



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16062.720046/2018-91
ACÓRDÃO	1301-007.696 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de dezembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL E ENGEVIX CONSTRUÇÕES, ENGENHARIA E MONTAGENS SA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2014, 2015

EXIGÊNCIA DE MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. FIM DO ANO-CALENDÁRIO.

A exigência de multa isolada por estimativa mensal de IRPJ/CSLL recolhida a menor (art. 44, II, "b", da Lei nº 9.430/96) independe do encerramento do ano-calendário. Aplicação da Súmula Carf nº 178. A estimativa mensal de dezembro não se confunde com o valor definitivo do tributo apurado anualmente.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

A responsabilidade tributária com fundamento no art. 135, III, do CTN depende da descrição de condutas dos administradores que demonstrem o dolo de infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos. Omissão de tributo em DCTF e falta de recolhimento que é insuficiente para caracterizar a responsabilidade. Aplicação da Súmula nº 430 do STJ.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar na existência de interesse comum, para fins de aplicação do art. 124, I, do CTN, quando não for demonstrada a participação direta ou indireta do responsabilizado na ocorrência do fato gerador. Interesse comum deve ser jurídico, que não se confunde com o meramente econômico. Ausência de prova da ocorrência de fraude, dolo ou simulação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos Recursos de Ofício e Voluntário, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 11 de dezembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto[a] integral), Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário (fls. 18.380/18.387) interpostos em face de acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA) que julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte e procedentes as defesas dos responsáveis solidários, excluindo-os do polo passivo e mantendo parte do crédito tributário cobrado.

Referido crédito tributário decorre de Autos de Infração (fls. 2/33) lavrados para exigir IRPJ e CSLL em função das supostas infrações relativas a (i) recolhimento insuficiente desses tributos, constatado a partir da diferença entre a ECF e a DCTF (ano-calendário de 2015) e (ii) falta de recolhimento sobre as bases de cálculo estimadas (anos-calendário de 2014 e 2015). Na primeira infração, o crédito tributário foi acrescido de juros de mora e multa de ofício qualificada. Já na segunda, houve a exigência de multa isolada (art. 44, II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/1996).

Também houve a atribuição de responsabilidade tributária a diversas pessoas físicas e jurídicas: José Antunes Sobrinho, Cristiano Kok, Gerson de Mello Almada, Paulo Marcelo Gonçalves Margarido, André Carneiro Willhelm, Yoshiaki Fujimori, Ronaldo da Silva Ferreira (art. 135 do CTN) e Engevix Engenharia e Projetos S/A, Engevix Projetos e Gerenciamento Ltda., Engevix Sistemas de Defesa Ltda., Fundo de Investimento em Participações Cevix, Nova Engevix – Fundo de Investimento em Cotas de Fundos de Investimento, Ecovix Construções Oceânicas S/A e Nova Engevix Participações S/A (art. 124, I, do CTN).

Por bem sintetizar o objeto da controvérsia, adoto parte do Relatório formulado pela DRJ:

Razões de autuação:

A presente autuação é decorrente de auditoria interna de DCTF.

O relatório fiscal informa que o contribuinte foi notificado da falta de declaração de tributos escriturados e da falta de pagamento de estimativas e não se manifestou nem efetuou pagamentos.

Da ausência de declaração de IRPJ e CSLL anuais

A autuação ocorreu porque ficou constatado que o contribuinte informou na ECF (registro N630-IRPJ e N670-CSLL) valores a recolher de IRPJ e CSLL no ajuste anual sem haver declarado tais valores em DCTF.

Abaixo, tabela extraída do termo de verificação fiscal contendo os dados que levaram ao lançamento:

Verificação dos valores escriturados e declarados em DCTF				
Ano-Calendário	Tributo	Valor apurado (N630-670)	DCTF	Valor a lançar
2014	IRPJ	16.653.127,81	16.653.127,81	-
2014	CSLL	4.690.038,71	4.690.038,71	-
2015	IRPJ	10.363.238,78	-	10.363.238,78
2015	CSLL	3.739.405,96	-	3.739.405,96
2016	IRPJ	-	-	-
2016	CSLL	-	-	-

Da qualificação da multa

A multa de ofício aplicada nos lançamentos de IRPJ e CSLL anuais foi qualificada conforme previsto no art. 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/96 porque o autuante entendeu que houve sonegação, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/64.

A autoridade fiscal defendeu que a omissão da declaração em DCTF de tributos devidos é dolosa, o que geraria o enquadramento no crime contra a ordem tributária previsto no art. 1º da Lei nº 8.137/90. Invoca o REsp 1637117.

Da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas

Houve lançamento de multa isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais porque tais estimativas foram apuradas na ECF e igualmente não foram declaradas em DCTF e nem recolhidas.

Abaixo, tabela extraída do termo de verificação fiscal referente ao lançamento da multa isolada:

Verificação dos valores escriturados e declarados em DCTF						
Período	Tributo	Valor apurado (N620-660)	DCTF	Valor pago	Saldo	Multa
dez/14	IRPJ	17.145.666,75	-	-	17.145.666,75	8.572.833,38
dez/14	CSLL	4.690.003,88	-	-	4.690.003,88	2.345.001,94
abr/15	IRPJ	4.516.139,15	-	-	4.516.139,15	2.258.069,58
abr/15	CSLL	1.628.690,10	-	-	1.628.690,10	814.345,05
dez/15	IRPJ	5.847.099,63	-	-	5.847.099,63	2.923.549,82
dez/15	CSLL	2.110.715,86	-	-	2.110.715,86	1.055.357,93

Da responsabilidade solidária

Houve autuação solidária, por excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto, nos termos do art. 135, III, do CTN e autuação solidária por interesse comum na situação que constituiu os fatos geradores, nos termos do inciso I do art. 124 do CTN.

O autuante justificou que a não declaração em DCTF, por configurar crime contra a ordem tributária (Lei nº 8.137/90, art. 1º), ensejaria a responsabilização pessoal dos sócios, devido a infração de lei, e firma seu entendimento no esposado pelo STJ no REsp 1637117.

A autoridade fiscal argumentou que:

"... ao OMITIR INFORMAÇÃO/PRESTAR INFORMAÇÃO FALSA em DCTF o contribuinte retardou o conhecimento da autoridade fazendária do fato gerador, até a subsequente entrega da ECF;

Posteriormente intimado a corrigir suas informações, se manteve silente, deixando de confessar seus débitos;

Tal procedimento possibilitaria ao contribuinte a emitir Certidões, exceto se existissem outros débitos constituídos;"

Quanto ao não recolhimento espontâneo das estimativas, o entendimento do autuante foi similar:

" Conforme exposto acima o contribuinte (através de seus administradores) tinha conhecimento, teve a chance de espontaneamente recolher as estimativas, deixando de cumprir a Lei 9.430/96, Art.2º e Art.6º (deixou de recolher a estimativa obrigatória) levando a responsabilização pessoal dos administradores e sócios (conforme exploraremos a frente) conforme o disposto no CTN, Art.135, III, pela infração de Lei;

As pessoas físicas responsabilizadas solidariamente, nos termos do art. 135, III, do CTN foram:

a) **Cristiano Kok, José Antunes Sobrinho, Gerson de Mello Almada**, que, nos termos do estatuto, seriam integrantes do Conselho de Administração da Companhia, com a obrigação de aprovar as contas da diretoria e que, nos termos da Lei 6.404/76, art. 165, respondem pelos danos causados, inclusive suas omissões;

b) **Paulo Marcelo Gonçalves Margarido, André Carneiro Wilhelm, Yoshiaki Fujimori, Ronaldo da Silva Ferreira**, na condição de diretores da empresa, inclusive os que assumiram em 2016 e 2017, devido ao descumprimento dos deveres impostos por lei, nos termos do art. 158 da Lei 6.404/76.

A autoridade fiscal registrou que as escriturações foram assinadas pelos diretores, através das chaves públicas de escrituração digital e que nelas constavam os valores devidos de IRPJ e CSLL não declarados e nem recolhidos.

Abaixo, tabela extraída do relatório fiscal com os nomes dos conselheiros e diretores responsabilizados solidariamente: [...]¹

Foram autuados, solidariamente, por interesse comum na situação que constituiu os fatos geradores, nos termos do inciso I do art. 124 do CTN, as demais empresas integrantes do grupo econômico Engevix.

A autuante invocou o art. 30, IX, da Lei 8.212/91.

A autoridade fiscal reproduziu imagem extraída do site da Engevix e de comunicados a imprensa em que consta a estrutura do grupo econômico Engevix, alegou restar "clara a identidade única do grupo e a responsabilização do mesmo no fato gerador comum repisando o disposto no CTN, Art.124, I e II", argumentou que "o próprio contribuinte repisa sua condição de grupo econômico na justiça no pedido de recuperação judicial (ANEXO VIII) da ECOVIX (braço econômico do grupo ligado aos estaleiros)..." e informou ter verificado que os bens da Engevix e da Nova Engevix foram dados como garantia na recuperação judicial da Ecovix.

Abaixo, parte da decisão judicial prolatada nos autos da ação de recuperação judicial (0021114-08.2016.8.21.0023) em que foi reconhecido o grupo econômico para a ECOVIX, controlada pela Nova Engevix (imagem extraída do termo de verificação fiscal):

disposições do Código de Processo Civil. Ademais, no caso em tela, a recuperação judicial estaria fadada ao insucesso se não ocorresse de forma a abranger todas as sociedades autoras, uma vez que formam um grupo de fato, interligado, isto é, são dependentes entre si. Nesse ponto, informaram as autoras que não há, no grupo Ecovix, distinção patrimonial, financeira, administrativa ou jurídica, pois o grupo é formado por uma massa indissociável de direitos e obrigações convergindo para operar o estaleiro de Rio Grande/RS. Sobre o tema, colaciono o seguinte precedente jurisprudencial do Egrégio TJ/RS: AGRADO DE

Transcreveu os trechos abaixo, do relatório de administração da Desenvix, na intenção de demonstrar a confusão patrimonial (imagem extraída do termo de verificação fiscal).

¹ Tabela de fls. 18.314.

Grupo Engevix: As atividades do Grupo Engevix, que tem a Jackson Empreendimentos Ltda. como empresa holding, iniciaram-se por meio da Engevix, uma das mais tradicionais empresas de engenharia do Brasil, com mais de 45 anos de experiência no setor de infraestrutura, engenharia consultiva e construção. Em 2011 o Grupo Engevix faturou R\$ 2,3 bilhões e encerrou o ano de 2012 com 10.381 colaboradores, dos quais cerca de 1.000 engenheiros compunham seu corpo técnico, possuindo extensa experiência e histórico bem sucedido de projetos no setor elétrico, na área industrial, e em óleo e gás. Através da Engevix Construções Oceânicas (ECOVIX) o Grupo Engevix detém contratos da ordem de US\$ 5,9 bilhões para construção de 8 plataformas FPSO e 3 navio-sonda, que se destinarão à produção e estocagem de petróleo que será advindo da exploração da camada do pré-sal. A ECOVIX atualmente dispõem do maior dique seco da América Latina, localizado no

A autuante afirmou que:

"Os autos de infração, com base nas informações obtidas, seguem os mesmos preceitos e fundamentação legal da decisão judicial que considera as pessoas jurídicas que agem sob uma mesma coordenação um grupo econômico, sendo estas responsáveis solidariamente, seja nos termos do CTN, Art.124, I, bem como nos termos do CTN, Art. 124, II cominado com as demais Leis acima expostas"

Abaixo, tabela extraída do relatório fiscal com os nomes das empresas responsabilizadas solidariamente:

CNPJ	Razão Social
00.103.582/0001-31	ENGEVIX ENGENHARIA S/A
05.632.612/0001-10	ENGEVIX PROJETOS E GERENCIAMENTOS LTDA.
17.633.309/0001-11	ENGEVIX SISTEMAS DE DEFESA LTDA
11.283.444/0001-06	CAIXA FUNDO DE INVESTIMENTO E PARTICIPAÇÕES CEVIX
12.586.174/0001-67	JACKSON - FUNDO DE INVESTIMENTO EM COTAS DE FUNDO DE INVESTIMENTO EM PARTICIPAÇÕES
11.754.525/0001-39	ECOVIX - ENGEVIX CONSTRUÇÕES OCEÂNICAS S/A
18.294.051/0001-39	ENGEVIX CONSTRUÇÕES S/A
02.357.415/0001-42	JACKSON EMPREENDIMENTOS LTDA /NOVA ENGEVIX

Inconformados, todos os sujeitos passivos apresentaram as suas respectivas impugnações. Após a conversão do julgamento em diligência (fls. 18.272/18.276), as defesas foram parcialmente acolhidas pela DRJ, por meio de acórdão (fls. 18.309/18.331) ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Ano-calendário: 2014, 2015

AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE.

Satisfeitos os requisitos legais e não tendo ocorrido nenhuma das causas de nulidade descritas na legislação pertinente, não há que se falar em anulação da autuação.

CONSTITUCIONALIDADE. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

A instância administrativa não detém competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis, bem como sobre afronta a princípios constitucionais.

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. LANÇAMENTO.

A não confissão de dívida tributária em DCTF, que é o instrumento adequado para tal e estabelecido pela legislação vigente, justifica o lançamento de ofício.

IRPJ. ESCRITURAÇÃO FISCAL. ERRO DE FATO.

Comprovado que o auto de infração baseou-se em escrituração fiscal inexistente de fato, exonera-se o lançamento.

MULTA ISOLADA. FALTA DE PAGAMENTO MENSAL.

Cabe a aplicação de multa isolada sobre o valor do pagamento do imposto/contribuição mensal por estimativa que deixar de ser efetuado.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS ADMINISTRADORES DA PESSOA JURÍDICA. INADIMPLEMENTO. DESCABIMENTO.

Simplex inadimplemento não é motivo de inclusão de sócio, ainda que administrador, no pólo passivo da relação jurídico-tributária.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O acórdão da DRJ concluiu, em síntese, por (i) rejeitar as preliminares de nulidade, (ii) exonerar integralmente os lançamentos de IRPJ e CSLL, (iii) manter o lançamento da multa isolada de IRPJ e CSLL tão somente no que diz respeito à competência de dezembro/2014 e (iv) excluir os responsáveis tributários do polo passivo da obrigação. Veja-se o comparativo elaborado contendo os valores exonerados:

Tributo / Fato Gerador	Exigido	Exonerado	Mantido
IRPJ	10.363.238,78	10.363.238,78	0,00
CSLL	3.739.405,96	3.739.405,96	0,00
Multa de ofício IRPJ	15.544.858,17	15.544.858,17	0,00
Multa de ofício CSLL	5.609.108,94	5.609.108,94	0,00
Multa isolada IRPJ/ 31/12/2014	8.572.833,38	0,00	8.572.833,38
Multa isolada IRPJ/ 30/04/2015	2.258.069,58	2.258.069,58	0,00
Multa isolada IRPJ/ 31/12/2015	2.923.549,82	2.923.549,82	0,00
Multa isolada CSLL/ 31/12/2014	2.345.001,94	0,00	2.345.001,94
Multa isolada CSLL/ 30/04/2015	814.345,05	814.345,05	0,00
Multa isolada CSLL/ 31/12/2015	1.055.357,93	1.055.357,93	0,00
Total	53.225.769,55	42.307.934,23	10.917.835,32

Em função do valor exonerado, houve a interposição de Recurso de Ofício, com fundamento no art. 34, I, do Decreto nº 70.235/1972.

O contribuinte também interpôs Recurso Voluntário (fls. 18.380/18.387), sustentando em síntese que as multas pelo não recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL relativas a dezembro/2014 seriam ilegítimas, vez que, por adotar a sistemática dos balancetes de suspensão/redução, “o valor apurado para dezembro será equivalente ao saldo de imposto/contribuição efetivamente devido, não se podendo atribuir ao mesmo a natureza de mera estimativa.” Também afirmou que, após 31 de dezembro do ano-calendário, “fica extinto o dever de recolhimento de qualquer estimativa”.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Eduardo Monteiro Cardoso**, Relator.

Conforme demonstrativo elaborado pela própria DRJ (fls. 18.310), o valor exonerado supera o montante de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais) previsto na Portaria MF nº 2/2023. Deste modo, conheço o Recurso de Ofício, interposto com fundamento no art. 34, I, do Decreto nº 70.235/1972.

Já o Recurso Voluntário foi interposto pelo contribuinte em 31/05/2019 (fls. 18.378), dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da sua intimação (fls. 18.366), por procurador habilitado. Assim, presentes os pressupostos formais, conheço o Recurso Voluntário.

I. Recurso de Ofício: lançamentos de IRPJ e CSLL cancelados e exclusão dos responsáveis tributários do polo passivo da obrigação tributária

Como relatado, trata-se de exigência de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2015, em função de diferença apurada no confronto entre a ECF do contribuinte e a DCTF entregue:

Verificação dos valores escriturados e declarados em DCTF				
Ano-Calendário	Tributo	Valor apurado (N630-670)	DCTF	Valor a lançar
2014	IRPJ	16.653.127,81	16.653.127,81	-
2014	CSLL	4.690.038,71	4.690.038,71	-
2015	IRPJ	10.363.238,78	-	10.363.238,78
2015	CSLL	3.739.405,96	-	3.739.405,96
2016	IRPJ	-	-	-
2016	CSLL	-	-	-

O contribuinte alegou erro de fato na apresentação da ECF, que teria sido realizada com base na ECD originalmente entregue para o ano-calendário de 2014, posteriormente retificada. Juntou aos autos balanço e DRE auditados, afirmando que, no ano-calendário de 2015, apurou saldo negativo de IRPJ e de CSLL.

Em função dos elementos trazidos aos autos, a DRJ, inicialmente, converteu o julgamento em diligência (fls. 18.272/18.276). Em seguida, foi elaborado Relatório pela Unidade de Origem (fls. 18.278/18.292), que fez em síntese as seguintes considerações:

- (i) A nova escrituração teria sido apresentada apenas após a lavratura dos Autos de Infração;
- (ii) Comparando o resultado líquido informado nas ECF originais dos anos-calendário de 2014 e 2015, de fato se verifica que o valor declarado foi idêntico:

Data entrega	Tipo escrituração	Layout	ECD-recuperada	Identificação na junta comercial	Ano-calendário	L300 - Resultado Líquido
29/09/2015 19:40:05	ECF original	3.00	LIVRO DIARIO GERAL	35.300.471.768	2014	24.785.439.215,56
17/08/2016 09:54:52	ECF retificadora	3.00	LIVRO DIARIO	35.300.471.768	2014	25.476.361.226,96
27/07/2016 15:16:12	ECF original	4.00	LIVRO DIARIO GERAL	35.227.625.241	2015	24.785.439.215,56
07/06/2018 11:49:30	ECF retificadora	4.00	LIVRO DIARIO	35.227.625.241	2015	15.738.084.972,98
31/07/2017 19:57:14	ECF original	5.00	Livro Diario	35.227.625.241	2016	15.985.200.469,80
25/07/2018 10:50:38	ECF original	5.00	LIVRO DIARIO	35.227.625.241	2017	9.092.208.842,16

- (iii) Existiriam aparentes inconsistências nas informações apresentadas para o ano-calendário de 2015, pois (a) não foi verificado qualquer valor escriturado no SPED-Contribuições como receita, (b) dentro da própria ECF os valores de receita seriam incompatíveis entre si, conforme registros de “receita de prestação de serviços no mercado interno” e “discriminação da receita de vendas dos estabelecimentos por atividade”, (c) as despesas informadas em DRE corresponderiam ao dobro dos valores informados em DIRF e (d) os valores de pagamentos feitos a pessoa jurídica registrados como despesa na DRE não encontrariam correspondência em DIRF. Apesar de mencionar esses elementos, a Unidade de Origem destacou que a análise completa da contabilidade dependeria da “abertura de uma fiscalização completa, com emissão de TDPF-F”;
- (iv) No que se refere às demonstrações financeiras apresentadas pela Recorrente (fls. 377/407), estas estariam sem “assinatura ou registro obrigatório”. Igualmente, apesar de informar a adoção do “método POC (percentagem of completion) em sua nota 2.12, os valores não estariam discriminados no e-Lalur. Assim, tais informações deveriam ser desconsideradas;
- (v) Por fim, a Unidade de Origem informa que, se fosse considerada a ECF retificadora para o período, existiria lançamento a ser efetuado a título de multa por falta de recolhimento de estimativa mensal de IRPJ e CSLL dos meses de julho, agosto e setembro. Porém, mesmo se ajustado o IRPJ e a CSLL anuais glosando parte das retenções sem correspondência em DIRF, não haveria tributo a lançar.

Inicialmente, é importante destacar que o contribuinte apresentou a sua ECF retificadora após ser intimada da lavratura dos Autos de Infração. A sua notificação se deu em maio/2018, enquanto a escrituração retificada foi transmitida em 07/06/2018. Neste caso, a jurisprudência deste Carf entende que a retificadora deve vir acompanhada de elementos que demonstrem o erro de fato cometido:

DIPJ e DCTF. RETIFICAÇÃO. DIVERGÊNCIA. A apresentação de DIPJ retificadora após o lançamento de ofício deve vir acompanhada de provas suficientes a demonstrar o mero erro de preenchimento por parte do contribuinte. Quando devido o lançamento em razão de divergência entre DIPJ e DCTF deve ser lançado apenas o montante não declarado em DCTF. (Acórdão nº 1202-001.410, Rel. Cons. Roney Sandro Freire Corrêa, Sessão de 11/09/2024).

Ou seja, prestigia-se a *verdade material* em desfavor da formalidade, na linha do que estabelece a Súmula Carf nº 164, segundo a qual “a retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.”

Neste caso, como constatado na própria diligência, foi demonstrada a ocorrência de erro por parte do contribuinte, que transmitiu a sua ECF do ano-calendário de 2015 a partir de dados recuperados da sua ECD de 2014. Este fato fez com que a DRJ entendesse que a Fiscalização realizou o lançamento a partir de escrituração inexistente, motivo pelo qual cancelou integralmente o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2015, inclusive as multas por falta de recolhimento sobre as bases de cálculo estimadas. Veja-se a fundamentação adotada no acórdão recorrido:

Da ECF

A autoridade fiscal confirmou a procedência das alegações da contribuinte quanto ao equívoco na escrituração fiscal que lastreou o lançamento, nos seguintes termos:

"Podemos auferir que as alegações do contribuinte relativos ao resultado líquido do exercício ter sido repetido em 2014 e 2015 procedem"

Abaixo, imagem extraída do relatório de diligência fiscal demonstrando a identidade visceral dos números das ECFs e ECDs dos anos-calendários 2014 e 2015:

Data entrega	Tipo escrituração	Layout	ECD-recuperada	Identificação na junta comercial	Ano-calendário	L300 - Resultado Líquido
29/09/2015 19:40:05	ECF original	3.00	LIVRO DIARIO GERAL	35.300.471.768	2014	24.785.439.215,58
17/08/2016 09:54:52	ECF retificadora	3.00	LIVRO DIARIO	35.300.471.768	2014	25.470.361.226,96
27/07/2016 15:16:12	ECF original	4.00	LIVRO DIARIO GERAL	35.227.625.241	2015	24.785.439.215,58
07/06/2018 11:49:30	ECF retificadora	4.00	LIVRO DIARIO	35.227.625.241	2015	15.738.084.972,93
31/07/2017 19:57:14	ECF original	5.00	Livro Diario	35.227.625.241	2016	15.985.200.469,80
25/07/2018 10:50:38	ECF original	5.00	LIVRO DIARIO	35.227.625.241	2017	9.092.208.842,16

Ora, se o livro diário, por consequência razão contábil, balancetes e todas as demais demonstrações contábeis de 2015 são uma cópia da escrituração contábil de 2014 (evidente nas provas instruídas, ratificadas pelo relatório de diligência fiscal), pode-se concluir que **a verdadeira escrituração fiscal inexistiu para efeitos de tributação!**

A autuação considerou uma escrituração fiscal inexistente de fato e, consequentemente, a autoridade tributária considerou um resultado líquido também inexistente. Todos os argumentos apresentados pelo Auditor-Fiscal no relatório de diligência se referem a eventuais problemas na escrituração de 2015, a qual não foi, de fato, objeto da autuação.

O lançamento deve pautar-se pela busca da verdade material. No presente caso é irrelevante se houve ou não prejuízo fiscal ou se a nova escrituração apresentada reflete ou não a realidade ou, ainda, se é cabível ou não a entrega de uma nova escrituração. O fato é que a escrituração que deu causa ao lançamento é inexistente de fato.

Portanto, devem ser exonerados os lançamentos de IRPJ e CSLL.

Destaco que, neste caso, as autuações foram realizadas em procedimento de revisão de DCTF, sem a emissão de TDPF. Este procedimento, porém, de acordo com as provas produzidas nos autos e com o acórdão da DRJ, foi realizado sobre uma base material inexistente, vez que não se tratava da real escrituração fiscal do ano-calendário de 2015. Deste modo, entendo que é o caso de concordar com a DRJ, mantendo o acórdão no que cancelou a autuação fiscal.

Outro ponto objeto de Recurso de Ofício é a exclusão dos responsáveis tributários do polo passivo da obrigação tributária.

Analisando o Relatório Fiscal (fls. 257/288), verifica-se que a responsabilização das pessoas físicas ocorreu em função da seguinte linha de argumentação: (i) a pessoa jurídica “não consegue inserir informações falsas nas declarações devidas”, pois “não possui vontade própria”, sendo tais atos efetuados pelos administradores, conforme a determinação dos sócios ou acionistas, (ii) os Conselheiros da pessoa jurídica teriam obrigação de aprovar as contas da Diretoria, de acordo com o Contrato Social e (iii) a Lei nº 6.404/1976 estabeleceria a responsabilidade dos membros do Conselho Fiscal e dos Diretores pelos prejuízos causados. Ao final, destacou que as contas aprovadas deram origem à escrituração em que “constam valores de IRPJ e CSLL apurados e NÃO declarados (estimativa)”.

Como se sabe, a responsabilização de sócios e administradores pelo crédito tributário está prevista no art. 135, III, do CTN, dependendo da comprovação da prática de atos “com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”. Para aplicação do referido dispositivo, não basta a indicação da circunstância que levou à falta de recolhimento do tributo e à constatação da infração. É necessária a comprovação de ato específicos dos administradores que comprovem os ilícitos praticados. Nesse sentido, o E. STJ firmou a seguinte tese vinculante no REsp 1.101.728/SP (Rel. Min. Teori Zavascki, DJ 11/03/2009):

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 indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa.

De igual forma, a Súmula nº 430 do STJ prescreve que “o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”. Assim, para a aplicação do art. 135, III, do CTN é fundamental avaliar se há prova dos atos ilícitos que transbordem a falta de recolhimento do tributo, conforme já entendeu esta Turma:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. FALTA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTO. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE INDICAÇÃO OBJETIVA DAS IRREGULARIDADES PRATICADAS A interpretação sistemática do CTN faz com que a mera falta de recolhimento de tributos se subsuma ao art. 134 do CTN, enquanto o art. 135 do CTN abarque as hipóteses de infração a leis diversas daquelas que instituem obrigações tributárias principais. A Autoridade Fiscal deve indicar de forma objetiva as irregularidades supostamente praticadas, comprovar os atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto e demonstrar o nexo causal entre as irregularidades e a obrigação tributária delas decorrente. (Acórdão nº 1301-006.253, Rel. Cons. Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Sessão de 13/12/2022)

No meu entendimento, contudo, não foi apontado ato específico que leve à constatação de dolo de infringir a lei pelas pessoas físicas mencionadas. Os atos indicados pela Fiscalização, em realidade, **indicam como conduta ilícita a própria omissão dos valores em DCTF e recolhimento**, que não é suficiente para caracterizar a responsabilidade tributária do administrador com base no art. 135, III, do CTN. Nesse sentido:

Com efeito, os atos em infração à lei para atribuição de responsabilidade tributária, referidos pelo artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, não se confundem com os atos praticados pela pessoa jurídica, nem mesmo quando a hipótese é de qualificação da multa de ofício. No caso dos autos, como acima explicitado, não há específico dolo do administrador, pois as condutas descritas no lançamento tributário e Termo de Responsabilidade (em síntese, a omissão de receita, com entrega de Declaração de Inatividade) referem-se à pessoa jurídica, tendo sido a causa para a qualificação da multa quanto à empresa. Não há, assim, ato do administrador, em infração à lei comercial, civil ou financeira que pudesse justificar a sua responsabilidade na forma do artigo 135, III, do CTN. (Acórdão nº 9101-003.591, Red. Desig. Cristiane Silva Costa, Sessão de 09/05/2018)

RESPONSABILIDADE. ADMINISTRADORES. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO E COMPROVAÇÃO DAS HIPÓTESES DO ART. 135 CTN. IMPROCEDÊNCIA. A responsabilização do administrador é prerrogativa excepcional da Administração Tributária, que demanda conjunto probatório robusto e preciso para permitir a

transposição da pessoa do contribuinte, penetrando na esfera patrimonial de seu gestor e titular. É necessária a imputação pessoal, com correspondente comprovação, das práticas e circunstâncias elencadas no dispositivo sob análise. A simples elucubração da intenção dos gestores para cometer a infração tributária, sem a demonstração de nexo causal com as condutas pessoais efetivamente apuradas, não basta para atribuir-lhes responsabilidade. (Acórdão nº 1402-003.346, Red. Desig. Caio Cesar Nader Quintella, Sessão de 15/08/2018)

Deste modo, a respeito da fundamentação constante no Relatório Fiscal, cabem alguns esclarecimentos. O fato de a pessoa jurídica não ter vontade própria, agindo por meio de seus administradores, por si só, é insuficiente para caracterizar a responsabilidade tributária de terceiros, pois esta depende da prova específica de ato que transborde a falta de recolhimento do tributo. Raciocínio contrário significaria imputar automaticamente a responsabilidade aos administradores em qualquer caso de falta de recolhimento por parte do contribuinte, o que não se admite. Ainda, a Lei nº 6.404/1976 estabelece aos Conselheiros e Diretores responsabilidade civil pelos seus atos (arts. 158 e 165), mas não é suficiente para caracterizar a responsabilidade tributária, vez que se trata de matéria regulada pelo Código Tributário Nacional por haver reserva de lei complementar (art. 146, III, “a”, da Constituição da República). Por fim, o fato de os valores estarem devidamente registrados na contabilidade na realidade reforçam que os Conselheiros e Diretores cumpriram seus deveres com a companhia, sendo fato mais grave a eventual ocultação das retenções também na escrituração.

Portanto, concordo com a conclusão da DRJ no sentido de que as pessoas físicas devem ser excluídas do polo passivo da obrigação tributária.

A Fiscalização também responsabilizou diversas pessoas jurídicas pelo crédito tributário, entendendo que configurariam grupo econômico:

Para as pessoas jurídicas do grupo econômico se aplica o disposto no CTN, Art.124, I e II, uma vez que a falta de recolhimento de tributos, impacta diretamente nos resultados da pessoa jurídica: [...]

Em síntese, afirmou que as pessoas jurídicas incluídas fariam parte de um mesmo grupo econômico, havendo “fato gerador comum” (art. 124, I e II, do CTN). Citou, ainda, a aplicação do art. 30, IX, da Lei nº 8.212/1991. Ao final, defendeu que seria “inequívoco que as demais pessoas jurídicas do grupo ENGEVIX tinham interesse no endividamento do contribuinte para que este pudesse disponibilizar os valores de empréstimos”.

O art. 124, I, do CTN prescreve a responsabilidade solidária das “pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”. A respeito desse dispositivo, há certo consenso no sentido de que o interesse comum mencionado pelo dispositivo legal é o interesse jurídico, e não o meramente econômico. Nesse sentido é a jurisprudência do E. STJ:

5. O interesse comum, como requisito da corresponsabilidade tributária, envolve, necessariamente, a atuação de mais de uma pessoa na situação de conformação

do fato gerador do tributo. Não se trata, portanto, da ulterior fruição comum ou igualitária por mais de uma pessoa dos resultados ou dos proveitos da atividade produtora do aumento de renda dela decorrente. Trata-se, na verdade, de atuação simultânea e conjunta de mais de uma pessoa na anterior situação configuradora do próprio fato gerador. Se assim não fosse, qualquer indivíduo, que auferisse alguma benesse do percebente da renda, poderia ser designado corresponsável tributário. (STJ, REsp 1.273.396, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Julgado em 05/12/2019)

Assim, entende o E. STJ que não basta o proveito econômico decorrente do fato gerador. É necessário que o responsável tenha efetivamente participado e contribuído para a própria realização da situação que constitui referido fato gerador.

Ainda, entendo que referido a participação mencionada pode ser (i) direta, quando praticado em conjunto o fato gerador, ou (ii) indireta, na hipótese em que se configure confusão patrimonial e/ou quando há benefício conjunto em razão da prática de ilícitos como sonegação, fraude ou conluio. Nesse sentido:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124 DO CTN. INTERESSE COMUM. O artigo 124 do CTN trata de solidariedade que pode atingir o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) e o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do interesse comum (inciso I) ou da indicação da expressa previsão em lei (inciso II). No caso do artigo 124, I, o interesse comum ali referido é jurídico e não meramente econômico. O interesse jurídico comum deve ser direto, imediato, na realização do fato gerador que deu ensejo ao lançamento, e resta configurado quando as pessoas participam em conjunto da prática dos atos descritos na hipótese de incidência. **Essa participação em conjunto pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial, quando ambas dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio.** Havendo provas de omissões na contabilidade e da interposição de pessoas, revelando que o imputado responsável era na verdade administrador e proprietário de fato da contribuinte, é de se manter sua responsabilização com base no artigo 124, I, do CTN. (Acórdão nº 1401-002.654, Rel. Cons. Livia de Carli Germano, Sessão de 12/06/2018 – destaquei)

Neste caso, porém, a Fiscalização não indicou especificamente a realização conjunta do fato gerador e nem a ocorrência de ilícitos como sonegação, fraude ou conluio entre as pessoas jurídicas. A mera menção à configuração de grupo econômico e de eventual interesse econômico na falta de recolhimento dos tributos é insuficiente para implicar a responsabilização tributária das demais pessoas jurídicas, com personalidade jurídica específica e patrimônio próprio.

A respeito da aplicação do art. 30, IX, da Lei nº 8.212/1991, vale destacar que se trata de dispositivo que se refere à legislação previdenciária. Veja-se que esta referência constou inclusive na Súmula Carf nº 210, aprovada recentemente:

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN. (destaquei)

Deste modo, uma vez que se trata de exigência de IRPJ e CSLL, bem como de multa isolada pela falta de recolhimento sobre as bases de cálculo estimadas, não há que se falar em aplicação desse dispositivo legal ou da Súmula Carf nº 210.

Por todos esses elementos, concordo com a decisão da DRJ, devendo ser mantida a exclusão dos responsáveis tributários do polo passivo da obrigação tributária.

II. Recurso Voluntário: multa pela falta de recolhimento das estimativas mensais relativas a dezembro/2014

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário em face da parte do acórdão da DRJ que lhe foi desfavorável, mantendo a exigência relativa às multas por falta de recolhimento de IRPJ e CSLL sobre as bases de cálculo estimadas de dezembro/2014. Na sua fundamentação, defendeu, em síntese que tal exigência seria indevida pois “o valor apurado para dezembro será equivalente ao saldo de imposto/contribuição efetivamente devido, não se podendo atribuir ao mesmo a natureza de mera estimativa.” Também afirmou que, após 31 de dezembro do ano-calendário, “fica extinto o dever de recolhimento de qualquer estimativa”.

Entendo que o raciocínio do contribuinte estaria correto tão somente se a exigência fosse das próprias estimativas mensais não recolhidas. Sobre a natureza das estimativas mensais, Sacha Calmon Navarro Coêlho e Misabeu Abreu Machado Derzi² afirmam que o dever de pagamento mensal “não infirma o caráter anual do tributo”, o que é confirmado pela necessidade de ajuste anual ao final de cada ano-calendário. Assim, será neste momento em que se apurará “a verdadeira base de cálculo do imposto de renda, tendo a estimativa caráter precário e provisório”. Tanto é assim que a Súmula Carf nº 82 veda o lançamento de ofício para a exigência das estimativas mensais após o encerramento do ano-calendário, uma vez que neste momento já houve ajuste final e apuração efetiva da base de cálculo do tributo.

Porém, neste caso se exige multa isolada por ausência de recolhimento dessas estimativas, e não as próprias estimativas em si. Tanto é assim que a autuação fiscal tem como fundamento legal o art. 44, II, “b” da Lei nº 9.430/96, que impõe a penalidade isolada pela ausência de recolhimento das estimativas mensais, independentemente do resultado apurado ao final do período. Nesse sentido, a Súmula Carf nº 178 firmou o entendimento de que “a inexistência de tributo apurado ao final do ano-calendário não impede a aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa na forma autorizada”. Sendo assim,

² Dos Regimes Fiscais de Reconhecimento das Variações Monetárias Cambiais nas Bases de Cálculo do IRPJ e da CSLL. O Momento de Exercício do Direito. In: Revista Dialética de Direito Tributário, vol. 171, Dez/2009, p. 115/116.

independentemente de existir ou não tributo devido na apuração anual ou da existência de prejuízo fiscal, é possível a exigência da multa isolada.

Deste modo, entendo que é o caso de negar provimento ao Recurso Voluntário.

III. Dispositivo

Diante do exposto, conheço o Recurso de Ofício e o Recurso Voluntário e lhes nego provimento.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso