



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19311.720258/2018-88
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.516 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de março de 2024
Recorrente RC10 RECUPERADORA DE CREDITOS E COBRANCAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017

CONHECIMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE

Súmula CARF nº2. É vedado ao Fisco afastar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo por inconstitucionalidade ou ilegalidade.

PRECLUSÃO. JUNTADA INTEMPESTIVA DE DOCUMENTO.

Preclusão. A prova documental deve ser apresentada na impugnação.

GFIP. INFORMAÇÃO INDEVIDA DE OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL.

A empresa que se declarar indevidamente como optante pelo Simples Nacional na GFIP deve recolher as contribuições que deixaram de ser apuradas e recolhidas.

MULTA. JUROS

Súmula CARF nº108. Incidem juros moratórios, calculados à taxa SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. SOLIDARIEDADE. INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA

O artigo 135, III, do CTN responsabiliza os administradores por atos por eles praticados em excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Para que se possa ter como caracterizada tal hipótese é imprescindível que a autoridade lançadora individualize a conduta praticada por cada administrador. Ausente tal identificação, por descrição insuficiente no auto de infração, é de ser excluída a responsabilidade.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUÇÃO AO PISO LEGAL. REITERAÇÃO DA INFRAÇÃO.

Não demonstrados nos autos que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos art. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502, de 1964, não se justifica-se a imposição da multa qualificada de 150%.

No caso de deduções indevidas, a reiteração da infração, por si só, não enseja a qualificação da penalidade, ausente a prova de ocorrência de uma das hipóteses dos artigos 71, 72 ou 73 da Lei 4.502/64.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso, exceto com relação às alegações de inconstitucionalidades e das relativas à sujeição passiva, e, na parte conhecida, por maioria de votos, em dar provimento parcial para afastar a qualificadora da multa, reduzindo-a ao piso legal, e para afastar a responsabilização solidária, excluindo do polo passivo Filipe Augusto Martins Casonato, vencidos os Conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa (relator) e Sara Maria de Almeida Carneiro Silva que negavam provimento. Designada para redigir voto vencedor a Conselheira Sonia de Queiroz Accioly.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente e Redator designado

(documento assinado digitalmente)

Alfredo Jorge Madeira Rosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Por bem reproduzir os fatos contidos nos autos, transcrevo abaixo o relatório do acórdão *a quo*.

Trata-se de auto de infração referente à exigência de contribuições destinadas à previdência social, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, e às outras entidades e fundos - terceiros, parte da empresa, incidentes sobre os valores de remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, relativas às competências de 01/2015 a 12/2017.

Consta no Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 864/874) que:

A empresa, em 06/09/2017, foi excluída do Simples Nacional pela Prefeitura Municipal de Jundiaí/SP, com efeitos a partir de 01/10/2013, por ter extrapolado o limite de receita bruta permitido pela legislação para permanência nesse regime de tributação, conforme processo nº 24211-7/2017. Consequentemente, foi apurado o lançamento sob análise exigindo as contribuições previdenciárias patronais, inclusive GILRAT, e para os Terceiros que não foram recolhidas no período fiscalizado de 01/2015 a 12/2017, uma vez que a empresa se declarava como optante pelo Simples Nacional.

Após abertura de Mandado de Procedimento Fiscal, o contribuinte foi Intimado, em 15/03/2018, a apresentar à fiscalização o contrato social, livro de apuração do Imposto sobre Serviços – ISS, extratos bancários, relação em planilha de todas as

receitas auferidas no período de 2015 a 2017, contratos com instituições financeiras para a prestação de serviços de correspondente bancário, bem como justificativa por escrito sobre a ausência de transmissão à RFB da Escrituração Contábil Digital, da Escrituração contábil fiscal e da Escrituração Fiscal Digital – Contribuições relativas aos anos-calendário de 2015 a 2017.

Após sucessivos pedidos de dilação de prazo e reintimações para atendimento dos documentos requeridos, o contribuinte apresentou apenas extratos bancários, contrato de prestação de serviços com o Banco PAN, livros de apuração de ISS, balanços contábeis, e cópias de cheques e recibos relacionados a compra dos automóveis Lamborghini e Ferrari.

Em 27/08/2018 através do Termo de Intimação Fiscal nº 08, o contribuinte foi novamente intimado a transmitir via SPED a ECF, ECD e a EFD – Contribuições referentes ao período fiscalizado, justificar o cancelamento de várias notas fiscais de serviços no Livro de Apuração do ISS; indicar a nota fiscal de serviços a que corresponde cada crédito bancário na conta corrente de sua titularidade ou, caso inexistente a nota de serviço de referência e a apresentar documentação hábil e idônea que comprove a origem do crédito bancário.

O contribuinte apresentou apenas relação de notas fiscais de serviços de 2015, vinculando-as a créditos bancários desse período; outros créditos bancários foram vinculados a “recebimento de lucros” sem apresentar qualquer documentação probatória dessa origem.

Apesar de informar à fiscalização que *"estaria providenciando o cumprimento das obrigações acessórias decorrentes da exclusão do Simples Nacional"*, no decorrer das sucessivas prorrogações de prazo, o contribuinte não apresentou, via SPED, a escrituração contábil e fiscal solicitadas, bem como não comprovou vários créditos bancários com documentação hábil e idônea e não justificou o cancelamento de várias notas fiscais de serviços emitidas no ano calendário de 2017.

Relata ainda a Fiscalização que foram circularizadas várias instituições financeiras, clientes do contribuinte, sendo constatado que as notas fiscais de serviços emitidas pelo contribuinte no ano calendário 2017 e posteriormente canceladas foram, em verdade, *efetivamente pagas pelos bancos contratantes*, concluindo a autoridade autuante que o cancelamento daquelas notas tratou-se de ato irregular e doloso visando reduzir a base de cálculo do ISS. Intimado a prestar esclarecimento quanto a estas informações, o contribuinte não se manifestou.

Neste contexto, a fiscalização segregou, por ano calendário, as receitas das prestações de serviços identificadas pelas notas fiscais emitidas e os créditos bancários de origem não comprovada, estes últimos considerados receita por presunção legal; e, comparando esses dados com a receita bruta declarada pelo contribuinte no Simples nacional, apurou as receitas tributáveis divergentes que deram ensejo aos lançamentos fiscais relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS efetuados no mesmo procedimento fiscal que resultou no lançamento das contribuições exigidas no presente processo.

A conduta do contribuinte de ocultar receitas e permanecer indevidamente no Simples Nacional implicou também em redução indevida dos valores das contribuições previdenciárias e daquelas devidas a outras entidades e fundos (Incras, Salário-Educação, Sesc, Senac e Sebrae), que não foram calculadas e declaradas na GFIP pelo fato de o contribuinte ter informado ser optante pelo Simples Nacional.

Para a apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias foram utilizados os valores das remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais constantes nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, informados pelo contribuinte.

Foi aplicada multa de ofício qualificada em 150% sobre os valores lançados, considerando a prática dolosa (não decorrente de erro ou desorganização administrativa) e reiterada de ocultar do fisco federal os verdadeiros fatos geradores mensais dos tributos e contribuições previdenciárias, obtendo com essa conduta a redução dessas obrigações fiscais. Restou então configurada a hipótese prevista no artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964, que impõe a qualificação da multa de ofício.

Identificada prática dolosa de infração à lei tributária, o sócio majoritário e único administrador da empresa, Sr. Filipe Augusto Martins Casonato, foi imputado como responsável solidário dos autos lavrados (fls. 878 e 896); além disso, diante da identificação, em tese, de crimes contra a ordem tributária, foi lavrada a competente Representação Fiscal para fins penais a ser dirigida ao Ministério Público Federal.

Impugnação

Em 07/12/2018 (termos de fls. 935 e 938), o contribuinte e o responsável solidário foram cientificados da autuação e em 26/12/2018 apresentaram conjuntamente a impugnação de fls. 943/976, a qual traz, em síntese, as seguintes alegações:

Ausência de omissão de Receita: Mera movimentação financeira não pode ser considerada base tributável pelo fisco.

Afirma que "o Fiscal não se atentou para a contabilidade apresentada pela Impugnante, desclassificando-a e procedendo com a autuação de maneira global, constituindo o presente lançamento tributário de maneira completamente equivocada, visto que, baseado em meras suposições de omissão de receita".

Alega que a apuração do crédito tributário foi efetuada com base em mera movimentação financeira e esta não condiz com o seu faturamento, devendo o fisco comprovar o verdadeiro faturamento e acréscimo patrimonial, em decorrência das atividades exercidas.

Diz que faturamento também é expressão da riqueza obtida no exercício de sua atividade empresarial e cabe ao fisco a comprovação da efetiva renda em função de que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória.

Acrescenta que meros ingressos de valores jamais poderão ser considerados renda ou faturamento. Assim o lançamento é ilegal, portanto é nulo, uma vez que tem como base de cálculo valores que não espelham a renda e o faturamento auferidos.

Ilegalidade do lançamento tributário com base apenas na movimentação bancária da Impugnante.

Alega que a base de cálculo do IRPJ deve ser apenas o acréscimo patrimonial; que é ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários (Súmula nº 182, de 07/10/1985, do extinto TFR – Tribunal Federal de Recursos) e que a autoridade fiscal não pode deixar de demonstrar sinais exteriores de riqueza que evidenciem a sua renda auferida ou consumida.

Ausência de pressupostos para o lançamento por arbitramento – art 142 do CTN.

Afirma que ao proceder com o lançamento arbitrado, o fisco desclassificou a sua contabilidade, tributando-a de maneira global, que o art. 142 do CTN versa que o procedimento de lançamento se inicia com a verificação da ocorrência do fato gerador, sem existir o fato não há obrigação tributária e conclui que o ônus da comprovação dos fatos constitutivos do direito de efetuar a constituição do crédito tributário será do fisco.

Aduz que a fiscalização não se atentou para a sua contabilidade, constituindo o lançamento baseado em meras suposições. Diz que o arbitramento está previsto no artigo 148 do CTN e sua aplicação está prevista nas hipóteses em que sejam omissas ou

não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados; e que não havendo a sua inércia em apresentar documentos, não há que se arbitrar, pois o arbitramento é medida extrema que deve ser precedida de trabalho efetivo da fiscalização na busca de informações que levem à identificação da base tributável do contribuinte.

Contratos de SCP com outros correspondentes bancários

Acrescenta que celebrou contratos de SCP com outros correspondentes bancários e que os depósitos bancários na sua conta referem-se a distribuição de lucros, que tais lucros foram devidamente tributados nas SCP. Ressalta que a tributação dos mesmos valores quando do ingresso em conta bancária de sua titularidade implica em bitributação. Assim os valores recebidos a título de distribuição de lucros nas SCP devem ser expurgados na base de cálculo dos Autos de Infração, uma vez que já sofreram incidência tributária.

Aquisição de veículos de luxo

Alega que a aquisição dos veículos mencionados pela autoridade fiscal foi fruto do recebimento do lucro distribuído e tributado nas SCP's celebradas com outros correspondentes bancários e que não houve dolo, pois a aquisição dos veículos de luxo na foi através de fraude fiscal, mas sim em razão do recebimento de lucros oriundos dos contratos de SCP celebrados com outros correspondentes bancários, assim não há que se falar em fraude ou sonegação relacionada a aquisição dos veículos.

Laudo Técnico

Assevera que encomendou a elaboração de laudo técnico para demonstrar que a base de cálculo utilizada pelo fisco para arbitramento do lucro está equivocada, pois a autoridade fiscal tomou como base valores que não correspondem a base de cálculo dos tributos lançados. E informa que tão logo tenha acesso ao Laudo Técnico o juntará aos presentes autos, o qual deverá ser levado em consideração para expurgar da base de cálculo do arbitramento do lucro os valores que não constituem renda passível de incidência tributária, portanto requer a juntada ulterior do Laudo Técnico contábil em referência.

Ausência de Simulação, sonegação, Fraude ou conluio

Alega que a falta de provas impede a qualificação da multa, que somente é passível de aplicação nos casos em que seja comprovada referida prática dolosa cometida por parte do contribuinte.

Afirma que não há que se falar em omissão de receita no caso em questão, pois não se extrai dos autos a comprovação cabal da ocorrência de conduta dolosa do sujeito passivo, devendo, portanto, ser afastada a multa qualificada.

Multa confiscatória - Proporcionalidade e Razoabilidade

Diz que a multa no percentual de 150% ofende os princípios do Não Confisco, da Proporcionalidade e Razoabilidade, devendo assim ser cancelada.

Impossibilidade da aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício

Aduz que os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa de ofício aplicada.

Responsabilização solidária do sócio administrador Filipe Augusto Casonato Martins

Alega que a fiscalização se baseou apenas em meras especulações cotidianas para atribuir solidariedade passiva ao sócio; e este nunca agiu com excesso de poder de forma a prejudicar o fisco.

Da inexistência de prática de atos com excesso de poder na gestão da empresa RC10

Assevera que a ausência de fato ensejador da responsabilidade prevista no art.135, III, do CTN, impede que o sócio administrador seja responsabilizado.

Diz que, conforme Súmula 430 do STJ, o simples fato de a sociedade não ter recolhido o tributo supostamente devido não gera a responsabilidade solidária e que não há comprovação de que o sócio tenha agido com excesso de poderes na administração da sociedade autuada.

Reafirma que os ingressos na conta bancária da empresa RC10 são oriundos de lucros distribuídos de SCP, não havendo motivo justificador para manter a responsabilidade solidária.

Por fim, requer:

- a) a improcedência a autuação;
- b) a improcedência da responsabilização solidária;
- c) o cancelamento da multa no percentual de 150%;
- d) a juntada ulterior de Laudo Técnico Contábil.

Em sessão de 28 de março de 2019, a 8ª Turma da DRJ/BHE, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação apresentada. Esta foi a decisão no Acórdão 02-91.789, o qual apresentou a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017

GFIP. INFORMAÇÃO INDEVIDA DE OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL.

A empresa que se declarar indevidamente como optante pelo Simples Nacional na GFIP deve recolher as contribuições que deixaram de ser apuradas e recolhidas.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Os sócios administradores que agem dolosamente com infração à lei respondem solidariamente com a empresa autuada pelos créditos tributários.

MULTA E JUROS

As multas e juros exigidos na constituição do crédito tributário por meio do lançamento fiscal de ofício decorrem de expressa disposição legal.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE

É vedado ao Fisco afastar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo por inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Em 26/04/2019 foi dada ciência eletrônica por decurso de prazo (e-fl.1117) sobre a decisão do Acórdão 02-91.789. Tempestivamente, em 13/05/2019, foi feita solicitação de juntada de 03 arquivos identificados como “Recurso Voluntário”. Às e-fls. 1120/1155 e 1196/1231, há o mesmo documento juntado em duplicidade, cujo conteúdo está descrito como Recurso Voluntário. Às e-fls. 1156/1193 há documento cujo conteúdo está descrito como Parecer Contábil. O Recurso Voluntário traz as seguintes informações:

- a) Informa ser “*contra o V. Acórdão proferido pela 3ª Turma da DRJ/FNS*”;
- b) Alega nulidade da decisão recorrida “*eis que considerou definitiva a responsabilidade solidária de pessoa estranha a relação jurídica aqui discutida*”. Que “*a pessoa jurídica Filipe Augusto Casonato Martins, CNPJ 18.994.390/0001-28, não faz parte do lançamento tributário objeto do presente processo administrativo*”;
- c) Alega que não houve omissão de receita, tendo a autuação sido feita sobre meras suposições;
- d) Alega que é ilegal lançamento com base apenas em movimentação bancária;
- e) Alega que não estão presentes os pressupostos que autorizam o arbitramento;
- f) Alega que depósito em conta corrente, não comprovados, referem-se a distribuição de lucros;
- g) Alega que aquisição dos veículos se deu com o recebimento de lucros distribuídos;
- h) Alega que base de cálculo utilizada está incorreta, conforme laudo anexado;
- i) Alega que não houve sonegação, simulação, fraude ou conluio que autorizasse agravamento da multa;
- j) Alega que multa de 150% é confiscatória, além de agredir os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade;
- k) Alega impossibilidade de aplicar juros de mora sobre multa de ofício;
- l) Alega inexistência de atos praticados com excesso de poder, que autorizem a sujeição passiva do sócio-administrador;

Requer:

- i) “*a decretação de nulidade do v. acórdão recorrido com o consequente envio dos autos à primeira instância para que seja proferida nova decisão, haja vista que considerou definitiva a responsabilidade solidária de pessoa estranha a relação jurídica aqui discutida (Filipe*

Augusto Casonato Martins, CNPJ 18.994.390/0001-28), que sequer foi incluída como responsável solidária no lançamento em questão.”

- ii) “o envio dos autos à primeira instância para recálculo do quantum supostamente devido pelos Recorrentes, uma vez que o Fisco utilizou base de cálculo incorreta para lavratura do presente Auto de Infração”;
- iii) Que seja reformado o acórdão para fins de: julgá-lo improcedente e cancelá-lo; julgar improcedente o lançamento contra o devedor solidário; cancelar a multa de 150% pela inocorrência de dolo.

É o relatório do essencial.

Voto Vencido

Conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa, Relator.

Conhecimento

O Recurso Voluntário informa ser “*contra o V. Acórdão proferido pela 3ª Turma da DRJ/FNS*”. Entendo que houve equívoco do recorrente e acolho o presente recurso como sendo contra o Acórdão 02-91.789, da 8ª Turma da DRJ/BHE.

O Recurso Voluntário é tempestivo e dele conheço em parte, não conhecendo quanto às alegações de inconstitucionalidade, por força da Súmula CARF nº2, não conhecendo do parecer contábil (e-fls. 1156/1193), porque precluído, nos termos do Decreto nº70.235/1972, e não conhecendo quanto às alegações sobre sujeição passiva solidária de Filipe Augusto Casonato Martins, CNPJ 18.994.390/0001-28, por ser matéria que não compõe a lide.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de

uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Preliminares

A preliminar de nulidade referente à pessoa jurídica Filipe Augusto Casonato Martins, CNPJ 18.994.390/0001-28, não foi conhecida, conforme exposto acima.

Mérito

Passemos às alegações de mérito.

O contribuinte nega que tenha existido omissão de receita. Alega que mera movimentação financeira não pode ser considerada base tributável pelo fisco; que teria havido arbitramento sem autorização legal; discorre sobre o conceito de renda; que haveria ilegalidade no lançamento apenas com base na movimentação bancária; cola jurisprudência, inclusive administrativa, além de doutrina e súmula inoperante de tribunal já extinto.

Não assiste razão à recorrente. Primeiramente, não se trata de lançamento por arbitramento e, tampouco foi feito com base apenas na movimentação bancária.

No Termo de Verificação Fiscal (e-fls.864/874), em especial às e-fls.867/868, resta claro que os valores apurados de omissão de receita são compostos pela diferença entre a receita declarada pelo contribuinte no Simples Nacional e a soma das notas fiscais de serviço emitidas + os créditos bancários não comprovados.

Quanto à parte dos créditos bancários não comprovados, não se trata de toda movimentação financeira, aleatoriamente, e sim dos créditos bancários de origem não comprovada, conforme autoriza o art. 42 da Lei nº 9.430/96. Tal dispositivo traz uma presunção legal. Presunção esta relativa (presunção *juris tantum*), ou seja, ela admite prova em contrário. Por isso são considerados apenas os créditos cuja origem for não comprovada, isto é, aqueles para os quais não foi feita prova em contrário. A presunção legal inverte o ônus da prova, cabendo ao contribuinte se desincumbir da imputação presumida. O contribuinte não conseguiu se desincumbir da presunção, sendo corretamente mantida a autuação.

Nessa senda, não merecem prosperar as alegações de que a autuação se deu sobre meras suposições, ou de que houve alguma ilegalidade ou arbitramento.

O Recurso Voluntário repisa as alegações de que os depósitos em conta corrente, não comprovados, e a aquisição dos veículos de luxo, têm como origem a distribuição de lucros. Contudo, tratam-se de meras alegações, repetidas sem que fosse apresentada uma única prova nos autos ou durante a fiscalização. Não há como dar guarida a tais alegações desprovidas de comprovação.

O recorrente insiste na tese de que não houve sonegação, simulação, fraude ou conluio que autorizasse agravamento da multa, bem como não teriam ocorrido atos praticados

com excesso de poder, que autorizem a sujeição passiva do sócio administrador. Ambas as alegações já foram bem enfrentadas pelo acórdão recorrido, do qual adoto as razões de decidir e transcrevo o trecho abaixo.

Ao contrário do que alega o impugnante, o dolo, a intenção de omitir contribuições previdenciárias devidas, de forma reiterada restou evidenciada nos autos, conforme o disposto no TVF (fls. 864/874), conforme segue:

38. Enquanto enquadrado no Simples, o contribuinte declarou à Receita Federal, de forma reiterada em cada período de apuração dos anos-calendário de 2015 a 2017, receita sempre muito inferior àquela apurada na ação fiscal, que corresponde ao somatório dos valores das notas fiscais de serviços emitidas e dos créditos bancários na conta corrente não justificados e sem qualquer escrituração.

39. Igualmente houve redução indevida do fato gerador das contribuições previdenciárias, uma vez que, com a permanência ilegal no Simples Nacional, apurou valores devidos muito inferiores àqueles que seriam apurados da forma correta, isto é, no Lucro Presumido ou Real.

(...)

Importante salientar que o sócio administrador, no mínimo, tinha conhecimento e consentia com os atos apontados pela Fiscalização, pois é inverossímil acreditar que, na posição de administrador da pessoa jurídica, não teria conhecimento da prática de declaração falsa em GFIP.

Mantida a caracterização da ação dolosa da autuada, a qual evidencia a prática de atos de seu sócio administrador com excesso de poderes. Não assiste razão à recorrente.

Por fim, quanto à alegação de impossibilidade de aplicar juros de mora sobre multa de ofício, também não merece prosperar. Conforme a Súmula CARF nº108:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assim, pelo acima exposto, rejeito todas alegações de mérito.

Conclusão

Voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo quanto às alegações de inconstitucionalidade, das matérias estranhas à lide, e dos documentos precluídos. No mérito, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Alfredo Jorge Madeira Rosa

Voto Vencedor

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly

Parabenizo o Ilustre Conselheiro Relator e apresento motivos pelos quais divergi do seu entendimento.

A prática infratora e a estratégia de defesa, por si só, não são suficientes para comprovar a existência de fraude, simulação e dolo.

É preciso que a autoridade fiscal descreva o comportamento doloso, a fraude/simulação em todas as suas vertentes e demonstre a sua utilização para a prática infratora. Assim restaria justificada a qualificadora da multa.

Em julgamento no CARF, o Conselheiro Relator (Acórdão n.º 1201-003.590 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, julgado em 12/02/2020, Processo nº 10280.723086/2009-43 54) considerou que:

Como se vê, tanto na sonegação quanto na fraude há uma ação ou omissão dolosa por parte do contribuinte vinculada ao fato gerador da obrigação principal. Tal conduta visa impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, no caso da sonegação, ou da ocorrência do próprio fato gerador, no caso da fraude. No conluio tem-se a prática tanto da fraude ou de sonegação mediante ajuste entre duas ou mais pessoas.

Importante observar, porém, que para a caracterização da sonegação, não basta uma simples conduta para impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Faz-se necessária uma conduta qualificada por evidente intuito de fraude. Ademais, os fatos devem estar minuciosamente descritos no lançamento tributário (Termo de Verificação Fiscal) e acompanhado de robusto lastro probatório. Em resumo, para a qualificação multa são necessários os seguintes requisitos:

- i) conduta qualificada por evidente intuito de fraude do sujeito passivo, tais como, documentos inidôneos, informações falsas, interposição de pessoas, declarações falsas, atos artificiosos, dentre outros;
- ii) conduta típica minuciosamente descrita no lançamento tributário (Termo de Verificação Fiscal);
- iii) conjunto probatório robusto da conduta praticada pelo sujeito passivo e demais envolvidos, se for o caso. 55.

O CARF tem se posicionado na linha do racional exposto acima, inclusive com a edição de súmulas, no sentido de que para fins de qualificação da multa não basta a simples omissão de receita ou rendimentos, faz-se necessário a comprovação do evidente intuito de fraude na conduta do sujeito passivo.

A propósito, veja-se a inteligência das Súmulas CARF nº 14, 25 e 34:

Súmula CARF nº 14 A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25 A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010)

Súmula CARF nº 34 Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010)

Não pode o julgador presumir o elemento doloso na conduta do agente, tampouco aplicar a qualificadora em sentido amplo.

As provas precisam materializar condutas adicionais perpetradas pelo contribuinte com o intuito de ocultar, como é o caso da emissão de notas subfaturadas, apresentação de documentos falsos, interposição de pessoas, dentre outras.

Doutro lado, a legislação aplicável ao fato gerador não considerou a reiteração da conduta como situação bastante à qualificação da multa.

A C. CSRF, em recente julgado (Acórdão nº 9202-009.488, de 28/04/2021) a respeito da temática, em lançamento de Imposto Sobre a Renda, observou que:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEDUÇÕES INDEVIDAS. MULTA QUALIFICADA

No caso de omissão de rendimentos e deduções indevidas, a reiteração da infração, por si só, não enseja a qualificação da penalidade, ausente a prova de ocorrência de uma das hipóteses dos artigos 71, 72 ou 73 da Lei 4.502/64.

No mesmo sentido, o Acórdão 9202-007.639, de 27/02/2019. Da fundamentação deste julgado, extrai-se que:

Já a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada, decorrente do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, deve obedecer toda cautela possível e ser aplicada, tão somente, nos casos em que ficar nitidamente caracterizado o evidente intuito de fraude, respeitando assim o princípio da legalidade e a vontade do legislador. Uma vez que a literalidade do dispositivo legal ressaltou expressamente que para que a multa de lançamento de ofício se transforme de 75% em 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude. Este mandamento se encontra no inciso II do artigo 957 do Regulamento do Imposto de Renda, de 1999.

Ou seja, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no dispositivo legal referendado, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude. Para tanto, se faz necessário sempre ter em mente o princípio de direito de que a “fraude não se presume”, devem existir, sempre, dentro do processo, provas evidentes do intuito de fraude.

(...)

Pensar diferente levaria a ideia de que (...), ou que a simples reiteração em anos subsequentes seriam caso de aplicação de multa qualificada, e se assim fosse, o próprio dispositivo legal deveria trazer essa previsão, contudo não o fez, justamente por que a simples realização da conduta (...) não caracteriza o intuito de fraudar.

(...)

A qualificação da multa, nestes casos, importaria em equiparar uma prática identificada de (...), aos fatos delituosos mais ofensivos à ordem legal, nos quais o agente sabe estar praticando o delito e o deseja, a exemplo: da adulteração de comprovantes, da nota fiscal inidônea, movimentação de conta bancária em nome fictício, movimentação bancária em nome de terceiro (“laranja”), movimentação bancária em nome de pessoas já falecidas, da falsificação documental, do documento a título gracioso, da falsidade ideológica, da nota fiscal calçada, das notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), das notas fiscais paralelas, do subfaturamento na exportação (evasão de divisas), do superfaturamento na importação (evasão de divisas), etc.

(...)

O intuito de fraudar referido não é todo e qualquer intuito, tão somente por ser intuito, e mesmo intuito de fraudar, mas há que ser intuito de fraudar que seja evidente, pois, quando a lei se reporta à evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante.

A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder, desta ou daquela forma, para alcançar, tal ou qual, finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista ao agir.

Considero que o intuito de fraude aparece de forma clarividente em casos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária em nome fictício, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc.

É de se ressaltar, que não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

E ainda que restassem dúvidas quanto ao sentido a ser atribuído à disposição legal, em reforço argumentativo, deve destacar o art. 112 do CTN, que impõe interpretações mais benéfica aos infratores da lei tributária:

(...)

Tomando o art. 112 do CTN como diretriz da aplicação de penalidades tributárias, insta salientar que a aplicação da multa agravada não deve ser tida como regra, mas sim como exceção nos casos de exclusiva comprovação fraude

Conforme se observa, o relato fiscal não descreve suficientemente uma conduta qualificada por evidente intuito doloso e ação simulatória praticada pelo Recorrente.

Desta forma, ao meu enfoque, cumpre afastar a qualificadora da multa.

A fiscalização identificou a responsabilidade solidária do **Sr. Filipe Augusto Casonato Martins**, com suporte no art. 135, III do CTN.

De fato, quanto responsabilidade solidária recurso merece ser provido.

Cumpre também observar a atuação não descreve condutas individuais, trazendo apenas a responsabilidade em razão de o imputado responsável ser administrador do Recorrente.

Ora, o artigo 135, III, do CTN, responsabiliza pessoalmente os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de "atos praticados" com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Trata-se de responsabilidade tributária que ocorrerá se houver atuação do administrador ou procurador contrária ao contrato/estatuto ou à lei. Ou seja, para a configuração da responsabilidade tributária solidária, prevista no art. 135, III, do CTN, é imprescindível que o auto de infração descreva especificamente a conduta praticada em excesso de poder ou de infração de lei ou contrato social e identifique o agente para cada ato infrator, no que o auto de infração em questão foi falho.

Nesse sentido, o R. Acórdão da C. CSRF nº 9101-005.502, de 12/07/2021, com ementas abaixo reproduzidas:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. DIVERGÊNCIA DEMONSTRADA.

(...)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. PODERES DE GESTÃO/ADMINISTRAÇÃO.

I - O art. 135 do CTN, ao dispor no caput, sobre os atos praticados, diz respeito aos atos de gestão para o adequado funcionamento da sociedade, exercidos por aquele que tem poderes de administração sobre a pessoa jurídica. A plena subsunção à norma que trata da sujeição passiva indireta demanda constatar se as obrigações tributárias, cujo surgimento ensejaram o lançamento de ofício e originaram o crédito tributário, foram resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Fala-se em conduta, acepção objetiva (de fazer), não basta apenas o atendimento de ordem subjetiva (quem ocupa o cargo). Ou seja, não recai sobre todos aqueles que ocupam os cargos de diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, mas apenas sobre aqueles que incorreram em atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

II - O fundamento da responsabilização tributária do art. 135 do CTN repousa sobre quem pratica atos de gerência, podendo o sujeito passivo indireto ser tanto de um

“sócio-gerente”, quanto um diretor contratado, ou ainda uma pessoa que não ocupa formalmente os cargos de diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, mas que seja o sócio de fato da empresa. Não basta a pessoa integrar o quadro societário, deve restar demonstrado que possui poderes de gestão, seja mediante atos de constituição da sociedade empresária (contratos sociais, estatutos, por exemplo), ou, quando se tratar de sócio de fato, em provas demonstrando a efetiva atuação em nome da empresa.

(...).

Não é possível admitir a responsabilização de pessoas físicas com base em mera suposição.

A Autoridade Fiscal afirma, mas não descreve a participação ou conduta do responsável solidário.

Desta forma, cumpre afastar a responsabilização solidária, para excluí-lo do polo passivo de Filipe Augusto Martins Casonato.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly