



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720340/2018-16
ACÓRDÃO	2202-011.912 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de abril de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL ULTRA PRINT IMPRESSORA - EIRELI

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

RECURSO DE OFÍCIO. VALOR DE ALÇADA. DATA DA APRECIÇÃO. SÚMULA CARF 103. NÃO CONHECIMENTO.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. ALEGAÇÃO PELO CONTRIBUINTE. SÚMULA CARF 172. ILEGITIMIDADE.

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. APROPRIAÇÃO INDÉBITA. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE. SÚMULA CARF 106.

Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. CARACTERIZAÇÃO DE DOLO. DESVIO DE RECURSOS DO CONTRIBUINTE. APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, I, DO CTN.

Caracterizada a ocorrência de dolo do contribuinte mediante o desvio de recursos para o atendimento de interesses pessoais de seus administradores, a contagem do prazo decadencial deve se dar pelo art. 173, inciso I, do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício. Em conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto das alegações relativa à responsabilidade pessoal de seus administradores, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (Relator), Raimundo Cassio Goncalves Lima (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Ronnie Soares Anderson (Presidente)

RELATÓRIO

A lide versa sobre Recurso Voluntário ao lançamento de contribuições previdenciárias dos segurados empregados, da empresa, do GILRAT e a devida para outras entidades ou fundos, nos anos calendário de 2013 e 2014, no montante originário de R\$ 5.217.651,55 com aplicação da multa qualificada em 150%, e atribuição de responsabilidade aos administradores Arthur Azevedo Júnior e João Carlos Teixeira Cobra, com fundamento no artigo 135, III, do CTN. O Acórdão de Impugnação deu parcial provimento para reduzir o percentual da multa de ofício para o percentual de 75%. Por bem retratar os eventos ocorridos, transcrevo abaixo o relatório produzido na decisão de piso:

Trata-se de impugnação contra lançamento realizado pela Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo/SP, pelo qual foi constituído crédito tributário, no valor total de R\$ 15.451.266,97, devidamente atualizado até abril de 2018, relativo ao período de janeiro de 2013 a dezembro de 2014, referente à contribuição previdenciária devida pela empresa e segurados

ao seu serviço, inclusive a destinada ao financiamento do seguro acidente de trabalho, além das contribuições devidas a outras entidades e fundos, relativas a valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais não declarados em GFIP, além de valores retidos desses segurados declarados e não recolhidos.

O contribuinte foi cientificado do auto de infração por via postal (AR acostado às folhas 293 do processo digitalizado), em 19/04/2018. Os motivos fáticos do lançamento estão descritos no Relatório Fiscal (fls. 220), e, podem ser resumidos nos seguintes tópicos:

- verificou-se a maior parte dos trabalhadores da fiscalizada não foi declarada nas Guias de Recolhimento ao Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP,
- além disso foi constatado o desconto dos valores devidos pelos segurados empregados e contribuintes individuais sem o correspondente recolhimento aos cofres públicos;
- os valores foram apurados em folha de pagamento e constam do relatório fiscal em tabelas resumo ;
- constatou-se, como dito, a ocorrência de apropriação indébita previdenciária, devidamente explicitada às folhas 227 do relatório fiscal;
- foi imputada responsabilidade solidária aos administradores **Arthur Azevedo Filho** e **João Carlos Teixeira Cobra**, com base no artigo 135, III do CTN, em face das condutas descritas pela autoridade (folhas 229 e seguintes) e abaixo sintetizadas;
- quanto ao Sr. Arthur Azevedo Filho, verificou-se a utilização de conta corrente pessoal para recebimento e pagamento de valores da empresa fiscalizada, além de pagamento de valores relativos às despesas pessoais do Administrador e da movimentação de valores em conta corrente sem origem comprovada, o que motivou autuação própria;
- com relação ao Sr. João Carlos Teixeira Cobra, constatou a repetição das mesmas condutas, ambas relatadas de maneira minuciosa no relatório da autoridade lançadora (fls. 258);
- foi imputada multa qualificada pela Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil (fls. 287);
- explicitou-se, no mencionado relatório, os demais autos de infração aplicados e relativos aos tributos: IRPJ e reflexos (processo 19515 720.339/2018-91), IRRF descontados dos trabalhadores e não recolhidos (processo 19515-720.338/2018-47).

Em 15 de maio de 2018, conforme despacho que atesta a tempestividade (fls. 334), o sujeito passivo apresenta impugnação (fls. 304), pela qual se insurge

basicamente somente contra o percentual da multa de ofício aplicada (multa qualificada), contra a aplicação de multa e juros moratórios e contra a responsabilidade solidária imputada aos administradores, nada alegando quanto ao crédito tributário constante do lançamento. São, em síntese, os seus argumentos:

- que a multa de ofício, no percentual aplicado pelo Fisco, se trata de verdadeiro confisco;
- que não se caracterizou, no caso concreto, a fraude, a sonegação ou conluio necessários à majoração do percentual da multa, segundo os preceitos da Lei nº 9.430;
- colaciona doutrina e jurisprudência no sentido de suas alegações;
- alega ainda que houve dupla penalidade pela mora tributária, quando da aplicação de juros e multa de mora, o que é um absurdo. Junta jurisprudência no sentido de seu argumento;
- que a responsabilidade solidária dos administradores, nos termos do artigo 135, III, do CTN, somente é cabível nos casos de ilegalidade, o que não ocorreu no caso concreto.

Sobreveio o Acórdão nº 16-84.383, da 13ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em São Paulo que, por maioria de votos, julgou procedente em parte a impugnação, para reduzir o percentual da multa aplicada ao percentual de 75%. O voto vencido, dava maior extensão, para reconhecer a decadência dos períodos de apuração de janeiro a março de 2013. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. IMPUGNAÇÃO PARCIAL. INEXISTÊNCIA DE CONTROVÉRSIA. RECONHECIMENTO DA PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

A impugnação tempestivamente apresentada delimita o contencioso administrativo, trazendo os motivos impeditivos, extintivos ou suspensivos do direito de crédito constituído pelo lançamento tributário. Ao não apresentar tais motivos, o contribuinte - por não instaurar o contencioso quanto aos pontos não contraditados - tacitamente demonstra sua concordância com o crédito tributário lançado.

MULTA QUALIFICADA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS LEGAIS. ÔNUS DO FISCO.

A Lei nº 9.430/96 determina quais as condutas praticadas pelo sujeito passivo, ou terceiro em seu nome, que ensejam a majoração da multa aplicada de ofício. A comprovação da ocorrência de tais condutas é ônus da autoridade lançadora.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CARACTERIZAÇÃO. PRÁTICA DE ATOS PELOS ADMINISTRADORES. NECESSIDADE.

Uma vez comprovada a prática, pelos sócios ou administradores, de atos que caracterizam a infração à lei ou aos estatutos sociais, é dever da autoridade lançadora a responsabilização solidária desses com o sujeito passivo, pelo crédito tributário constituído.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte tomou ciência do acórdão de impugnação na data de 21.01.2019, por meio de seu Domicílio Tributário Eletrônico (fls. 425), bem como os solidários Arthur Azevedo Filho em 16.01.2019 (fls. 426) e João Carlos Teixeira Cobra em 21.01.2019. Irresignado, em 18.02.2019, o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 431 a 435, cujas matérias devolvidas a este colegiado, são as seguintes: (i) afastamento da responsabilidade dos solidários Arthur Azevedo Filho e de João Carlos Teixeira Cobra, e; (ii) decadência parcial do lançamento.

Considerando que o recurso apresentado pelo contribuinte invoca a decadência parcial para os períodos de apuração compreendidos entre janeiro e março de 2013, a parte incontroversa relativo às competências abril de 2013 em diante, foi desmembrado no Processo Administrativo nº 16151.720087/2019-60 e encaminhado para cobrança.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Valverde Ferreira da Silva**, Relator

1 DO RECURSO DE OFÍCIO

O processo em questão foi encaminhado para apreciação do recurso de ofício, conforme a parte dispositiva da decisão recorrida, uma vez que o crédito exonerado, resultado da redução do percentual da multa de ofício de 150% para 75%, teria sido superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), conforme previsão na Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017. De fato, com a redução do percentual da multa de ofício, o crédito exonerado na época foi de R\$ 3.913.238,66, superior ao valor contido na Portaria MF nº 63, de 2017.

Ocorre que o mencionado ato foi revogado pela Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, que fixou o novo limite de exoneração do crédito tributário para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

A Súmula CARF nº 103 esclarece que o valor de alçada a ser considerado para o conhecimento do recurso de ofício é aquele vigente na data do julgamento da instância revisora:

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

No caso concreto, considerando que o crédito exonerado é inferior ao limite atual de alçada para o reexame necessário, nos termos do artigo 34, I, do Decreto nº 70.235/1972, combinado com a Portaria MF nº 2, de 2023, não conheço do Recurso de Ofício.

2 DO RECURSO VOLUNTÁRIO

2.1 CONHECIMENTO

Quanto ao Recurso Voluntário, observa-se que o recorrente tomou ciência do Acórdão de Impugnação em 21.01.2019 (fls. 425) em uma segunda feira, iniciando a contagem do prazo para apresentação no dia imediatamente seguinte (22.01.2019), expirando o prazo para a interposição do recurso em 20.02.2019 (quarta-feira). Considerando a apresentação do documento de fls. 431 a 435 no dia 18.02.2019, ele é tempestivo.

No entanto, deixo de conhecer a matéria relativa à responsabilidade pessoal de Arthur Azevedo Filho e de João Carlos Teixeira Cobra, com fundamento na Súmula CARF nº 172, vinculante a esta Turma de Julgamento, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10.11.2021:

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

Observa-se que ambos os solidários foram devidamente cientificados do lançamento tributário, ocasião em que puderam exercer sua irresignação, tanto em relação ao crédito tributário quanto a sua condição de responsável solidário. No entanto, permaneceram silentes. O contribuinte não tem legitimidade para deduzir em nome próprio direito alheio, ainda que este responsável seja seu representante legal, sócio ou diretor.

Verifica-se que a impugnação de fls. 304 a 314 foi apresentada, exclusivamente, em nome do contribuinte, de modo que não se instaurou o contraditório em relação aos solidários, muito embora o julgador de piso tenha apreciado a questão, e mantido a condição de responsável de Arthur Azevedo Filho e de João Carlos Teixeira Cobra.

2.2 DA DECADÊNCIA PARCIAL DO LANÇAMENTO

Assim sendo, a única matéria devolvida a este colegiado diz respeito a decadência parcial do lançamento, mormente inexistir qualquer irresignação quanto às bases de cálculo ou o montante principal do crédito tributário. Em apertada síntese, sustenta a aplicação do § 4º, do artigo 150, do CTN, para a contagem do prazo decadencial, considerando que houve recolhimento parcial, e que não teria atuado com dolo, fraude ou simulação, para que fosse invocado no voto vencedor a contagem pelo artigo 173, I, do CTN.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida

autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

.....

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

[...]

Para nos socorrer temos as Súmula 72, 99, 101 e 106 do CARF. Resumindo, adota-se a regra geral do artigo 173, I, do CTN, exceto se houver a antecipação do pagamento da exação, quando deve ser aplicado o § 4º, do artigo 150, do CTN. E, independentemente da antecipação do pagamento, será aplicado o artigo 173, I, do CTN, na hipótese de restar comprovado o dolo, fraude, simulação, ou quando se deparar com apropriação indébita.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Súmula nº 72 do CARF).

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa à rubrica especificamente exigida no auto de infração. (Súmula nº 99 do CARF)

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Súmula nº 101 do CARF)

Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Súmula nº 106 do CARF).

No voto vencedor, restou consignado a independência entre a parte excepcional do § 4º, do artigo 150, do CTN, que diz respeito a contagem do prazo decadencial, e o § 1º, do artigo

44, da Lei nº 9.430/1996, que trata da qualificação da multa de ofício. O vencedor, identificou a existência de dolo do contribuinte, ou seja, a deliberada intenção de cometer o ilícito tributário, conforme se verifica dos excertos abaixo:

9. Destarte, enquanto naqueles artigos o intuito do agente destina-se, especialmente, para a sonegação e/ou fraude, conforme o caso, no propalado artigo 150, § 4º, basta que o agente, deliberadamente, aja contra o ordenamento legal – leia-se legislação tributária.

10. Conseqüencialmente, o fato de ter restado impossibilitado o reconhecimento da correta qualificação da multa no caso em apreço ou, na visão do douto Relator, não tenha restado provada a sonegação ou fraude, não tem o efeito de obstar a constatação da ocorrência de dolo, para os fins do cômputo do prazo decadencial, visto que os elementos configuradores de uma e outra subsunção são díspares.

11. Desta feita, em virtude dos fatos e condutas relatados e acima reproduzidos, indeclinável a conclusão de que a Autuada agiu, intencionalmente, com o objetivo de lesar terceiros, dentre eles o Fisco, razão pela qual é igualmente indesejável entender-se que, no tocante à contagem do prazo decadencial, ante à constatação de ilícito doloso, ganha azo a previsão estampada no art. 173, I do CTN – como assente na doutrina e jurisprudência, em detrimento daquela tão falada e plasmada no art. 150, § 4º do mesmo diploma legal.

Ocorre que independentemente dos fundamentos adotados no voto vencedor para se manter a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, há um critério objetivo que justifica a manutenção desta modalidade de contagem, não explorada pelo julgador de piso.

Refiro-me a existência do delito de apropriação indébita, haja vista a autoridade lançadora apontou a existência de contribuições previdenciárias descontadas e não recolhidas, tanto que há um auto de infração específico para o lançamento das contribuições dos segurados, verificadas em todos os períodos de apuração, desde janeiro de 2013, que totaliza R\$ 1.147.686,35, o que demanda a aplicação da Súmula CARF nº 106:

Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Nestes termos, diante da existência de apropriação indébita previdenciária, e de elementos que comprovam a existência de confusão patrimonial entre os recursos do contribuinte, utilizados para o pagamento de despesas pessoais de seus administradores, não há que se tratar a situação fática como de uma mera inadimplência tributária, ainda que se alegue a existência de recolhimentos parciais, justificando a manutenção do prazo decadencial, nos termos do artigo 173, I, do CTN.

3 CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, voto por não conhecer do recurso de ofício. Em conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto das alegações relativa à responsabilidade pessoal de seus administradores, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva