



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	19515.720237/2015-23
ACÓRDÃO	2102-004.505 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	E-TELECOM DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/11/2010

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

A impugnação é que instaura a fase litigiosa do procedimento de exigência do crédito tributário, sendo considerada não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Assim, eventual recurso voluntário interposto tendo por objeto matéria não impugnada não deve ser conhecido.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. ART. 135, III, DO CTN. INFRAÇÃO À LEI. DESNECESSIDADE DE INDIVIDUALIZAÇÃO DE CONDUTAS ESPECÍFICAS.

A dissolução irregular da sociedade configura infração à lei apta a ensejar a responsabilização pessoal do sócio administrador, nos termos do art. 135, III, do CTN. Comprovado o encerramento irregular das atividades e o exercício de poderes de administração pelos corresponsáveis no momento da dissolução, revela-se prescindível a demonstração de atos individualizados de fraude, desvio de finalidade ou excesso de poderes, conforme entendimento consolidado do Superior Tribunal de Justiça.

MULTA QUALIFICADA

O STF enunciou o Tema nº 836, chancelando as sanções previstas no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 e considerando as alterações promovidas pela Lei nº 14.689/2023. Contudo, a razão de decidir é pela limitação da multa qualificada ao percentual de 100%, permitindo sua elevação a 150%, quando verificada reincidência, até que se edite lei complementar em âmbito federal regulando a matéria.

MATÉRIAS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei (Súmula CARF nº 2).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer dos recursos voluntários interpostos pelos responsáveis solidários. Quanto ao recurso da pessoa jurídica E Telecom do Brasil Ltda, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar parcial provimento para limitar a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, em razão de legislação superveniente mais benéfica.

6 de agosto de 2026.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Fernando Gomes Favacho (substituto[a] integral), Jose Marcio Bittes, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntários interpostos por E-Telecom do Brasil Ltda. – EPP, bem como pelos sujeitos passivos solidários Josias Severino de Souza e Dustan Vasconcelos de Moraes, em face do Acórdão nº 06-54.597, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba – DRJ/CTA, fls. 174-181, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário constituído e a responsabilização solidária dos sócios administradores.

Consta dos autos que a ação fiscal foi instaurada em decorrência do Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1900.2013.05197-0, culminando na lavratura dos Autos de Infração DEBCAD nº 51.001.141-1 e 51.001.142-0, destinados, respectivamente, à exigência de contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, bem como das contribuições destinadas a terceiros (FNDE/Salário-Educação, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE), relativamente às competências compreendidas entre janeiro e novembro de 2010. O crédito tributário consolidado alcançou os montantes de R\$ 263.312,55 (Auto nº 51.001.141-1) e R\$ 33.720,67 (Auto nº 51.001.142-0), já acrescidos de multa de ofício e juros de mora.

Segundo registrado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 47-53) a fiscalização identificou que a recorrente efetuava pagamentos a pessoas físicas mediante a utilização de cartões de premiação, cujos beneficiários e respectivos valores foram apurados mediante cruzamento de informações constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e diligências realizadas junto às empresas administradoras dos referidos cartões. Os levantamentos fiscais indicaram pagamentos que totalizaram R\$ 447.229,52 ao longo do exercício de 2010, posteriormente classificados em dois grupos distintos: o levantamento "C1 – Cartão Prêmio Empregado", referente aos valores pagos à empregada Ingrid Colen de Souza, e o levantamento "CP – Cartão Benefício Autônomo", relativo aos pagamentos efetuados aos demais beneficiários, considerados segurados contribuintes individuais.

A autoridade lançadora consignou que tais remunerações não foram declaradas em GFIP nem submetidas ao recolhimento das correspondentes contribuições previdenciárias, circunstância que somente pôde ser constatada mediante diligências externas, reputando configuradas as hipóteses de sonegação e fraude, razão pela qual aplicou a multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996.

Como fundamentos adicionais para a qualificação da penalidade, registrou-se que a empresa deixou de apresentar declarações fiscais e recolhimentos a partir de 2011, não possuía movimentação bancária identificável e não mais funcionava em seu domicílio tributário.

No curso do procedimento fiscal também foram lavrados os Termos de Sujeição Passiva Solidária nº 1 e nº 2 (fls. 43-46), imputando responsabilidade tributária aos sócios administradores Dustan Vasconcelos de Moraes e Josias Severino de Souza, com fundamento no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional. A fiscalização concluiu pela ocorrência de dissolução irregular da sociedade, consignando que a empresa deixou de funcionar no endereço cadastrado sem promover a correspondente comunicação aos órgãos competentes, circunstância considerada apta a caracterizar infração à lei e justificar a responsabilização pessoal dos administradores.

O Termo de Verificação Fiscal registra, dentre os elementos utilizados para embasar essa conclusão, que: (i) a empresa não foi localizada em diversas diligências realizadas no endereço constante do cadastro fiscal; (ii) inexistiam indícios de funcionamento no imóvel, que

aparentava estar desocupado; (iii) desde o exercício de 2011 não havia entrega de declarações, recolhimentos ou movimentação bancária; (iv) no mesmo endereço passou a funcionar, desde agosto de 2014, outra pessoa jurídica, com quadro societário distinto; e (v) embora regularmente intimados, os sócios administradores não adotaram providências destinadas à regularização da situação cadastral da empresa.

A pessoa jurídica foi cientificada dos autos de infração por edital, publicado em março de 2015, considerando sua não localização no domicílio tributário, ao passo que os sujeitos passivos solidários foram cientificados mediante via postal, com aviso de recebimento. Apenas a empresa apresentou impugnação administrativa tempestiva, protocolada em 04 de maio de 2015, na qual sustentou, em síntese, que os beneficiários dos pagamentos não mantinham vínculo empregatício com a recorrente, atuando como trabalhadores autônomos ou parceiros comerciais em regime semelhante à sociedade de capital e indústria, inexistindo subordinação jurídica. Reconheceu, entretanto, a existência de vínculo empregatício exclusivamente em relação à empregada Ingrid Colen de Souza, admitindo a legitimidade da exigência correspondente. Aduziu, ainda, inexistir dissolução irregular, afirmando que a empresa apenas se encontraria temporariamente inativa em razão das dificuldades econômicas enfrentadas, permanecendo regularmente inscrita perante os órgãos de registro, circunstância agravada pelo fato de seus sócios residirem na cidade de Recife/PE.

Registre-se, por oportuno, que a impugnação administrativa, embora formalmente assinada por Josias Severino de Souza, foi integralmente deduzida em defesa dos interesses da pessoa jurídica E-Telecom do Brasil Ltda. – EPP, inexistindo qualquer insurgência específica quanto aos Termos de Sujeição Passiva Solidária lavrados em face dos corresponsáveis. Com efeito, os argumentos articulados restringem-se à inexistência dos fatos geradores e à impropriedade da responsabilização da sociedade empresária, não havendo impugnação individualizada ou autônoma apresentada pelos sujeitos passivos solidários, razão pela qual a DRJ consignou que apenas a empresa apresentou impugnação tempestiva, permanecendo hígidos os atos de responsabilização pessoal.

Após regular instrução, a 5ª Turma da DRJ/CTA, mediante o Acórdão nº 06-54.597, rejeitou integralmente os argumentos defensivos. O colegiado concluiu que, relativamente aos pagamentos efetuados aos beneficiários do levantamento "CP – Cartão Benefício Autônomo", a incidência das contribuições previdenciárias decorre da própria condição de segurado contribuinte individual, independentemente da configuração de vínculo empregatício, nos termos do art. 12, inciso V, da Lei nº 8.212/1991. Registrou, ainda, que a parcela relativa à empregada Ingrid Colen de Souza, reconhecida pela própria impugnante, foi destacada para cobrança em processo apartado, permanecendo controvertidos apenas os valores relativos aos contribuintes individuais.

Quanto à responsabilização dos sócios, a DRJ entendeu que os elementos coligidos pela fiscalização evidenciaram a ocorrência de dissolução irregular da sociedade, aplicando ao caso a presunção consolidada na Súmula 435 do Superior Tribunal de Justiça, segundo a qual presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixa de funcionar em seu domicílio fiscal

sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal ao sócio-gerente. Assinalou, ademais, que a mera alegação de inatividade temporária desacompanhada de prova idônea não se mostra suficiente para afastar a presunção decorrente da ausência de funcionamento no endereço fiscal e da inexistência de qualquer providência destinada à regularização da situação cadastral da empresa.

Irresignados, a pessoa jurídica e os dois sujeitos passivos solidários interpuseram tempestivamente os presentes Recursos Voluntários, protocolizados em 03 de outubro de 2016, nos quais reiteram, em linhas gerais, as alegações anteriormente deduzidas na fase impugnatória, insurgindo-se contra a manutenção da exigência das contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos efetuados mediante cartões de premiação, contra a caracterização da dissolução irregular da sociedade e contra a responsabilização solidária dos sócios administradores, requerendo, ao final, a reforma integral do acórdão recorrido.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula, relator.

- Da tempestividade e Admissibilidade

Os recursos voluntários são tempestivos. Quanto à admissibilidade, conheço do recurso interposto pela pessoa jurídica E-Telecom do Brasil Ltda. – EPP.

Já em relação aos responsáveis solidários, deixo de conhecer a insurgência recursal, face à ausência de impugnações específicas, conforme passa-se a fundamentar.

Conforme se verifica dos autos, ambos os corresponsáveis Dustan Vasconcelos de Moraes e Josias Severino de Souza foram regularmente cientificados dos respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária e dos Autos de Infração, oportunidade em que lhes foi assegurado o exercício do contraditório e da ampla defesa. Não obstante, deixaram de apresentar impugnação própria no prazo legal, permanecendo inertes durante toda a fase litigiosa de primeira instância.

É certo que a impugnação apresentada pela pessoa jurídica foi subscrita por Josias Severino de Souza. Todavia, tal circunstância, por si só, não tem o condão de caracterizar defesa em nome próprio. Da leitura da peça impugnatória, observa-se que toda a argumentação desenvolvida restringe-se à defesa da E-Telecom do Brasil Ltda. – EPP, limitando-se a impugnar a exigência tributária dirigida à sociedade empresária, sem deduzir qualquer insurgência específica em face dos Termos de Sujeição Passiva Solidária, tampouco formular pedidos destinados ao afastamento da responsabilidade pessoal dos administradores.

Essa circunstância foi, inclusive, expressamente reconhecida pela Delegacia de Julgamento, ao consignar que apenas a empresa apresentou impugnação tempestiva, inexistindo defesa apresentada pelos corresponsáveis.

O processo administrativo fiscal estrutura-se sob a lógica do duplo grau de jurisdição administrativa, disciplinado pelo Decreto nº 70.235/72. Nos termos do art. 14 desse diploma, o litígio administrativo somente se instaura mediante a apresentação de impugnação tempestiva pelo sujeito passivo, oportunidade em que se estabelece a relação jurídico-processual entre o administrado e a Fazenda Pública e se delimita o objeto a ser apreciado pela autoridade julgadora.

Nessa perspectiva, o Recurso Voluntário possui natureza eminentemente revisional, destinando-se exclusivamente ao reexame de decisão proferida em primeira instância sobre matéria anteriormente submetida ao contraditório. Não constitui instrumento apto a inaugurar discussão administrativa jamais instaurada na fase impugnatória.

No caso em exame, embora regularmente cientificados dos atos que lhes atribuíram responsabilidade tributária, Josias Severino de Souza e Dustan Vasconcelos de Moraes optaram por não impugnar os respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária. Em consequência, não se instaurou contencioso administrativo em relação a tais sujeitos passivos, tendo o crédito tributário se tornado definitivo quanto à responsabilização pessoal, inexistindo decisão de mérito proferida em primeira instância especificamente em relação às suas pretensões.

Com efeito, o conhecimento do Recurso Voluntário pressupõe, cumulativamente: (i) a apresentação de impugnação tempestiva; (ii) a existência de decisão de primeira instância que examine a matéria impugnada; e (iii) a sucumbência do recorrente. Ausente o primeiro desses pressupostos, inexistente objeto recursal passível de devolução à instância revisora.

Admitir o processamento dos recursos interpostos pelos corresponsáveis significaria permitir que o litígio fosse instaurado diretamente perante este Conselho, em manifesta supressão da competência da autoridade julgadora de primeira instância e em afronta ao modelo procedimental estabelecido pelo Decreto nº 70.235/72. O CARF exerce função revisional, e não originária, razão pela qual não lhe compete apreciar, pela primeira vez, matérias que não foram objeto de impugnação tempestiva pelo sujeito passivo.

Dessa forma, por ausência de pressuposto objetivo de admissibilidade, não se conhece dos Recursos Voluntários interpostos por Josias Severino de Souza e Dustan Vasconcelos de Moraes, prosseguindo-se no exame do mérito apenas em relação ao recurso apresentado pela pessoa jurídica E-Telecom do Brasil Ltda. – EPP.

De todo modo, é imperioso ressaltar que, embora os recursos das pessoas físicas não sejam conhecidos, a responsabilização dos administradores será apreciada na análise do mérito do recurso da sociedade empresária. Isso porque a pessoa jurídica, desde a impugnação, insurge-se contra a caracterização de sua dissolução irregular, sustentando que não teria encerrado suas atividades de modo ilícito, mas apenas permanecido temporariamente inativa.

Preliminarmente.**Da alegada violação ao contraditório e à ampla defesa**

Do compulso dos autos, vê-se que a pessoa jurídica recorrente foi regularmente cientificada da constituição do crédito tributário, tendo pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a autuação, das normas jurídicas aplicadas e dos elementos probatórios que embasaram a exigência fiscal. O lançamento foi acompanhado de Termo de Verificação Fiscal no qual a autoridade lançadora descreveu minuciosamente os procedimentos adotados durante a fiscalização, os critérios utilizados para a apuração dos valores, a identificação dos beneficiários dos pagamentos efetuados mediante cartões de premiação e as razões que conduziram ao enquadramento jurídico dos fatos.

A peça acusatória observou, assim, os requisitos exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, permitindo ao sujeito passivo compreender integralmente a imputação fiscal que lhe era dirigida e exercer, de forma efetiva, seu direito de defesa.

Com efeito, a própria impugnação administrativa demonstra, de maneira inequívoca, que a recorrente compreendeu perfeitamente os fundamentos do lançamento. A defesa enfrentou a natureza jurídica dos pagamentos realizados por meio dos cartões de premiação, contestou o enquadramento dos beneficiários como segurados obrigatórios, reconheceu expressamente a incidência das contribuições apenas em relação à segurada Ingrid Colen de Souza, insurgiu-se contra a caracterização da dissolução irregular da sociedade e requereu o afastamento da responsabilidade tributária atribuída aos administradores.

Essa circunstância demonstra que o sujeito passivo não apenas teve ciência dos fundamentos da autuação, mas efetivamente exerceu o contraditório de forma ampla, apresentando defesa técnica sobre todos os aspectos que entendeu relevantes.

Também não se verifica qualquer restrição ao exercício da ampla defesa durante o curso do procedimento administrativo. A recorrente teve acesso aos elementos que instruíram o lançamento, apresentou impugnação tempestiva, obteve decisão fundamentada da Delegacia de Julgamento e, posteriormente, interpôs o presente Recurso Voluntário, exercendo, portanto, todas as faculdades processuais que lhe são asseguradas pelo Decreto nº 70.235/1972.

Importa registrar que o contraditório e a ampla defesa asseguram ao sujeito passivo o direito de conhecer os fundamentos da exigência, manifestar-se sobre eles e produzir os argumentos que entender pertinentes. Não asseguram, todavia, o acolhimento da tese defensiva nem impõem à autoridade julgadora a obrigação de aderir às conclusões sustentadas pela parte.

Da mesma forma, a circunstância de a decisão recorrida haver concluído pela improcedência da impugnação não configura cerceamento de defesa. O exercício do contraditório não se confunde com o êxito da pretensão defensiva, sendo suficiente que a parte tenha tido efetiva oportunidade de influenciar a formação do convencimento da autoridade julgadora, o que efetivamente ocorreu no presente caso.

Cumprido observar, ainda, que a recorrente não aponta qualquer ato concreto que lhe tenha impedido o exercício da defesa, tampouco demonstra qual elemento de prova lhe teria sido sonegado ou qual manifestação deixou de apresentar em razão de suposta irregularidade procedimental. A alegação de cerceamento é deduzida de forma genérica, desacompanhada da indicação de prejuízo efetivo, circunstância que impede o reconhecimento da nulidade pretendida.

Nesse contexto, verifica-se que o procedimento administrativo observou integralmente as garantias do contraditório e da ampla defesa, inexistindo qualquer preterição das faculdades processuais asseguradas ao sujeito passivo ou qualquer vício apto a comprometer a validade do lançamento.

Por essas razões, rejeita-se a preliminar de nulidade fundada em alegada violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Passa-se ao mérito.

- Do mérito

A controvérsia remanescente compreende, essencialmente, a incidência das contribuições previdenciárias sobre os pagamentos realizados por meio de cartões de premiação e a caracterização da dissolução irregular da sociedade.

A recorrente não apresentou, em sede recursal, documentos novos ou elementos probatórios capazes de modificar o quadro fático que fundamentou o lançamento e a decisão recorrida. As razões recursais reproduzem, em substância, as alegações anteriormente deduzidas, sem enfrentar adequadamente os elementos objetivos apurados pela fiscalização e sem demonstrar qualquer erro na identificação dos pagamentos, de seus beneficiários ou de sua natureza remuneratória.

Dos pagamentos efetuados mediante cartões de premiação

O procedimento fiscal teve origem no cruzamento de informações disponíveis nos sistemas da Receita Federal e em diligências realizadas junto às empresas fornecedoras dos cartões de premiação. A partir dessas informações, foram identificados os beneficiários e os valores pagos pela recorrente durante o ano de 2010, no montante global de R\$ 447.229,52.

A fiscalização segregou os pagamentos em dois levantamentos. O primeiro, denominado “C1 – Cartão Prêmio Empregado”, compreendeu os valores pagos à segurada Ingrid Colen de Souza, cujo vínculo empregatício foi reconhecido pela própria empresa. O segundo, identificado como “CP – Cartão Benefício Autônomo”, reuniu os pagamentos efetuados às demais pessoas físicas, para as quais não foi atribuído vínculo de emprego, mas prestação remunerada de serviços na condição de contribuintes individuais.

A distinção é fundamental, pois demonstra que a fiscalização não presumiu indiscriminadamente a existência de vínculo empregatício em relação a todos os beneficiários. Ao contrário, reconheceu que, à exceção de Ingrid Colen de Souza, não estavam presentes elementos

suficientes para enquadrá-los como empregados e, exatamente por essa razão, tratou os respectivos pagamentos como remunerações de contribuintes individuais.

A parcela referente à segurada empregada foi reconhecida pela própria recorrente e destacada para cobrança em processo apartado. O litígio remanescente limita-se, portanto, aos pagamentos reunidos no levantamento “CP – Cartão Benefício Autônomo”.

As razões recursais partem da premissa de que a ausência de vínculo de emprego afastaria a incidência das contribuições previdenciárias. A premissa, entretanto, não se sustenta.

A obrigação tributária não foi constituída, quanto aos beneficiários incluídos no levantamento CP, com fundamento na existência de relação empregatícia. O lançamento decorre da prestação remunerada de serviços por pessoas físicas sem vínculo de emprego, situação que as enquadra como segurados obrigatórios da Previdência Social na categoria de contribuintes individuais.

Nos termos do art. 12, inciso V, alíneas “g” e “h”, da Lei nº 8.212/1991, enquadra-se como contribuinte individual tanto a pessoa física que presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego, quanto aquela que exerce, por conta própria, atividade econômica de natureza urbana, com ou sem fins lucrativos.

Consequentemente, a inexistência de subordinação, habitualidade ou demais elementos caracterizadores da relação de emprego não exclui a filiação obrigatória ao Regime Geral de Previdência Social. Tais elementos seriam relevantes para distinguir o segurado empregado do contribuinte individual, mas não para afastar a incidência previdenciária sobre a remuneração paga pela empresa em contraprestação aos serviços recebidos.

A argumentação relativa à existência de parceria comercial, trabalho avulso ou relação assemelhada a uma sociedade de capital e indústria também não altera essa conclusão. Independentemente da denominação empregada pelas partes, o que importa para a incidência tributária é a realidade material evidenciada nos autos: pessoas físicas prestaram atividades em benefício da recorrente e receberam valores correspondentes por meio de cartões de premiação.

O nomen juris atribuído à relação privada não tem aptidão para modificar a natureza tributária dos fatos efetivamente realizados. A forma escolhida para disponibilização da remuneração — pagamento direto, depósito bancário ou crédito em cartão — igualmente não afasta sua submissão às contribuições previdenciárias.

Os cartões de premiação constituíram apenas o instrumento utilizado para transferir recursos aos beneficiários. A recorrente não demonstrou que os valores possuíam natureza indenizatória, que decorriam de reembolso de despesas ou que preenchiam os requisitos de alguma hipótese legal de exclusão do salário de contribuição. Tampouco apresentou contratos, documentos contábeis, relatórios operacionais ou outros elementos capazes de revelar causa jurídica diversa da prestação remunerada de serviços.

Ao contrário, a própria defesa reconhece que os beneficiários exerciam atividades relacionadas aos interesses da empresa e que sua remuneração variava conforme a produtividade. A alegação de que estabeleciam os próprios horários, prestavam serviços para terceiros ou não permaneciam permanentemente à disposição da empresa pode servir para afastar a condição de segurados empregados, mas reforça o enquadramento como contribuintes individuais, exatamente como procedeu a fiscalização.

Também não foi apontado erro específico na relação dos beneficiários ou nos valores individualizados pelo Fisco. A recorrente não identificou pagamento que não lhe pertencesse, beneficiário que não lhe tivesse prestado serviços, duplicidade de valores ou inconsistência concreta nos dados obtidos junto às administradoras dos cartões.

A impugnação genérica da natureza tributável dos pagamentos, desacompanhada de prova contrária, não é suficiente para desconstituir o lançamento regularmente fundamentado. Os atos administrativos gozam de presunção relativa de legitimidade e veracidade, cabendo ao interessado apresentar elementos objetivos capazes de infirmar os fatos individualizados pela autoridade fiscal.

No caso, a recorrente teve acesso aos levantamentos, aos beneficiários e aos valores utilizados na apuração, mas não produziu prova documental destinada a demonstrar natureza diversa dos pagamentos. Em sede recursal, permaneceu a mesma insuficiência probatória.

Portanto, a circunstância de não ter sido reconhecido vínculo de emprego para a maioria dos beneficiários não conduz ao cancelamento da exigência. Ela apenas define a categoria de segurado aplicável, permanecendo devidas as contribuições patronais incidentes sobre as remunerações pagas aos contribuintes individuais.

Mantém-se, assim, o lançamento quanto aos valores integrantes do levantamento “CP – Cartão Benefício Autônomo”.

- Da dissolução irregular

A recorrente sustenta que não teria ocorrido dissolução irregular, mas apenas suspensão temporária das atividades empresariais em razão da retração econômica. Afirmar que permanecia formalmente ativa perante a Receita Federal e a Junta Comercial, que o imóvel continuaria vinculado à sociedade e que a ausência dos administradores seria explicada pelo fato de residirem em Recife/PE.

As alegações, porém, não encontram suporte no conjunto probatório.

O Termo de Verificação Fiscal registra que o termo de início foi encaminhado ao endereço cadastrado da empresa, mas não houve êxito na entrega. O Auditor-Fiscal dirigiu-se pessoalmente ao domicílio tributário em dia e horário comercial e retornou em outras duas oportunidades, sem localizar representantes, empregados ou qualquer sinal de funcionamento da pessoa jurídica.

As fotografias produzidas durante as diligências indicaram que o imóvel não apresentava identificação ou estrutura aparente de estabelecimento empresarial, assemelhando-se a residência desocupada.

A consulta aos sistemas da Administração Tributária revelou, ainda, que a empresa não apresentava declarações, recolhimentos tributários ou movimentação bancária conhecida desde 2011. Constatou-se também que, no mesmo endereço da Rua das Violetas, nº 51, havia sido constituída, em agosto de 2014, outra pessoa jurídica, denominada MDF Negócios Empresariais Ltda. – ME, com quadro societário diverso.

Os administradores foram localizados e intimados para regularizar a situação da sociedade e constituir procurador para acompanhar o procedimento fiscal, mas não adotaram providência alguma.

Consideradas isoladamente, a ausência de movimentação bancária, a falta de recolhimentos ou a instalação de outra empresa no endereço talvez não bastassem para comprovar o encerramento irregular. O caso, contudo, não se sustenta em um único indício. Trata-se de um conjunto convergente de circunstâncias: reiterada ausência da empresa no domicílio cadastrado, inexistência de sinais de funcionamento, interrupção prolongada de declarações e recolhimentos, ausência de movimentação conhecida, utilização do endereço por outra sociedade e inércia dos administradores mesmo depois de pessoalmente cientificados da fiscalização.

A convergência desses elementos evidencia que a empresa deixou de funcionar no endereço informado aos órgãos públicos sem promover a correspondente alteração cadastral, baixa ou liquidação regular.

A manutenção formal do CNPJ e do registro perante a Junta Comercial não contradiz essa conclusão. A dissolução irregular caracteriza-se precisamente pelo encerramento material das atividades sem observância das formalidades legais pertinentes. Caso a sociedade tivesse promovido sua dissolução e baixa regularmente, não haveria irregularidade a ser reconhecida.

Assim, a ausência de baixa formal não demonstra continuidade operacional. Ao contrário, quando associada ao desaparecimento material da empresa de seu domicílio, constitui parte da própria irregularidade.

Também não prospera a alegação de que os sócios residiam em Recife/PE. A distância entre o domicílio pessoal dos administradores e a sede da sociedade não exonera a empresa do dever de manter endereço fiscal efetivo, receber correspondências oficiais, atualizar seus dados cadastrais e designar representantes aptos a atender às autoridades administrativas.

A pessoa jurídica que opta por permanecer formalmente ativa deve manter meios mínimos que permitam sua localização. Caso suspenda temporariamente suas atividades, continua obrigada a preservar endereço válido, acompanhar correspondências, cumprir deveres

cadastrais e disponibilizar representante para contato. A inatividade econômica não equivale à inexistência jurídica nem afasta obrigações instrumentais.

No caso concreto, sequer foram juntados contrato de locação vigente, comprovantes de pagamento de aluguel, contas de consumo, fotografias internas, documentos de manutenção do estabelecimento, livros contábeis, contratos em andamento ou qualquer outro elemento que demonstrasse a preservação de uma estrutura empresarial apta à retomada das atividades.

A afirmação de que o imóvel continuava locado e equipado permaneceu no plano meramente alegatório. Ainda que a decisão recorrida tenha destacado essa insuficiência, nenhum documento novo foi apresentado no Recurso Voluntário para suprir a lacuna.

A retração econômica alegada pela empresa igualmente não interfere na qualificação jurídica da conduta. Dificuldades financeiras podem explicar a redução ou paralisação de atividades, mas não autorizam o abandono do domicílio fiscal sem comunicação aos órgãos competentes nem dispensam a observância dos procedimentos legais de alteração cadastral, dissolução ou liquidação.

A situação apurada enquadra-se na presunção consolidada pela Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça, segundo a qual se presume irregularmente dissolvida a empresa que deixa de funcionar no seu domicílio fiscal sem comunicar a alteração aos órgãos competentes.

É importante assinalar que a presunção é relativa. A empresa poderia afastá-la mediante demonstração de que continuava operando em outro local regularmente informado, de que permanecia instalada no endereço fiscal ou de que sua ausência era meramente circunstancial. Nada disso foi comprovado.

Ao deixar de apresentar elementos aptos a explicar ou contradizer as diligências fiscais, a recorrente não se desincumbiu do ônus probatório que lhe competia.

Consequentemente, deve ser mantida a conclusão de que houve dissolução irregular da sociedade, conduta que representa infração às normas legais disciplinadoras do funcionamento, da liquidação e da extinção das pessoas jurídicas.

Da responsabilidade tributária atribuída aos sócios administradores

Embora, conforme anteriormente exposto, não se conheça dos Recursos Voluntários interpostos por Josias Severino de Souza e Dustan Vasconcelos de Moraes, a manutenção dos respectivos Termos de Sujeição Passiva deve ser examinada no âmbito do recurso da pessoa jurídica.

Isso porque a responsabilidade foi fundamentada na dissolução irregular da própria E-Telecom do Brasil Ltda. – EPP, matéria expressamente questionada pela empresa desde a impugnação. A análise da regularidade da imputação, portanto, não representa conhecimento indireto dos recursos das pessoas físicas, mas decorre do exame de questão inserida no objeto litigioso regularmente devolvido a este Colegiado.

Ao que se deduz dos autos, os Termos de Sujeição Passiva Solidária foram lavrados com fundamento no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, tendo a fiscalização consignado que a empresa encerrou irregularmente suas atividades, deixando de funcionar no endereço constante do cadastro fiscal sem promover a correspondente comunicação aos órgãos competentes.

O conjunto probatório produzido durante a ação fiscal demonstra que a empresa não mais exercia suas atividades no domicílio fiscal, circunstância evidenciada pelas diligências realizadas pelo Auditor-Fiscal, pela impossibilidade de localização da sociedade, pela inexistência de movimentação econômico-fiscal a partir de 2011, pela ausência de recolhimentos e declarações e, ainda, pela constatação de funcionamento de outra pessoa jurídica no mesmo endereço. Soma-se a isso o fato de que os sócios administradores foram regularmente intimados a regularizar a situação cadastral da empresa e constituir representante legal, permanecendo absolutamente inertes.

Tais circunstâncias revelam, de forma suficiente, a ocorrência da dissolução irregular da sociedade.

Nessa hipótese específica, contudo, a responsabilização prevista no art. 135, III, do CTN submete-se a regime jurídico próprio.

Pois bem!

A jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que a dissolução irregular da sociedade constitui, por si só, infração à lei apta a ensejar a responsabilização do sócio-gerente ou administrador, sendo desnecessária a demonstração de atos individualizados de fraude, desvio de finalidade ou excesso de poderes. A infração legal decorre do próprio encerramento irregular das atividades empresariais, razão pela qual a responsabilização não exige a descrição pormenorizada da participação de cada administrador na prática do ato de dissolução.

Nesse sentido, a Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça dispõe que:

"Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente."

A orientação foi posteriormente reafirmada pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, sob o rito dos recursos repetitivos (Tema 981), consolidando o entendimento de que a responsabilidade recai sobre o administrador que exercia poderes de gestão quando configurada ou presumida a dissolução irregular, independentemente de exercer a administração na época da ocorrência dos fatos geradores.

Desse modo, no caso concreto, torna-se dispensável a individualização da conduta de cada administrador para manutenção dos Termos de Sujeição Passiva.

No caso concreto, os autos demonstram que Josias Severino de Souza e Dustan Vasconcelos de Moraes integravam a administração da sociedade no período correspondente ao encerramento irregular das atividades, não havendo qualquer elemento apto a demonstrar o afastamento de suas funções gerenciais ou a transferência da administração a terceiros.

Assim, uma vez comprovada a dissolução irregular da sociedade e identificado que ambos exerciam poderes de administração no momento em que configurada tal situação, encontram-se presentes os pressupostos necessários à responsabilização prevista no art. 135, inciso III, do CTN.

Cumprido destacar que não se trata de responsabilidade automática decorrente da simples condição de sócio. A responsabilização decorre da conjugação de dois pressupostos: a efetiva dissolução irregular da sociedade, caracterizadora da infração à lei, e o exercício da administração pelos corresponsáveis no momento em que tal infração se consumou.

Presentes tais requisitos, mostra-se legítima a manutenção dos Termos de Sujeição Passiva lavrados pela fiscalização.

Por essas razões, rejeita-se a pretensão de exclusão de Josias Severino de Souza e Dustan Vasconcelos de Moraes do polo passivo da obrigação tributária, mantendo integralmente os respectivos Termos de Sujeição Passiva.

- Multa Qualificada

A fiscalização aplicou multa de ofício qualificada no percentual de 150%, ao fundamento de que os valores pagos aos segurados por meio dos cartões de premiação não foram informados em GFIP nem submetidos ao recolhimento das contribuições correspondentes, tendo sido identificados somente a partir do cruzamento de dados e das diligências realizadas junto às empresas fornecedoras dos cartões.

Segundo consignado no Termo de Verificação Fiscal, a qualificação não decorreu exclusivamente da falta de pagamento das contribuições. A autoridade lançadora considerou que a recorrente omitiu reiteradamente as remunerações pagas durante o ano de 2010, utilizando forma de pagamento que dificultava sua identificação direta pela Administração Tributária, de modo que os fatos geradores somente foram apurados por meio de informações obtidas de terceiros.

O Acórdão nº 06-54.597 também registrou expressamente que a fiscalização considerou configuradas as hipóteses de sonegação e fraude, pois os pagamentos não foram declarados em GFIP e somente puderam ser identificados mediante informações fornecidas pelas administradoras dos cartões de premiação. Em razão disso, foi aplicada a multa qualificada de 150%, então prevista no art. 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996.

Embora a decisão recorrida não tenha desenvolvido capítulo autônomo e aprofundado acerca do elemento subjetivo da penalidade, concluiu pela manutenção integral do

crédito tributário, mencionando expressamente as contribuições, os juros e as multas integrantes do levantamento “CP – Cartão Benefício Autônomo”.

No caso concreto, os elementos reunidos pela fiscalização são suficientes para afastar a compreensão de que se trataria de simples inadimplemento ou de mero equívoco na elaboração das declarações previdenciárias. Os pagamentos foram realizados durante sucessivas competências, por meio de cartões de premiação, sem registro nas GFIPs e sem o recolhimento das contribuições incidentes.

A recorrente não apresentou escrituração contábil, registros previdenciários ou documentação contemporânea que revelasse ter declarado espontaneamente os pagamentos ou lhes atribuído, de maneira transparente, natureza jurídica diversa. Tampouco demonstrou dúvida interpretativa razoável, falha operacional ou erro material que justificasse a omissão reiterada.

A forma adotada para a disponibilização dos valores, conjugada com sua completa ausência nas declarações previdenciárias, impediu que os fatos geradores fossem conhecidos pelos meios ordinários de controle fiscal. Sua identificação dependeu de diligências externas e de informações obtidas diretamente junto aos fornecedores dos cartões.

Esse conjunto de circunstâncias supera a mera ausência de recolhimento e revela conduta dirigida a impedir ou, ao menos, retardar o conhecimento dos fatos geradores pela Administração Tributária, subsumindo-se às hipóteses previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964.

Não há, portanto, fundamento para afastar integralmente a qualificação da penalidade. Deve-se reconhecer, contudo, a incidência de legislação superveniente mais benéfica quanto ao respectivo percentual.

À época da constituição do crédito tributário, o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 determinava a duplicação da multa ordinária de 75% nas hipóteses de sonegação, fraude ou conluio, resultando no percentual qualificado de 150%.

Posteriormente, a Lei nº 14.689/2023 alterou a disciplina da penalidade. Na redação atualmente vigente, o art. 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996 estabelece, como regra geral para as hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, multa de 100% sobre a totalidade ou a diferença do imposto ou contribuição objeto do lançamento de ofício.

Dispõe o dispositivo:

Art. 44. (...)

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

(...)

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

A nova disciplina é materialmente mais favorável ao sujeito passivo, pois reduziu de 150% para 100% o percentual ordinariamente aplicável aos lançamentos qualificados. Por se tratar de ato ainda não definitivamente julgado, incide a regra de retroatividade benigna estabelecida pelo art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, segundo a qual a lei nova aplica-se a ato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista pela legislação vigente ao tempo de sua prática.

A redução deve ser reconhecida independentemente de pedido específico, por decorrer diretamente de norma legal superveniente mais benéfica e aplicável aos processos administrativos ainda pendentes de julgamento definitivo.

Cumpra apenas registrar que a Lei nº 14.689/2023 preservou percentual mais gravoso para situações específicas de reincidência, nos termos da disciplina introduzida no próprio art. 44 da Lei nº 9.430/1996. Contudo, não há nos elementos considerados neste julgamento demonstração ou imputação específica de reincidência que autorize a manutenção do percentual de 150%.

Desse modo, embora permaneçam caracterizadas as circunstâncias que justificam a qualificação da multa, o percentual originalmente aplicado não pode subsistir diante da legislação superveniente mais favorável.

Por conseguinte, voto por manter a qualificação da multa de ofício, mas reduzir seu percentual de 150% para 100%, em aplicação retroativa do art. 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, com a redação conferida pela Lei nº 14.689/2023, combinado com o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

- Das Arguições de Inconstitucionalidade

Quanto às arguições de inconstitucionalidade suscitadas, cabe a aplicação da Súmula CRAF nº 02, senão vejamos:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, sem razão o recorrente.

- Conclusão

Ante o exposto conheço tão somente do recurso voluntário interposto por E-TELECOM DO BRASIL LTDA, rejeito a preliminar e, no mérito, dou parcial provimento para reduzir a multa de ofício qualificada do percentual de 150% para 100%, em razão da retroatividade da legislação penal tributária mais benéfica.

ACÓRDÃO 2102-004.505 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 19515.720237/2015-23

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula

DOCUMENTO VALIDADO