoas físicas Flavio Oliveira Pinhal e José Roberto Castanheira Camargo, bem como contra a empresa Comercial Etiquetas Ltda.

Em sede recursal, no que concerne ao pedido, os Recorrentes José Roberto Castanheira Camargo e Flávio Oliveira Pinhal concluem que:

### III — DOS PEDIDOS

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer os Recorrentes seja acolhido o presente recurso para o fim de reformar o decisum, em especial para que a responsabilidade tributária que lhes fora atribuída seja afastada, o que não condiz com o ordenamento jurídico.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

No que se refere ao lançamento de ofício relativo IRRF incidente sobre pagamentos sem causa tem-se que a Recorrente emitiu notas fiscais de vendas e não apresentou declaração. Devidamente intimada, a Recorrente não comprova, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor, a operação ou a causa dos envios de recursos aos beneficiários dos saques/cheques sacados/cheques compensados/transferências bancárias/TED/DOC. Estes pagamentos estão sujeitos à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, nos termos do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que determina:

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).

§ 1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).

§ 2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 2º).

§ 3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 3º). [...]

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fazer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas ou rendimentos.

Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.

Atinente ao lançamento, ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo fático-probatório de suas alegações. Porém, supostas divergências não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural.

Em relação à sujeição passiva solidária, o Código Tributário Nacional estabelece as regras matrizes de responsabilidade tributária e as suas diretrizes. “A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios”. A obrigação de responder pela ocorrência do fato gerador é originalmente do contribuinte. A responsabilidade tributária tem estrutura própria e parte de um pressuposto de fato específico. A relação jurídica que envolve terceiro “em posição de contato com o fato gerador ou com o contribuinte” facilita a arrecadação e assegura o crédito tributário “na condição de garante da Fazenda” (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 562276/PR, Tema 13).

A responsabilidade de terceiro decorre de norma especial e “evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela”. Este terceiro pode ser responsabilizado na hipótese prevista “na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte” que produz dano ao interesse da Fazenda Pública. A previsão legal de solidariedade entre devedores “pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente”. Desse modo, “o pagamento efetuado por um aproveite aos demais”, “a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns” e “a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal” (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 562276/PR, Tema 13).

“São solidariamente obrigadas” “as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal” (inciso I do art. 124 do Código Tributário Nacional).

Embora a expressão interesse comum configure-se um conceito indeterminado, é importante proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar a razão de ser do referido dispositivo legal. Tem-se que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal significa dizer que “as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible” (Recurso Especial nº 884845/SC).

Para se caracterizar responsabilidade solidária em matéria tributária entre duas sociedades empresárias coligadas, “é imprescindível que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador” (Recurso Especial nº 834044/RS).

Esta responsabilidade tributária solidária a “decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou”. “A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte”. “Deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial” à Fazenda Pública dele advindo (Parecer Normativo Cosit nº 4, de 10 de dezembro de 2018).

Consta no Relatório Fiscal, e-fls. 700-722:

#### XII - DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Conforme o conjunto de fatos relatados neste relatório, o Sr. Flávio Oliveira Pinhal, CPF 328.719.058-00, movimentou duas contas correntes em nome da fiscalizada, a empresa Soroimpress Comércio de Produtos Gráficos Ltda, uma aberta no Banco do Brasil e outra, no Banco Bradesco. Emitiu e assinou vários cheques e saques avulsos desses bancos durante o ano-calendário de 2010.

Apresentou no ato da abertura da conta corrente no Bradesco, cópia de um Contrato Social, onde seu nome configurou como sócio da empresa Soroimpress. Esse contrato social apresenta divergências com o registrado na junta comercial.

A fiscalizada enviou às empresas ligadas ao Sr. José Roberto Castanheira Camargo o montante de R\$ 2.552.390,95, durante o ano-calendário de 2010, mediante transações bancárias. Essas empresas foram intimadas a justificar/esclarecer a que título recebeu os créditos bancários, porém, não atendeu às intimações.

Do montante acima, R\$ 1.429.028,95 foram enviados à empresa Comercial Etiquetas Ltda, CNPJ 58.788.183/0001-31, durante o ano-calendário de 2010. O Sr. José Roberto Castanheira Camargo era administrador não sócio dessa empresa à época das transações bancárias, assinando isoladamente, com amplos poderes.

No endereço onde deveria estar localizada a empresa Soroimpress, ou seja, na avenida Fúlvio Cláudio Biazzi nº 100 (nº atual 174), consta a informação das empresas “Oficina Fiscal”, Castanheira Consultoria Jurídica e Empresarial” e “Marina Flat Service”. O proprietário do imóvel é o Sr. José Roberto Castanheira Camargo, conforme Certidão nº 014.229/14-87, emitida em 21/03/2014, pela Prefeitura Municipal de Sorocaba.

Consta no Acórdão da 3ª Turma DRJ/POR/SP nº 14-61.123, de 02.06.2016, e-fls. 936-946, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Trata-se de analisar a imputação de multas agravada e qualificada em lançamento de IRRF sobre pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, bem como a sujeição passiva solidária atribuída aos Srs. Flavio Oliveira Pinhal e José Roberto Castanheira Camargo, bem como contra a empresa Comercial Etiquetas Ltda.

Preliminarmente, há que se esclarecer a requerente que o processo de representação fiscal para fins penais somente será remetido ao Ministério Público Federal que for competente para promover a ação penal se julgada procedente a exigência do crédito tributário, no que se refere à situação configuradora de crime, e o contribuinte não efetuar o seu pagamento no prazo de trinta dias da ciência da decisão final administrativa, ou se nesse período não solicitar o seu parcelamento. Ademais, não compete a esta autoridade administrativa competência para analisar o cabimento dessa representação.

#### Multa agravada

No que se refere à multa agravada (225%), o atuante a justificou pela não apresentação, no decorrer da ação fiscal, por parte da fiscalizada, de qualquer tipo de documentação comprobatória que viesse prestar algum esclarecimento às intimações efetuadas.

Das intimações enviadas à atuada no decorrer da ação fiscal (fls. 25/28, 423/428 e 433/438), verifica que foram solicitados:

1. Extratos bancários;
2. Livros Caixa ou Diário e Razão do ano-calendário de 2010
3. Contrato Social e alterações
4. Comprovação da origem dos depósitos/cheques nas contas bancárias
5. Comprovação da operação ou causa de envio de recursos a beneficiários de cheques ou transferências bancárias da atuada

A aplicação da multa agravada se baseou no disposto na Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I e §2º, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (...)

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

- a) prestar esclarecimentos;
- b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62. da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991;
- c) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.

Excluídas as hipóteses previstas nas alíneas b e c, que não alcançam o caso em questão, resta analisar se ocorreu o fato previsto na alínea a do citado § 2º. Considerando que “esclarecer” significa explicar, elucidar, deslindar, no sentido de tornar claro, inteligível, dando compreensão ao que é esclarecido (segundo Novo Dicionário Eletrônico Aurélio versão 5.11 e Dicionário Houaiss de Sinônimos e Antônimos), reputa-se que a não apresentação dos documentos solicitados não pode ser justificativa para a majoração da multa em 50%, até porque da sua não apresentação resultaram os lançamentos constantes do presente processo, por pagamento sem causa, e do processo nº 16020.720015/2015-84, por presunção legal de omissão de receitas em razão de depósitos bancários sem comprovação da origem com arbitramento do lucro.

Acredita-se que, se fosse essa a intenção do legislador, teria expressamente previsto que a não apresentação de documentação ensejaria a majoração da multa em 50%, não somente a falta de esclarecimentos.

Dessa forma, cabe reduzir a multa de ofício de 225% para 150%.

Multa qualificada

Os impugnantes contestaram a aplicação da multa no patamar de 150%, alegando que não há provas suficientes de que as condutas dos sujeitos passivos se enquadram nas condutas tipificadas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964; o conceito de evidente intuito de fraude não se presume; não pairam dúvidas de que os sujeitos passivos tributários não agiram com má-fé no intuito de omitir receitas ao Fisco, sendo certo que os seus atos são simples e exclusivamente de sujeitos passivos inadimplentes com o Fisco; por motivos alheios a sua vontade, a fiscalizada não apresentou DIPJ dos exercícios 2011 a 2013 e as DCTF dos anos-calendário de 2010 a 2012, porém suas condutas sempre foram pautadas pela

boa-fé e jamais tiveram a intenção de causar prejuízo ao Fisco, tanto que em sede eleitoral prestou todas as declarações pertinentes.

De início, esclareça-se que a referida multa está fundamentada na Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I e § 1º, e na Lei nº 4.502, de 1964, arts. 71, 72 e 73, a seguir transcritos:

Lei nº 9.430, de 1996.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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) (...)

§ 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) Lei nº 4.502, de 1964.

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 do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72. (Grifei)

No presente caso o dolo resta demonstrado no processo, na medida em que a interessada se utilizou de interposta pessoa, Flávio Oliveira Pinhal, que apresentou contrato social falso para movimentar contas da empresa, e deixou, reiteradamente, de apresentar DIPJ e DCTF, nos anos-calendário de 2010 a 2012, apesar das vultosas quantias por ela movimentadas nessas contas-correntes, afastando-se a presunção de boa-fé, na tentativa de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Dessa forma, restando comprovada a ocorrência de sonegação, é de ser aplicada a multa qualificada no percentual de 150%.

Sujeição Passiva Solidária.

De plano, esclareça-se que não foi imputada sujeição passiva solidária aos impugnantes com base no CTN, art. 135, III.

Portanto todos os argumentos por eles trazidos referentes a esse dispositivo serão desconsiderados.

Sobre a sujeição passiva solidária por interesse comum, dispõe o CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Bernardo Ribeiro de Moraes, em sua obra “Compêndio de Direito Tributário”, 2º Volume, páginas 302/305, 1997, Forense, assim se expressa:

22.5.6 – Solidariedade tributária passiva

O Código Tributário Nacional, conforme se verifica, admite duas modalidades de solidariedade passiva, assim especificadas:

a) solidariedade de fato (CTN, art. 124, inciso I), quando há uma pluralidade de pessoas com “interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”. Seria o caso, v.g., de três pessoas importarem determinada mercadoria estrangeira ou de cinco pessoas co-proprietárias de um bem imóvel.

Todas elas ficarão responsáveis, solidariamente, perante a Fazenda Pública respectiva, pelo pagamento do imposto sobre a importação ou do imposto sobre a propriedade predial. A solidariedade nasce em razão da própria natureza do fato gerador da respectiva obrigação, pela própria natureza do imposto em causa. Se várias pessoas participam de fato de determinada obrigação tributária, os efeitos jurídicos abrangerão todas elas, que passam a ser solidárias diante do cumprimento da prestação tributária. Isto, acrescenta Hugo de Brito Machado, “mesmo que a lei específica do tributo em questão não o diga”;

Segundo Luciano Amaro (Direito Tributário Brasileiro, 12ª ed., Saraiva, p. 314), há a solidariedade passiva quando duas ou mais pessoas podem apresentar-se na condição de sujeito passivo da obrigação tributária, cada um obrigando-se por toda a dívida, o que dá ao sujeito ativo a prerrogativa de exigi-la de qualquer um dos devedores até realização integral da obrigação.

No que tange propriamente à construção de sentido do preceito do art. 124, I, do CTN, classificado por Marcos Vinícius Neder<sup>1</sup> como solidariedade de fato, é feito um esforço interpretativo para dar conteúdo à expressão normativa: “interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”.

Preliminarmente, no que tange à “situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”, Neder destaca a possibilidade de se tratar de situação jurídica (na acepção equivalente à relação jurídica) ou situação de fato (nos casos em que os fatos são relevantes para desencadear os efeitos jurídicos previstos na

norma de incidência tributária). Já na delimitação de sentido de interesse comum, afirma ser o “interesse jurídico que surge a partir da existência de direitos e deveres comuns entre as pessoas situadas do mesmo lado de uma relação jurídica privada que constitua o fato jurídico tributário”.

No presente caso, a autuação foi feita contra a empresa Soroimpress e contra os seus sócios, que não apresentaram impugnação. Além disso, os impugnantes José Roberto, Flavio e Comercial Etiquetas foram incluídos na relação processual, na condição de sujeitos passivos solidários, com base no art. 124, I, do CTN.

Foi caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do citado art. 124, I, do CTN, em relação aos impugnantes, com base nos seguintes fatos:

Conforme o conjunto de fatos relatados neste relatório, o Sr. Flávio Oliveira Pinhal, CPF 328.719.058-00, movimentou duas contas correntes em nome da fiscalizada, a empresa Soroimpress Comércio de Produtos Gráficos Ltda, uma aberta nº Banco do Brasil e outra, no Banco Bradesco. Emitiu e assinou vários cheques e saques avulsos desses bancos durante o ano-calendário de 2010.

Apresentou no ato da abertura da conta corrente no Bradesco, cópia de um Contrato Social, onde seu nome configurou como sócio da empresa Soroimpress. Esse contrato social apresenta divergências com o registrado na junta comercial.

A fiscalizada enviou às empresas ligadas ao Sr. José Roberto Castanheira Camargo o montante de R\$ 2.552.390,95, durante o ano-calendário de 2010, mediante transações bancárias. Essas empresas foram intimadas a justificar/esclarecer a que título recebeu os créditos bancários, porém, não atendeu às intimações.

Do montante acima, R\$ 1.429.028,95 foram enviados à empresa Comercial Etiquetas Ltda, CNPJ 58.788.183/0001-31, durante o ano-calendário de 2010. O Sr.

José Roberto Castanheira Camargo era administrador não sócio dessa empresa à época das transações bancárias, assinando isoladamente, com amplos poderes.

No endereço onde deveria estar localizada a empresa Soroimpress, ou seja, na avenida Fúlvio Cláudio Biazzi nº 100 (nº atual 174), consta a informação das empresas “Oficina Fiscal”, “Castanheira Consultoria Jurídica e Empresarial” e “Marina Flat Service”. O proprietário do imóvel é o Sr. José Roberto Castanheira Camargo, conforme Certidão nº 014.229/14-87, emitida em 21/03/2014, pela Prefeitura Municipal de Sorocaba.

O sujeito passivo SOROIMPRESS COMERCIO DE PRODUTOS GRAFICOS LTDA – EPP, CNPJ nº11.886.713/0001-10, as pessoas físicas FLÁVIO OLIVEIRA PINHAL, CPF 328.719.058-00, JOSÉ ROBERTO CASTANHEIRA CAMARGO, CPF nº 037.467.308-05 e a empresa COMERCIAL ETIQUETAS LTDA, CNPJ 58.788.183/0001-31, apresentam evidências consistentes de atuação conjunta, visando interesses econômicos comuns, dessa forma, deverão responder solidariamente pelo crédito

tributário ora levantado, com base no inciso I do art. 124 da Lei nº 5.172/1966(CTN – Código Tributário Nacional).

O art. 124 do CTN prescreve que as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, são solidariamente obrigadas, situação esta em que se inserem os impugnantes.

O interesse comum do Sr. Flávio está evidente, ao efetivamente executar atos de gestão da empresa sem ser sócio desta, apresentando contrato social falso perante o banco, movimentando as contas bancárias da empresa, agindo com dolo.

Quanto ao Sr. José Roberto Camargo e a empresa Comercial Etiquetas Ltda., da qual ele era administrador, também está demonstrado o interesse comum, em face dos vultosos valores recebidos por eles da autuada, sem justificativa, bem como pelo fato de ser ele o proprietário do imóvel que seria o endereço da fiscalizada. Além do mais, diversas empresas das quais o Sr. José Roberto é sócio receberam valores da fiscalizada, sem justificativa, no ano-calendário de 2010. Ademais, terceiros declararam ter recebido pagamentos da autuada relativos vendas ou prestações de serviços cujos beneficiários eram o Sr. José Roberto ou a empresa Comercial Etiquetas (fls. 713 e 716).

O fato de terem sido identificadas diversas pessoas que foram beneficiárias de depósitos/transferências da fiscalizada não afasta a responsabilidade devidamente demonstrada dos imputados.

Dessa forma, há que se manter a imputação de sujeição passiva solidária contra as pessoas físicas Flavio Oliveira Pinhal e José Roberto Castanheira Camargo, bem como contra a empresa Comercial Etiquetas Ltda.

Conclusão.

Assim, voto por julgar procedente em parte as impugnações apresentadas, para reduzir a multa lançada para 150% e manter a imputação de sujeição passiva solidária contra as pessoas físicas Flavio Oliveira Pinhal e José Roberto Castanheira Camargo, bem como contra a empresa Comercial Etiquetas Ltda.

Assim sendo, o Acórdão da 3ª Turma DRJ/POR/SP nº 14-61.123, de 02.06.2016, e-fls. 936-946, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Em questão de penalidade, a legislação tributária adota o princípio da retroatividade benigna, ou seja, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (art. 106 do Código Tributário Nacional). Trata-se de matéria de ordem pública que deve ser que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento.

Sobre a multa de ofício proporcional qualificada, o Código Tributário Nacional prescreve:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: [...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: [...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, determina:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; [...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: [...]

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

A Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, determina:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

A obrigação tributária em sentido amplo inclui o tributo e a penalidade pecuniária. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos e converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária pelo simples fato da sua

inobservância (art. 113 do Código Tributário Nacional). Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade pecuniária procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação tributária principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo. Nos termos do art. 3º do Código Tributário Nacional o tributo não é sanção por ato ilícito e assim o tributo e a penalidade pecuniária tributária têm natureza de jurídica de obrigação tributária. Diferentemente é o princípio de que nenhuma pena passará da pessoa do condenado que se aplica ao autor de crime a partir da comprovação do fato típico e antijurídico e da autoria (inciso XLV do art. 5º da Constituição Federal).

Cabe aplicação da multa de ofício proporcional qualificada 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. A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Por conseguinte, cabe reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravo em Recurso Especial nº 2554882/SP).

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no

âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Em assim sucedendo voto em conhecer integralmente do recurso voluntário e, no mérito, em dar-lhe provimento em parte para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva