



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720223/2018-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.712 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 05 de julho de 2023
Recorrente OMA - ASSESSORIA EM PESQUISA DE OPINIAO, MERCADO E AVALIACAO DE POLITICAS PUBLICAS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório de suas alegações, já que a alteração do lançamento de ofício não dispensa a respectiva comprovação.

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Os lançamentos de CSLL, de PIS e de Cofins sendo decorrentes da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento destes feitos acompanhe aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Autos de Infração – Lucro Presumido

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com a exigência do crédito tributário no valor total de R\$59.088,02 de tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado no regime de lucro presumido referente aos segundo e terceiro trimestres do ano-calendário de 2014, e-fls. 123-133:

OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE INFRAÇÃO: OUTRAS RECEITAS DA ATIVIDADE

O contribuinte não emitiu notas fiscais, em relação aos valores recebidos da empresa Análise Final Pesquisa e Assessoria de Marketing Ltda., cnpj. 01.163.217/0001-85 [...].

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/04/2014 e 30/09/2014:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 518, 519 e 528 do RIR/99

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelos lançamentos formalizados neste processo:

O Auto de Infração a título Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário no valor total de R\$29.207,81 de tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado no regime de lucro presumido referente aos segundo e terceiro trimestres do ano-calendário de 2014, e-fls. 113-122:

OMISSÃO DE RECEITA INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE OMITIDAS

O contribuinte não emitiu notas fiscais, em relação aos valores recebidos da empresa Análise Final Pesquisa e Assessoria de Marketing Ltda., cnpj. 01.163.217/0001-85 [...].

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/04/2014 e 30/09/2014:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96 Art. 22 da Lei nº 10.684/03 Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95 com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09 Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

O Auto de Infração a título Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) com a exigência do crédito tributário no valor total de R\$6.631,41 de tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada relativamente aos períodos de apuração dos meses de maio e julho do ano-calendário de 2014, e-fls. 105-112:

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

O contribuinte não emitiu notas fiscais, em relação aos valores recebidos da empresa Análise Final Pesquisa e Assessoria de Marketing Ltda., cnpj. 01.163.217/0001-85 [...].

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/05/2014 e 31/07/2014:

Arts. 1º da Lei Complementar nº 7/70 Arts. 2º, inciso I e 9º da Lei nº 9.715/98 Arts. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715/98 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09 Art. 79, da Lei nº 11.941/2009 Art. 3º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

O Auto de Infração a título Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) com a exigência do crédito tributário no valor total de R\$30.606,55 de tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada relativamente aos períodos de apuração dos meses de maio e julho do ano-calendário de 2014, e-fls. 97-104:

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS

O contribuinte não emitiu notas fiscais, em relação aos valores recebidos da empresa Análise Final Pesquisa e Assessoria de Marketing Ltda., cnpj. 01.163.217/0001-85 [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/05/2014 e 31/07/2014:

Art. 8º da Lei nº 9.718/1998 Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09 Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

Demonstrativo de Responsável Tributário

CPF

074.791.508-30

Nome

MARIA SOLEDAD RECAMAN BARROS

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto

Motivação

Sócia administradora da empresa responsável solidária em relação às infrações cometidas, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante do presente processo..

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

Art. 135 da Lei nº 5.172/66.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 1ª Turma DRJ/SDR/BA nº 15-45.788, de 24.01.2019, e-fls. 224-247:

CONSTITUCIONALIDADE DE LEI. ILEGALIDADE DE NORMAS.
OFENSA A PRINCÍPIOS JURÍDICOS.

Não cabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo em vigor, ilegalidade de normas e ofensa a princípios jurídicos, pois tais competências são exclusivas dos órgãos do Poder Judiciário. [...]

LUCRO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RECEITA.

Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente. [...]

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. AUSÊNCIA
DE CARACTERIZAÇÃO DA CONDUTA DOLOSA.

Cabe a autoridade fiscalizadora demonstrar o elemento subjetivo da conduta; o dolo precisa ser provado. Se não foi demonstrada a conduta tendente a ocultar a ocorrência do fato gerador tributário, a priori não há como presumir ou provar o intuito doloso para fins de qualificar a multa aplicável.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, decorre de expressa disposição legal.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. DIRETORES, GERENTES,
REPRESENTANTES. REQUISITOS NÃO COMPROVADOS.

São responsáveis solidários os administradores da pessoa jurídica por créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos comprovadamente praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto na administração da sociedade. Os atos que justificam a atribuição de responsabilidade a terceiros, devem, antes de mais nada, estar relacionados ao fato gerador tributário e ao tempo de sua ocorrência, salvo superveniência de dissolução irregular da sociedade.

RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES. SOLIDARIEDADE.
PESSOAS EXPRESSAMENTE DESIGNADAS POR LEI. INTERESSE COMUM
NÃO DEMONSTRADO.

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, sendo necessário que o fato que configura o interesse comum seja demonstrado.

NORMAS COMPLEMENTARES. JURISPRUDÊNCIA JUDICIAL E
ADMINISTRATIVA. OPINIÕES DOUTRINÁRIAS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais sem lei que lhes atribua eficácia vinculante, somente se aplicam às partes envolvidas no litígio a que se referem. Opiniões doutrinárias e decisões administrativas e judiciais, conquanto de inestimável valor como fonte de consulta para ilustrar ou reforçar a argumentação, não constituem normas complementares do Direito Tributário. [...]

MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, se estendem as mesmas conclusões aos demais tributos lançados (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte [...]

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos e no uso da competência atribuída pelo artigo 25, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (PAF) e suas alterações:

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar PROCEDENTE EM PARTE as Impugnações, para manter o principal dos créditos tributários de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS em sua totalidade, manter as multas de ofício de 75%, juntamente com os demais acréscimos legais; exonerando a qualificação da multa aplicada em todos; afastando a responsabilidade tributária da Srª MARIA SOLEDAD RECAMAN BARROS, CPF 074.791.508-30, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Recurso Voluntário

Notificada em 14.02.2019, e-fl. 254, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 14.03.2019, e-fls. 257-266, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II. DO DIREITO

II.1. Da necessária exclusão dos valores recebidos a título de reembolso de despesas da base de cálculo do IRPJ

A decisão recorrida manteve o entendimento constante do Termo de Verificação Fiscal no sentido de que, apesar de apresentados os comprovantes de transferências bancárias recebidas pela OMA, não houve apresentação de notas fiscais de serviços prestados para comprovar que os valores recebidos não configurariam receita nos termos do art. 225 do RIR/99.

Ocorre que tal entendimento não merece prosperar, uma vez que as especificidades do negócio jurídico praticado pela Recorrente, implicam que 90% de suas contratações não sejam formalizadas por escrito, pois exigem agilidade na prestação do serviço.

Para o desempenho de suas atividades é necessária a realização de coleta de dados, que envolve a seleção do correto campo de pesquisa, em horário determinado, organização da forma e ordem em que perguntas serão efetuadas, entre outras, sendo todas essas etapas fundamentais para o bom resultado do trabalho.

Há ainda um segundo nível de atividade desenvolvida pela Recorrente que se consubstancia na análise e esquadramento de dados coletados e divulgados por outros institutos em meios de comunicação, com a finalidade de checar a metodologia utilizada e de analisar estes dados.

Para a realização do trabalho de pesquisa de opinião são necessárias contratações de prestadores de serviços (pessoas físicas e jurídicas), que irão realizar pesquisa de campo, entrevistando pessoas e coletando dados sobre determinado objeto de análise, bem como realizar a coordenação e centralização dos dados coletados.

Ressalte-se que a Doute Fiscalização incluiu na base de cálculo do IRPJ os montantes de R\$ 10.300,00 e 100.000,00, os quais se referem a pagamentos recebidos pela Recorrente da empresa Análise Final Pesquisa e Assessoria de Marketing Ltda. com a finalidade de custear despesas com fornecedores individuais, referentes a táxis, alimentação, aluguel de automóvel, dentre outras, as quais são inerentes ao exercício da atividade de desenvolvimento de pesquisa.

Nota-se que esses valores não permaneceram na conta da Recorrente, tendo sido repassado aos fornecedores para reembolso de despesas. Diante disso, não se enquadram no conceito de “receita” e, como consequência, não devem ser incluídos como base de cálculo do IRPJ apurado pelo regime do lucro presumido. Senão vejamos.

A noção de “receita”, nos termos do Pronunciamento Contábil Básico de Contabilidade – CPC 00, relaciona-se com os “ingressos brutos de benefícios econômicos recebidos e a receber pela entidade quando originários de suas próprias atividades”¹ (receitas ordinárias), bem como com “o aumento de ativos ou a diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido”².

Analogamente, no âmbito jurídico, a noção de “receita” envolve necessariamente riqueza nova que ingressa no patrimônio da pessoa jurídica, em decorrência do exercício de suas atividades. Não são “receitas”, portanto, os recursos “que representem mera recomposição de patrimônio, como os derivados de recuperações de custos ou despesas”³.

Diante disso, depreende-se que “entradas” e “ingressos” não são sinônimos de “receita”, pois quando não representam riqueza nova decorrente do exercício das atividades da pessoa jurídica não caracterizam “receita”.

No tocante à “receita bruta”, o art. 12 do Decreto nº 1.598/77 [...].

Considerando-se que a receita bruta compreende o preço da prestação de serviços e as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, não há como incluir valores relativos a reembolso de despesas, que não caracterizam preço pago pela prestação de serviços, nem tampouco receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, que consiste na realização de pesquisas qualitativas e quantitativas.

Nesse contexto, as despesas reembolsadas pela empresa Análise Final não integram a receita bruta da Recorrente, de modo que não devem ser consideradas para fins de apuração do IRPJ pelo lucro presumido, cuja base de cálculo é a receita bruta. Isso porque, conforme mencionado, constituem mera recomposição de patrimônio, e não riqueza nova.

Ademais, ressalte-se que a tributação dessas despesas vai de encontro com a própria materialidade do tributo em questão, que pressupõe a existência de acréscimo patrimonial verificado em determinado lapso temporal.

Diante do exposto, é imperiosa a exclusão dos valores R\$ 10.300,00 e R\$ 100.000,00 da base de cálculo do IRPJ, por não se enquadrarem no conceito de “receita bruta”.

II.2. Inaplicabilidade dos juros sobre a multa de ofício aplicada

No tocante aos juros de mora aplicados sobre o valor supostamente devido à título de multa de ofício, o r. acórdão recorrido manteve a autuação, sob o fundamento de que a multa deve receber o mesmo tratamento dispensado ao crédito tributário (com base no art. 113, §1º, art. 139 e art. 161 do CTN) e de que o art. 61, caput e §3º, da Lei nº 9.430/96 prevê a incidência de juros sobre as multas de ofício.

Ocorre que, não obstante a redação do art. 113, §1º do CTN preveja que a obrigação principal tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, trata-se de atecnia do legislador, uma vez que tributo não se confunde com penalidade pecuniária, consoante a própria definição do conceito de tributo prevista no art. 3º do CTN, segundo o qual tributo não constitui sanção de ato ilícito.

Nesse sentido, a multa (sanção) não compõe a obrigação principal, tampouco recebe o mesmo tratamento dispensado ao crédito tributário. O crédito tributário e a multa possuem regimes jurídicos totalmente distintos, uma vez que o primeiro decorre da verificação do fato jurídico, enquanto o segundo, da ocorrência de um ilícito – atraso no pagamento do tributo.

Assim, não há previsão de que os juros de mora devem incidir sobre a multa de ofício. Inclusive, há tempos o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais manifesta-se no sentido de que a incidência desses juros apenas poderia alcançar o valor do tributo. [...]

No tocante ao art. 61, caput e §3º, da Lei nº 9.430/96, ao estabelecer que sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, incidirão juros de mora, não prescreve a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Isso porque a multa de ofício não caracteriza débito decorrente de tributo e contribuição, mas sim débito decorrente do descumprimento do dever legal de declará-los e/ou pagá-los. Não há, portanto, previsão legal para a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, motivo pelo qual a decisão deve ser reformada para excluir os juros de mora.

No que concerne ao pedido conclui que:

III. DO PEDIDO

Postas estas razões, de cunho fático e jurídico, vem o Recorrente, submetê-las à elevada consideração dessa E. Corte Administrativa, requerendo que as receba e mande processar na forma de estilo, para o fim de elidir a pretensão fiscal contida no auto de infração, dando provimento ao presente Recurso Voluntário, para reformar parcialmente o acórdão recorrido, determinando a exclusão dos valores de R\$10.300,00 e R\$100.000,00 da base de cálculo do IRPJ e reflexos, bem como a não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

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.

Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito do lançamento de ofício referente ao ano-calendário de 2014 no valor total de R\$93.067,05 (R\$125.533,79 - R\$32.466,74) pleiteado no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972):

Tributo	Principal (R\$)			Multa de Ofício (R\$)		
	Lançamento	Valores Exonerados pela DRJ	Valores Mantidos pela DRJ	Lançamento	Valores Exonerados pela DRJ	Valores Mantidos pela DRJ (75%)
IRPJ	20.414,40	0,00	20.414,40	30.621,60	15.310,80	15.310,80
CSLL	10.088,64	0,00	10.088,64	15.132,96	7.566,48	7.566,48
PIS	2.276,95	0,00	2.276,95	3.415,42	1.707,71	1.707,71
Cofins	10.509,00	0,00	10.509,00	15.763,50	7.881,75	7.881,75

Ainda, foi afastada a responsabilidade tributária da Srª Maria Soledad Recaman Barros, CPF 074.791.508-30.

Lançamento de Ofício

A Recorrente alega que cabe a “exclusão dos valores de R\$10.300,00 e R\$100.000,00 da base de cálculo do IRPJ e reflexos”, “por não se enquadrarem no conceito de “receita bruta”.

A pessoa jurídica pode determinar o IRPJ ou a CSLL com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário nas condições de tempo, lugar e forma previstos no art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e nos art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A Lei nº 9.249, de 29 de dezembro de 1995, prevê:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de: [...]

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, [...];

b) intermediação de negócios; [...]

Art. 20. A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal ou trimestral a que se referem os arts. 2º, 25 e 27 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, corresponderá aos seguintes percentuais aplicados sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período, deduzida das devoluções, das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos: (Redação dada pela Lei Complementar nº 167, de 2019)

I - 32% (trinta e dois por cento) para a receita bruta decorrente das atividades previstas no inciso III do § 1º do art. 15 desta Lei;

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).

Vale esclarecer que a norma específica que trata do processo administrativo fiscal estabelece que a impugnação, cuja apresentação regular instaura a fase litigiosa no procedimento, deve conter todas as alegações e instruída com os elementos de prova que as justificam, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais (art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Tendo em vista o princípio da concentração da defesa pela via estreita de dilação probatória que o rege, cabe a Recorrente o ônus da prova de seus argumentos com a finalidade de alterar do ato administrativo, já que a atuação da autoridade julgadora limita-se ao controle da sua legalidade, por expressa previsão legislativa (art. 145 do Código Tributário Nacional). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório de suas alegações, já que a alteração do lançamento de ofício não dispensa a respectiva comprovação.

Verifica-se que não foi comprovada a alegação da Recorrente de que os valores repassados aos fornecedores tratam de reembolso de despesas, ou seja, “seriam por necessidade de pagamentos a diversos fornecedores individuais, para custeio de despesas com táxis, alimentação, eventual aluguel de automóvel, inerentes ao ramo de atividade”. A infração tributária caracteriza-se pela omissão de receitas decorrente da falta de inclusão da base de cálculo do IRPJ das quantias de R\$10.300,00 e R\$ 100.000,00 recebidas em espécie, uma vez que “não foram apresentados notas fiscais e contratos que justificassem os montantes recebidos”.

Consta no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 85-95, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

3.2 IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA

3.2.1 – VALORES RECEBIDOS SEM INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E REFLEXOS

O contribuinte foi questionado a respeito de recebimento de valores pagos pela empresa Análise Final Pesquisa e Assessoria de Marketing Ltda., CNPJ 08.175.067/0001-79 e justificou o não recebimento dos valores de 26/02/2014 e 27/02/2014, que efetivamente não constavam nos extratos bancários da empresa.

Os valores pagos em espécie foram constatados com base em documento obtido no curso da diligência fiscal mencionada (Controle de Despesas Análise Final) e encontra-se anexado ao presente processo.

Além disso, o contribuinte declara que os valores recebidos devem-se a prestação de serviços para a empresa Análise Final Pesquisa e Assessoria de Marketing Ltda.

Diferentemente do que informa o contribuinte no item 3 de sua resposta, na diligência fiscal mencionada, não foram apresentados notas fiscais e contratos que justificassem os montantes recebidos e questionados neste tópico.

Nessa diligência, o contribuinte apresentou os comprovantes de transferências bancárias recebidas por ela, da Análise Final, nos valores de R\$ 200.00,00 e R\$ 40.000,00, não justificando com apresentação de documentos, as razões destas e sem a apresentação das Notas Fiscais dos serviços prestados.

Esclareceu que os valores recebidos em espécie, R\$ 10.300,00 e R\$ 100.000,00, seriam por necessidade de pagamentos a diversos fornecedores individuais, para custeio de despesas com táxis, alimentação, eventual aluguel de automóvel, inerentes ao ramo de atividade.

Todos esses montantes foram recebidos e pagos sem a emissão de qualquer documento fiscal e sem um contrato formal de prestação de serviços que o embasasse.

Dessa forma, restou a ser apurado o que consta no quadro abaixo:

COMPETÊNCIA	VALORES RECEBIDOS SEM JUSTIFICATIVA VIA TED – ANÁLISE FINAL	VALORES RECEBIDOS SEM JUSTIFICATIVA EM ESPÉCIE ANÁLISE FINAL	TOTAL OMISSÃO
mai/14	40.000,00	10.300,00	50.300,00
jul/14	200.000,00	100.000,00	300.000,00
	240.000,00	110.300,00	350.300,00

Esses recebimentos, não compuseram a base de cálculo para apuração do IRPJ e reflexos, nem foram classificados contabilmente como receita da empresa.

Em razão disso, o débito foi apurado efetuando-se o lançamento “Omissão de Receitas da Atividade – Outras Receitas da Atividade [...]”.

Tem-se que a “escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977). Nesse sentido, nessa circunstância, a legislação exige que a Recorrente produza prova de suas alegações.

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo-fático probatório de suas alegações. Porém, as divergências apontadas na peça de defesa não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural do direito pleiteado. A proposição da Recorrente, por conseguinte, não pode ser sancionada.

Incidência de Juros sobre a Multa de Ofício

A Recorrente discorda da “incidência de juros de mora sobre a multa de ofício”.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 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; (

Para a análise da matéria, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

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).

Logo, incidem juros sobre a multa de ofício.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 1ª Turma DRJ/SDR/BA nº 15-45.788, de 24.01.2019, e-fls. 224-247, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

25. Inicialmente é importante salientar que não obstante o TDPF-F nº 08.1.90.00-2017- 01577-3 abarcar, também, o tributo IRRF para o AC 2014, o lançamento correspondente encontra-se administrado no PAF nº 19515-720.224/2018-05. Assim, delimitamos este processo (sob nº 19515-720.223/2018-52) ao julgamento do IRPJ e lançamentos reflexos de CSLL, PIS e COFINS, em conformidade com as matérias impugnadas pelo contribuinte.

26. As defesas, apesar de citarem a expressão “Preliminar” nas duas peças impugnatórias, não trouxeram questões que, em sua essência, viessem a comprometer a análise do lançamento no mérito, o que passamos a fazer.

DO LANÇAMENTO

27. Da análise dos autos, constata-se pelo Termo de Intimação Fiscal (fls. 28/29) de 09/10/2017, que o fiscalizado foi intimado a justificar os valores recebidos da empresa Análise Final Pesquisa e Assessoria de Marketing Ltda, CNPJ 01.163.217/0001-85, relacionados no quadro abaixo, apresentando as notas fiscais e contrato de prestação de serviços.

DATA	VALOR	PGTO.
26/02/2014	129.583,29	TED
27/02/2014	128.786,03	TED
07/05/2014	10.300,00	ESPÉCIE
09/05/2014	40.000,00	TED
15/07/2014	100.000,00	ESPÉCIE
17/07/2014	200.000,00	TED

TOTAL	608.669,32	
-------	------------	--

28. Sobre o item da intimação acima, o Fiscalizado respondeu (fls 31/32):

3. Em relação aos valores recebidos da empresa Análise Final Pesquisa e Assessoria de Marketing Ltda. CNPJ 01.163.217/0001-85, relacionados em quadro na referida intimação, vimos esclarecer em relação à origem e aos motivos dos valores pagos para a OMA Assessoria em pesquisa de Opinião, Mercado e Avaliação de Políticas Públicas Ltda., todos se referem a pagamentos realizados em razão da execução de contrato de trabalho verbal com a empresa São Paulo Pesquisas (Análise Final Pesquisa e Assessoria de Marketing Ltda.), não formalizado por escrito, como ocorre em 90% das relações de trabalhos na área de pesquisa, pautados no conhecimento de mercado e nas relações constantes de trabalho, para realização de Pesquisa de Opinião Pública (como devidamente apresentado e explicado a esta Receita Federal no Termo de diligência fiscal nº 08.1.90.00-2016-00076-4).

O motivo dos pagamentos realizados em espécie refere-se à necessidade de pagamentos a diversos fornecedores individuais. Com efeito, sempre que nossos colaboradores – muito dos que já devidamente mencionados na resposta ao item “1” desta intimação – viajam e assim, havia entrega de dinheiro em espécie para custeio de despesas como táxis, alimentação, eventual aluguel de automóvel para deslocamento até as cidades mais distantes das Capitais (ou cidades servidas com Aeroportos). São despesas que não estão devidamente cobertas com recibos, mas representam a mais pura verdade inerente ao nosso ramos de atividade.

Cumpra esclarecer que, no Termo de Diligência Fiscal nº 08.1.90.00- 2016-00076-4, foram apresentados todos os esclarecimentos sobre o fato, bem como os documentos comprobatórios, enviados pela própria empresa São Paulo Pesquisas (Análise Final pesquisa e assessoria de Marketing Ltda.) tendo sido encaminhados cópias das notas fiscais, que foram apresentadas e do próprio contrato de prestação de serviços firmado.

29. O Contribuinte esclareceu, ainda, que não constavam dos extratos bancários os valores de TED's R\$ 129.583,29 e R\$ 128.786,03, respectivamente de 26/02/2014 e 27/02/2014. Cabe destacar que estes 02 valores não foram incluídos na base de cálculo da omissão de receita para apuração do IRPJ e seus reflexos.

30. Confrontando a resposta do Fiscalizado, acerca da apresentação de documentos comprobatórios no curso da diligência fiscal, com a parte relacionada no Termo de Verificação Fiscal, constata-se que a Autoridade Fiscal contrapôs a resposta do Autuado, ao afirmar (fls. 92):

“Diferentemente do que informa o contribuinte no item 3 de sua resposta, na diligência fiscal mencionada, não foram apresentados notas fiscais e contratos que justificassem os montantes recebidos e questionados neste tópico.

Nessa diligência, o contribuinte apresentou os comprovantes de transferências bancárias recebidas por ela, da Analise Final, nos valores de R\$ 200.00,00 e R\$ 40.000,00, não justificando com apresentação de documentos, as razões destas e sem a apresentação das Notas Fiscais dos serviços prestados.

Esclareceu que os valores recebidos em espécie, R\$ 10.300,00 e R\$ 100.000,00, seriam por necessidade de pagamentos a diversos fornecedores individuais, para custeio de despesas com táxis, alimentação, eventual aluguel de automóvel, inerentes ao ramo de atividade.

Todos esses montantes foram recebidos e pagos sem a emissão de qualquer documento fiscal e sem um contrato formal de prestação de serviços que o embasasse.”

31. Com fim a esclarecer as contradições das informações apuradas pela Fiscalização e pelo Impugnante, buscamos nos autos os documentos que o Contribuinte disse ter apresentado, não constando tais elementos juntados nem mesmo à sua impugnação. Outrossim, apesar de estar expresso no Termo de Verificação Fiscal a negativa da apresentação da documentação comprobatória, o Impugnante silenciou quanto a tal fato, apenas manteve a linha de defesa na mesma retórica, conforme trecho da impugnação que transcrevemos a seguir:

“Os valores recebidos pela Impugnante com a finalidade de custear despesas com fornecedores individuais, referentes a táxis, alimentação, aluguel de automóvel, dentre outras, não podem ser incluídos na base de cálculo do IRPJ, pois não se enquadram no conceito de “receita bruta”;

(...)

“A Doute Fiscalização incluiu na base de cálculo do IRPJ os montantes de R\$ 10.300,00 e 100.000,00, os quais se referem a pagamentos recebidos pela Impugnante da empresa Análise Final Pesquisa e Assessoria de Marketing Ltda. com a finalidade de custear despesas com fornecedores individuais, referentes a táxis, alimentação, aluguel de automóvel, dentre outras, as quais são inerentes ao exercício da atividade de desenvolvimento de pesquisa.

Nota-se que esses valores não permaneceram na conta da Impugnante, tendo sido repassados aos fornecedores para reembolso de despesas. Diante disso, não se enquadram no conceito de “receita” e, como consequência, não devem ser incluídos como base de cálculo do IRPJ apurado pelo regime do lucro presumido.”

32. Não obstante constar dos autos que elementos requeridos no curso da diligência foram devolvidos ao Fiscalizado, lavrando-se Termo de Devolução (fls. 26 e 27), mesmo intimado, a documentação comprobatória com fim a justificar os valores recebidos da empresa Análise Final Pesquisa e Assessoria de Marketing Ltda não foi apresentada.

33. Em sua tutela, em síntese, o Impugnante argumentou que os valores recebidos não se caracterizavam como receita, e assim não poderiam ser tributados. Seguem trechos de sua defesa neste sentido:

“A noção de “receita”, nos termos do Pronunciamento Contábil Básico de Contabilidade – CPC 00, relaciona-se com os “ingressos brutos de benefícios econômicos recebidos e a receber pela entidade quando originários de suas próprias atividades” (receitas ordinárias), bem como com “o aumento de ativos ou a diminuição de passivos, que resultam em aumentos do patrimônio líquido”.

Analogamente, no âmbito jurídico, a noção de “receita” envolve necessariamente riqueza nova que ingressa no patrimônio da pessoa jurídica, em decorrência do exercício de suas atividades. Não são “receitas”, portanto, os recursos “que representem mera recomposição de patrimônio, como os derivados de recuperações de custos ou despesas”.

Diante disso, depreende-se que “entradas” e “ingressos” não são sinônimos de “receita”, pois quando não representam riqueza nova decorrente do exercício das atividades da pessoa jurídica não caracterizam “receita”.

Considerando-se que a receita bruta compreende o preço da prestação de serviços e as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, não há como

incluir valores relativos a reembolso de despesas, que não caracterizam preço pago pela prestação de serviços, nem tampouco receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, que consiste na realização de pesquisas qualitativas e quantitativas.

Nesse contexto, as despesas reembolsadas pela empresa Análise Final não integram a receita bruta da Impugnante, de modo que não devem ser consideradas para fins de apuração do IRPJ pelo lucro presumido, cuja base de cálculo é a receita bruta. Isso porque, conforme mencionado, constituem mera recomposição de patrimônio, e não riqueza nova.

Ademais, ressalte-se que a tributação dessas despesas vai de encontro com a própria materialidade do tributo em questão, que pressupõe a existência de acréscimo patrimonial verificado em determinado lapso temporal.”

34. Cabe destacar que o Impugnante delimitou seu pedido para não enquadramento no conceito de receita bruta apenas aos valores de R\$ 10.300,00 e R\$ 100.000,00, recebidos em espécie, não mencionando as quantias de R\$ 40.000 e R\$ 200.000,00, recebidos por TED, e que também se constituíram em receita omitida no lançamento ora combatido. Assim, resta a estes dois últimos valores a condição de não impugnados. Segue trecho da peça de defesa sobre o pedido mencionado:

Diante do exposto, é imperiosa a exclusão dos valores R\$ 10.300,00 e R\$ 100.000,00 da base de cálculo do IRPJ, por não se enquadrarem no conceito de “receita bruta”.

35. Prosseguindo na análise dos elementos contidos nos autos, é importante frisar que se trata de autuação em que fora utilizada a sistemática do Lucro Presumido, cuja opção se deu pelo Contribuinte, de forma facultativa, constando preceitos legais para sua apuração no art 25 da lei 9.430/96 [...].

36. Assim, quando a empresa autuada fez a opção pela sistemática de apuração do IRPJ pelo Lucro Presumido, atrelou-se aos conceitos acima transcritos, sendo que a definição de receita bruta para fins da referida sistemática, também, se encontra determinado pelo art. 519 do regulamento do Imposto de Renda de 1999 - RIR/99, o qual remete o conceito de receita bruta ao estipulado pelo art 224 do mesmo regulamento [...].

37. Outrossim, o art 225 do RIR/1999 acrescenta que os ganhos de capital, demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo artigo 224, deverão ser acrescidos à base de cálculo para efeito de incidência do imposto pela sistemática do Lucro Presumido. (Lei nº 8.981, de 1995, art. 32, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

38. Dos fatos e provas, verifica-se que a OMA não logrou êxito no curso do procedimento fiscal quanto à comprovação de que os valores recebidos da empresa Análise Final Pesquisa e Assessoria de Marketing Ltda não se caracterizavam como receitas da sua atividade ou mesmo como demais receitas nos termos do art 225 do RIR/99, as quais por não restarem respaldadas com notas emitida e com correspondente inclusão na base de cálculo do lucro presumido foram lançadas de ofício em conformidade com o art 528 do RIR/99.

39. Tendo em vista que nesta fase impugnatória, também, não foi apresentada documentação comprobatória para descaracterizar o entendimento da Fiscalização de que os valores recebidos da empresa Análise se constituíram em receitas que se encontravam omitidas, resta a convicção neste julgamento pela procedência do lançamento do IRPJ e tributos reflexos decorrentes das omissões de receitas apuradas e ora combatidas.

40. Por todo exposto, improcedente a pretensão do Impugnante no sentido da exclusão dos valores R\$ 10.300,00 e R\$ 100.000,00 da base de cálculo do IRPJ, por não se enquadrarem no conceito de “receita bruta”.

DAS MULTAS APLICADAS

41. A multa de lançamento de ofício sobre os tributos apurados foi qualificada (duplicada, §1º, do art. 44 da Lei 9430/96). Sua imposição pela Autoridade Lançadora se deu sob a seguinte argumentação:

“Todos esses montantes foram recebidos e pagos sem a emissão de qualquer documento fiscal e sem um contrato formal de prestação de serviços que o embasasse.

Esses recebimentos, não compuseram a base de cálculo para apuração do IRPJ e reflexos, nem foram classificados contabilmente como receita da empresa.

Em razão disso, o débito foi apurado efetuando-se o lançamento “Omissão de Receitas da Atividade – Outras Receitas da Atividade e por causa dessa omissão foi aplicada a multa qualificada de 150%.” 42. Refutando a aplicação da qualificação da multa de ofício sobre os tributos lançados, o Impugnante afirmou:

“Desse modo, mostram-se inexistentes os pressupostos para aplicação da multa qualificada no patamar de 150%, uma vez que a autoridade fiscal não logrou êxito em comprovar que a contribuinte teria praticado quaisquer das condutas dolosas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, impondo-se a redução da mesma para 75%.”

43. Dos elementos trazidos ao processo, não se vislumbra na autuação um aprofundamento acerca de fatos para configurar a existência de dolo ou fraude, com a demonstração de que as infrações lançadas decorreram de conduta(s) que se subsume(m) a uma das hipóteses descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, sendo que tal circunstância se constitui em fundamento legal à qualificação da multa de ofício nos termos do art 44, § 1º da Lei 9.430/96, [...].

44. Ainda no esforço para desconstituir a tese da Fiscalização sobre a qualificação da multa, o Impugnante apresentou a súmula nº 14 do CARF pela qual 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. Sobre a citada jurisprudência, ressalte-se, não ter efeito vinculante em relação à administração tributária federal 45. Neste ponto, cumpre esclarecer que os acórdãos das instâncias administrativas superiores, bem como decisões judiciais e posicionamentos doutrinários, embora de inestimável valor como fonte de consulta, servem apenas como forma de ilustrar e reforçar a argumentação dos litigantes, visto que não constituem normas complementares da legislação tributária (PN COSIT n.º 23/2013), não vinculando a administração àquela interpretação, tampouco expressam o entendimento da Receita Federal do Brasil (RFB), sendo vedada a extensão de seus efeitos às partes não integrantes do processo administrativo.

46. Contudo, tendo em vista que no caso em tela não ficou patente a aplicação de pelo menos um dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que imprimem a existência de conduta dolosa do agente, acato as argumentações dos Impugnantes, autuado e por responsabilidade tributária, para afastar a qualificação da multa de ofício nos termos do art 44, § 1º da Lei 9.430/96, mantendo a aplicação de 75% termos do inciso I do mesmo artigo.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA Responsabilidade Tributária - CTN, ART. 135,III

47. Em relação ao lançamento do IRPJ e seus reflexos, foi atribuída a responsabilidade tributária nos seguintes termos (fls.94):

i. “Como foi mencionado anteriormente, a empresa Oma Assessoria em Pesquisa de Opinião, Mercado e Avaliação de Políticas Públicas Ltda.

deixou de emitir as notas fiscais relativas a serviços prestados, montantes esses que foram detectados com base em transferências bancárias e pagamentos em espécie efetuados pela empresa Análise Final Pesquisa e Assessoria de Marketing Ltda., conforme descrito no item 3.2.1 acima.

ii. Tal prática caracteriza omissão de receitas, e foi adotada pela empresa reiteradamente, conforme pode ser constatado na planilha que consta do referido item.”

(...)

iii. “A sócia administradora da empresa Sra. MARIA SOLEDAD RECAMAN BARROS, CPF 074.791.508-30, é considerada responsável solidária pelo crédito tributário, em razão dos atos praticados anteriormente mencionados.

De acordo com a Lei 5.172 de 1966, temos:

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

I -

II -

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

48. Outrossim, ao tratar da formalização da Representação Fiscal para Fins Penais, matéria que não é de competência de julgamento desta DRJ, apresentou o art 1º, incisos I e II, e art 2º, inciso I, da Lei 8.137 de 27 de dezembro de 1990.

49. O art. 135 do CTN atribui a responsabilidade solidária ao sócio sobre os créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Nesta linha, os atos que justificam a atribuição de responsabilidade com base no referido dispositivo devem, antes de mais nada, estar relacionados ao fato gerador tributário e ao tempo de sua ocorrência. [...]

50. No caso, os autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, assim como o Termo de Verificação Fiscal correspondente, não demonstraram quais atos praticados pela sócia da empresa. à época dos fatos geradores, atraíram a responsabilidade de terceiros (art.

135, III, do CTN). A responsabilidade do sócio só é possível quando provado que agiu com dolo ou fraude, salvo na hipótese de dissolução irregular da sociedade, vide art. 134, inciso VII, do CTN.

51. Compulsando as informações apresentadas pela Fiscalização (fls. 94), infere-se que a atribuição se dá pela argumentação da omissão de receita de forma reiterada, sendo demonstrado na tabela do item 3.2.1 – VALORES RECEBIDOS SEM INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E REFLEXOS – 04 valores nesta condição (fls. 92). Todavia, o faz de forma genérica, não individualiza nem a conduta, nem a lei ou ponto do estatuto ou contrato que resultou na infringência, o mesmo ocorrendo com a possibilidade de ocorrência de excesso de poderes.

52. Mesmo se considerarmos que a motivação para a concepção de existência de infração de lei seria, em tese, com base em Crime Contra a Ordem Tributária, nos termos do art 1º e 2º da Lei 8.137/90, uma vez que a fiscalização os cita em seu Termo de Verificação Fiscal (fls. 95), quando trata da Representação Fiscal para Fins Penais, o faz também de forma genérica, não sendo possível identificar que atos praticados pela sócia da empresa à época dos fatos geradores que considerou para atrair a responsabilidade de terceiros.

Responsabilidade Tributária - CTN, ART. 124, I

53. Por fim, com base no art 124, I e parágrafo único, da Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN) a Fiscalização afirmou que a sócia administradora da empresa, Sra. MARIA SOLEDAD RECAMAN BARROS, era considerada responsável solidária, sem benefício de ordem, pelos débitos apurados no procedimento fiscal ora combatido.

54. Na linha da prova da responsabilização pelo art 124, I do CTN, o Auditor-Fiscal cita a omissão de receita detectada e a norma legal, porém não identifica fato que configure existência do interesse comum.

55. Outrossim, nos termos do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 04 de 10 de dezembro de 2018, a responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN 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, todavia é necessário que a Autoridade Lançadora demonstre o liame entre a ação do responsabilizado com o fato gerador, e o interesse na sua ocorrência.

56. Diante do exposto, acato o pedido dos impugnantes para afastar a responsabilidade tributária da sócia administradora da empresa, Sra. MARIA SOLEDAD RECAMAN BARROS.

57. Tendo em vista que já foi acatado neste julgamento o pedido de redução da multa de ofício, que passa do percentual de 150% para 75%, perde o objeto a análise dos argumentos dos impugnantes acerca do tema: Do desalinhamento da multa agrava de 150% e a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria (fls 161 e 162).

DOS JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

58. Por fim, os Impugnantes apontam a Inaplicabilidade dos juros sobre a multa de ofício (fls 163 e 164).

59. Apresentando jurisprudência do CARF, aduzem que não devem ser aplicados juros de mora sobre o valor supostamente devido a título de multa de ofício e que a incidência desses juros apenas poderia alcançar o valor do tributo.

60. Argumenta, ainda, que se basear no teor normativo do art. 61 da Lei nº 9.430/96, para fundamentar a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada, resulta em nítida ilegalidade, uma vez que a multa de ofício não é débito decorrente de tributos e contribuições, mas sim do descumprimento do dever legal de declará-los e/ou pagá-los, inquestionável que referida norma jurídica não alcança de modo algum a multa de ofício.

61. De acordo com o Código Tributário Nacional, a multa, apesar de não ter natureza de tributo, faz parte do crédito tributário. [...]

62. Assim, enquanto o art. 3º exclui a multa da definição de tributo, os dispositivos seguintes (artigos 113, §1º, e 139 do CTN) trazem-na para compor o crédito tributário. Por conseguinte, a cobrança da multa lançada de ofício deve receber o mesmo tratamento dispensado pelo CTN ao crédito tributário.

63. Portanto, aplica-se às multas de ofício o mesmo regime jurídico previsto para a cobrança dos tributos. [...]

64. Por sua vez, o artigo 161, do mesmo diploma legal, dispõe que ao crédito tributário não pago no vencimento devem ser acrescidos os juros moratórios. [...]

65. Destarte, constata-se que o CTN admite a incidência de juros de mora sobre as multas lançadas de ofício.

66. A incidência de juros sobre as multas de ofício foi introduzida pelo legislador ordinário através da Lei nº 9.430/1996, cujo art. 61 dispõe: [...]

67. Verifica-se que a lei utiliza a expressão “débitos decorrentes de tributos e contribuições”. Ora, as multas de ofício proporcionais, lançadas em função de infração à legislação de que resulta falta de pagamento de tributo, como é o caso, são débitos decorrentes de tributos e contribuições.

68. Não se trata de mera imprecisão terminológica do legislador, mas sim de ampliação do campo de incidência dos juros de mora para abranger também as multas de ofício, o que é perfeitamente compatível com nosso sistema jurídico tributário. Tanto é assim que a mesma Lei nº 9.430/1996, em seu artigo 43, expressamente prevê essa hipótese no caso de multas lançadas isoladamente: [...]

69. Desta forma, conforme demonstrado, mostra-se perfeita a conclusão a que chegou o Parecer MF/SRF/COSIT/COOPE/SENOG nº 28, de 02 de abril de 1998:

“3. (...). Assim, desde 01.01.97, as multas de ofício que não forem recolhidas dentro dos prazos legais previstos estão sujeitas à incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês de pagamento, desde que estejam associadas a:

a) fatos geradores ocorridos a partir de 01.01.97;

b) fatos geradores que tenham ocorrido até 31.12.94, se não tiverem sido objeto de pedido de parcelamento até 31.08.95.” [...]

71. Destarte, tem previsão legal a incidência de juros moratórios sobre a multa aplicada, haja vista esta compor o crédito tributário.

72. Por oportuno, cabe ressaltar que no demonstrativo constante dos autos de infração não há ainda o acréscimo dos juros sobre a parcela referente às multas. Tal acréscimo será apurado a partir da data dos respectivos vencimentos. [...]

74. Quanto a alegação de que há nítida ilegalidade em basear-se no teor normativo do art. 61 da Lei nº 9.430/96 para fundamentar a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada, descabe a argumentação de ofensa a questões legais e constitucionais, haja vista que a análise principiológica do sistema jurídico cabe ao Poder Judiciário.

75. A autoridade julgadora administrativa encontra-se vinculada ao estrito cumprimento da legislação tributária, não podendo afastar lançamento de ofício ou aplicação de multa quando os preceitos legais forem corretamente aplicados, motivo pelo qual não acato a alegação aqui tratada.

DA CONCLUSÃO

76. De todo exposto, voto por manter o principal dos créditos tributários de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS em sua totalidade, manter as multas de ofício de 75%, juntamente com os demais acréscimos legais; exonerando a qualificação da multa aplicada em todos; afastando a responsabilidade tributária da Srª MARIA SOLEDAD RECAMAN BARROS, CPF 074.791.508-30.

77. Os créditos de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS devidos – valor exonerado e mantido - a ser acrescido dos juros SELIC, são:

TRIBUTO	PRINCIPAL (R\$)			MULTA DE OFÍCIO (R\$)		
	LANÇADO	EXONERADO NO ACÓRDÃO	MANTIDO NO ACÓRDÃO	LANÇADO	EXONERADO NO ACÓRDÃO	EXONERADO NO ACÓRDÃO (75%)
IRPJ	20.414,40	0,00	20.414,40	30.621,60	15.310,80	15.310,80
CSLL	10.088,64	0,00	10.088,64	15.132,96	7.566,48	7.566,48
PIS	2.276,95	0,00	2.276,95	3.415,42	1.707,71	1.707,71
Cofins	10.509,00	0,00	10.509,00	15.763,50	7.881,75	7.881,75

Assim sendo, o Acórdão da 1ª Turma DRJ/SDR/BA nº 15-45.788, de 24.01.2019, e-fls. 224-247, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Responsabilidade por Infrações

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).

Princípio da Legalidade

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 cumprimentos 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. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Lançamentos Reflexos

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo (art. 9º do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972). Os lançamentos de CSLL, de PIS e de Cofins sendo decorrentes da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento destes feitos acompanhe aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva