



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720671/2015-11
ACÓRDÃO	2302-004.154 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 DE OUTUBRO DE 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FUNCHAL SERVIÇOS E NEGÓCIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Inexistência de cerceamento de defesa quando a fiscalizada dificulta o trabalho desenvolvido pela fiscalização com a negativa de apresentação de esclarecimentos e documentos.

FALTA DE LIQUIDEZ E EXIGIBILIDADE DOS LANÇAMENTOS. INFORMAÇÕES PRESTADAS POSTERIORMENTE

Não há que se falar em ausência dos requisitos de liquidez e certeza quando o lançamento é efetuado com base na legislação vigente e retificado a partir de informações posteriormente trazidas aos autos pelo contribuinte a partir de permissivo legal que o ampara.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE REPASSES, REEMBOLSO E EMPRÉSTIMO

Devem ser considerados como pró-labore e assim passíveis da incidência de contribuições previdenciárias, os recebimentos pelos sócios, a título de reembolso de empréstimo, sem a comprovação da entrada dos valores emprestados no caixa da pessoa jurídica.

DA AUSÊNCIA DE CO-RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS PELOS DÉBITOS LANÇADOS

Evidências suficientes para considerar que a conduta dos administradores, no caso em discussão, configura infração à lei e, como tal, os tornam aptos a figurar como responsáveis solidários no polo passivo da presente autuação.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Comprovado o elemento volitivo na conduta do agente que evidencia a ocorrência de crime contra a ordem tributária, é correto o lançamento fiscal que imputa multa de ofício qualificada.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve o percentual da multa qualificada ser reduzida para 100%.

ACÓRDÃO

Visto relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelos Recorrentes em face do Acórdão nº 06-58.125, proferido pela 6ª Turma da DRJ/CTA, que julgou improcedente a impugnação

apresentada, mantendo integralmente os lançamentos decorrentes de autos de infração lavrados para exigir contribuições sociais previdenciárias e contribuições destinadas a terceiros, relativas ao período de apuração de 01/01/2010 a 31/12/2010.

I – DA AUTUAÇÃO FISCAL

Conforme descrito nos autos, em procedimento fiscal instaurado em desfavor da pessoa jurídica FUNCHAL, a fiscalização constatou que a escrituração apresentada restringiu-se ao livro-caixa, inexistindo apresentação do livro diário e do livro razão.

A partir da análise do livro-caixa e dos extratos bancários obtidos junto às instituições financeiras, a autoridade fiscal identificou diversos pagamentos a pessoas físicas, os quais, em tese, caracterizariam remuneração sujeita à incidência de contribuições previdenciárias.

Diante da ausência de esclarecimentos satisfatórios por parte da fiscalizada, mesmo após sucessivas intimações (02/07/2014, 15/08/2014, 09/12/2014 e 18/06/2015), a fiscalização consolidou as informações em planilhas anexas ao Auto de Infração e procedeu ao lançamento com base nas seguintes rubricas:

a) Remunerações pagas a segurados empregados

Foram considerados valores pagos às Sras. Lourinete Fortaleza Batista e Luzia Oscarlina Santos, inclusive lançamentos registrados com o histórico “REF. PAGTOS ADM. – M C L ORGANIZAÇÃO DE EVENTOS LTDA ME”, empresa cuja sócia é a Sra. Luzia Oscarlina dos Santos, empregada e mandatária da fiscalizada.

Em razão da identificação de pagamentos diretamente creditados à referida pessoa física e da ausência de comprovação de destinação diversa dos demais valores, a fiscalização considerou todos os créditos como remuneração tributável.

b) Remunerações pagas a segurados contribuintes – Pró-labore

Foram considerados como pró-labore diversos pagamentos realizados ao sócio administrador Sr. Paulo Rogério, inclusive despesas relacionadas à manutenção de embarcação de sua propriedade.

Destaca-se, ainda, a transferência no valor de R\$ 350.000,00 realizada em 31/03/2010, cuja natureza foi declarada como empréstimo apenas em 31/12/2010 no livro-caixa, sem apresentação do respectivo contrato ou comprovação de restituição. Diante da ausência de comprovação documental, o valor foi considerado como salário de contribuição.

c) Remunerações pagas a contribuintes individuais (exceto pró-labore)

Em razão da omissão da fiscalizada quanto à identificação da natureza dos pagamentos efetuados a pessoas físicas, a fiscalização, com fundamento no art. 33, §3º, da Lei nº 8.212/91, considerou os valores como remunerações pagas a contribuintes individuais, sujeitas à incidência das contribuições previdenciárias.

II – DOS VALORES LANÇADOS CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA/EMPREGADOR

Contribuição Patronal: R\$ 301.561,63

RAT/Aposentadoria Especial: R\$ 5.822,84

Juros de Mora: R\$ 144.990,12

Multa Proporcional (qualificada – 225%): R\$ 691.615,09

Valor total do crédito tributário: R\$ 1.143.989,68

Contribuições para Terceiros

Foram lançadas contribuições destinadas ao SENAC, SESC, INCRA, Salário-Educação e SEBRAE, totalizando crédito tributário no montante de R\$ 36.386,94.

A multa aplicada foi qualificada no percentual de 225%, sob fundamento de evidente intuito de fraude, com juros calculados pela taxa SELIC.

III – DA IMPUGNAÇÃO

Inconformados, os Recorrentes e os sócios indicados como corresponsáveis apresentaram impugnação administrativa, alegando, em síntese:

- a) nulidade do lançamento por ter sido realizado com base em presunção, configurando cerceamento do direito de defesa;
- b) ausência de liquidez, certeza e exigibilidade do crédito tributário;
- c) utilização de base de cálculo inadequada, incluindo repasses, reembolsos e empréstimos;
- d) indevido enquadramento da multa qualificada no percentual de 225%;
- e) inexistência de responsabilidade solidária dos sócios.

IV – DA DECISÃO RECORRIDA

A 6ª Turma da DRJ/CTA, por meio do Acórdão nº 06-58.125, rejeitou as preliminares de nulidade e manteve integralmente o lançamento, assentando, em síntese:

inexistência de nulidade por vício formal ou cerceamento de defesa;

legitimidade da requisição e utilização de dados bancários;

cabimento da responsabilidade solidária dos sócios quando configurados atos com excesso de poderes ou infração à lei;

presença de evidente intuito de fraude apto a justificar a aplicação da multa qualificada.

V – DO RECURSO VOLUNTÁRIO

No Recurso Voluntário, os Recorrentes reiteram as alegações anteriormente deduzidas, sustentando:

nulidade do lançamento por basear-se em presunções;
ausência de liquidez e exigibilidade do crédito;
indevida incidência de contribuição sobre repasses, reembolsos e suposto empréstimo;
descabimento da multa qualificada e de seu agravamento;
inexistência de corresponsabilidade dos sócios.
É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro **Roberto Carvalho Veloso Filho**, Relator

1.ADMISSIBILIDADE

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do Recurso Voluntário, dele se conhece.

2.MÉRITO

2.1.LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Os recorrentes infirmam que não é verdade que houve recusa dos recorrentes, o fiscal informa que utilizou a prova entregue pela Recorrente para efetuar o lançamento, o que foi destacado na decisão recorrida que mencionou que foram confrontadas “as informações constantes do Livro Caixa com aquelas destacadas em sua movimentação bancária, a fim de apurar pagamentos efetuados a segurados obrigatórios da Previdência Social e constituir o crédito tributário referente ao exercício fiscalizado (2010)”.

Por outro lado, cumpre destacar que a fiscalização, simplesmente presumiu que os montantes pagos a título de reembolsos e repasses e empréstimos são pagamentos a funcionários e pró-labore.

O que houve foi a realização de lançamento fiscal a partir de dedução simplista do Fiscal autuante, caracterizando absoluto cerceamento do direito de defesa da Recorrente, o que é inadmissível em matéria tributária, pois sendo a obrigação tributária imposta por força de lei, a atividade do lançamento tem por objetivo sempre a busca da verdade material.

Os recorrentes não merecem provimento neste tópico.

De acordo com o Relatório Fiscal, a fiscalizada deixou de atender a fiscalização ao não prestar os esclarecimentos quanto a natureza de pagamentos efetuados e considerados pela fiscalização como remunerações pagas a empregados e contribuintes individuais, inclusive pro labore. Para ratificar tal ato, lembre-se que a intimada foi instada a se manifestar sobre os referidos dispêndios e não o fez, tal fato foi um dos elementos utilizados para lavratura do termo de embargo à fiscalização em 15/01/2015. Os Termos de Intimação emitidos pela fiscalização nos quais foram solicitados os esclarecimentos mencionados ocorreram em 02/07/2014, 15/08/2014 e 21/05/2015.

Por fim destaca-se um fato ocorrido durante a ação fiscal, relacionado ao auto de infração emitido em 22/01/2015, referente aos tributos IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, em que na ocasião, a fiscalização na busca de identificar a receita efetiva da pessoa jurídica fiscalizada. A partir de sua movimentação financeira, solicitou, através do Termo de Intimação de 02/07/2014, os contratos de prestação de serviço da fiscalizada com seus clientes. Em 15/08/2014, a Funchal foi taxativa ao afirmar que “não foram localizados contratos de prestação de serviços” e não os apresentou até o momento da lavratura do Auto de Infração. Entretanto, no prazo de Impugnação, visando contestar a base de cálculo apurada e segundo a autuada, a incompatibilidade da receita auferida pela fiscalização, os contratos foram localizados. Tal procedimento ratifica o posicionamento da fiscalizada em dificultar o trabalho desenvolvido pela fiscalização com a negativa de apresentação de esclarecimentos e documentos.

2.2 FALTA DE LIQUIDEZ E EXIGIBILIDADE DOS LANÇAMENTOS

Os recorrentes defendem que os lançamentos em questão não são líquidos, nem certos, nem exigíveis, pois, no caso concreto, o agente fiscal partiu de critério subjetivo para apurar o crédito devido e fazer exigência específica, visto que não provou que os valores utilizados como base de cálculo se referem à remuneração de empregados ou administradores. Esta forma de apuração é inadequada à obtenção de um crédito líquido e certo.

Em matéria tributária não se admite apuração superficial dos elementos que compõem obrigação tributária, sendo necessário um levantamento aprofundado para se ter certeza do crédito tributário.

O critério de autuação utilizado é viciado em si mesmo e imprestável para o fim de determinar a exigência de tributos e multas, porque incompatível com as características da liquidez, certeza e exigibilidade de que deve se revestir o crédito tributário apurado pelo lançamento.

A alegação dos recorrentes é incabível. A jurisprudência do Carf é firmada em sentido diverso, conforme Acórdão nº 2402 006.157 da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara que consignou o seguinte entendimento, senão vejamos:

Não há que se falar em ausência dos requisitos de liquidez e certeza quando o lançamento é efetuado com base na legislação vigente e retificado a partir de informações posteriormente trazidas aos autos pelo contribuinte a partir de permissivo legal que o ampara.

2.3 O FISCAL LANÇOU CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE REPASSES, REEMBOLSO E EMPRÉSTIMO

Os recorrentes compreendem que a Constituição Federal deixa claro que as contribuições previdenciárias e para terceiros incidem apenas sobre a remuneração e pró-labore. Assim, não se pode dizer que repasses para clientes, reembolso de despesas de empregados e administradores e empréstimo para sócio decorrem de contrato de trabalho, em completa desconexão com seus aspectos contraprestacionais.

A alegação é improcedente, visto que, nos termos do relatório do Acórdão de Impugnação (fls.4), o auditor fiscal que lavrou o auto de infração entendeu que restou caracterizada a situação prevista no art. 72 da referida lei, uma vez que a autuada não logrou comprovar a existência da operação de empréstimo, como foi lançada em Livro-Caixa.

A jurisprudência dominante do CARF é harmônica nesse sentido, conforme ementa do Acórdão nº 2201-005.321 da 1ª Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento que se encaixa como uma luva no presente caso, senão vejamos:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EMPRÉSTIMOS DE SÓCIO PARA A PESSOA JURÍDICA. CONTRATO DE MÚTUO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS REPASSES DE VALORES PELO SÓCIO.

Devem ser considerados como pró-labore e assim passíveis da incidência de contribuições previdenciárias, os recebimentos pelos sócios, a título de reembolso de empréstimo, sem a comprovação da entrada dos valores emprestados no caixa da pessoa jurídica.

2.4DA AUSÊNCIA DE CO-RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS PELOS DÉBITOS LANÇADOS

Os recorrentes entendem que não restou caracterizado a corresponsabilidade dos sócios e ex-sócios Paulo Rogerio Marchi, Maria Cristina Gil Amarelo Marchi e Nirtis Scarnera Marchi. Em razão da ausência de prática dolosa ou mesmo culposa por parte dos sócios ou ex-sócios. Ora, a solidariedade dos sócios/administradores somente é possível no caso de comprovação da responsabilidade subjetiva destes, incumbindo ao Fisco a prova de administração praticada com dolo ou culpa.

Além disso, não se pode olvidar que a sócia, Maria Cristina Gil Amarelo Marchi, somente figurou como sócia a partir de 01/06/2010, o que demonstra que não pode ser responsabilizada por pretensos créditos tributários lançados quando sequer fazia parte da sociedade. Por outro lado, a sócia, Nirtis Scarnera Marche, somente figurou como sócia até 01/06/2010, o que demonstra que não pode ser responsabilizada por pretensos créditos tributários lançados quando sequer fazia parte da sociedade.

No que se refere a ausência de dolo por parte dos ex-sócios, comprovou-se que a empresa fiscalizada, omitiu informações em GFIP no tangente a pagamentos realizados a contribuintes individuais (inclusive pró-labore), bem como deixou de efetuar qualquer

recolhimento sobre tais remunerações. Desse modo, há evidências suficientes para considerar que a conduta dos administradores, no caso em discussão, configura infração à lei e, como tal, os tornam aptos a figurar como responsáveis solidários no polo passivo da presente autuação.

Não merecem guarida as alegações de Maria Marchi e Nirtis Marchi de que não integravam a sociedade quando pretensos créditos foram lançados.

De acordo com contrato social, no período do crédito previdenciário constituído através do Auto de Infração 01/01/2010 a 01/12/2010, as recorrentes eram administradoras da empresa autuada. Nirtis Marchi no período de 01/01/2010 a 31/05/2010 e Maria Marchi no período de 01/06/2010 até 31/12/2010.

É de se concluir que a qualificação dos responsáveis pelo crédito é parte integrante do lançamento de ofício e dará respaldo na etapa de cobrança que ocorrerá depois da decisão administrativa definitiva, seja na cobrança amigável, seja na cobrança litigiosa promovida pela Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN), cabendo ressaltar que a solidariedade se impõe como medida de garantia do cumprimento das obrigações jurídicas, de modo a impedir o inadimplemento.

2.5DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO E SEU AGRAVAMENTO

Os recorrentes entendem em suma que a multa qualificada somente é aplicável nos casos de sonegação, fraude e conluio. Defendem que não ocorreu nenhuma das três hipóteses, porque não há nos autos qualquer prova de que tenha havido estas situações, razão pela qual a multa qualificada é incabível.

Não assiste razão ao recorrente.

Presente nos autos a comprovação do evidente intuito de fraude, mediante comportamento intencional de causar dano à Fazenda Pública, correta a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência, sendo válida a manutenção da multa qualificada, visto que, a Impugnante, efetivamente, agiu com dolo, fraude e má-fé, ensejando a sua qualificação, na forma do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

É importante destacar, que a multa de ofício qualificada aplicada foi agravada em razão da forma como os documentos e esclarecimentos deixaram de ser disponibilizados pela empresa, caracterizando embaraço à Fiscalização, uma vez que a Autuada, apesar de intimada e reintimada inúmeras vezes, não prestou esclarecimentos quanto à natureza dos pagamentos efetuados e considerados pela Fiscalização como remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais, o que ensejou, inclusive, a lavratura de Termo de Embaraço à Fiscalização em 15/01/2015 (item VII do Relatório Fiscal).

A decisão combatida pelo contribuinte manteve o agravamento da multa de ofício, conforme recusa da Contribuinte em apresentar documentos e prestar esclarecimentos à autoridade fiscal, caracteriza a situação prevista no inciso I do art. 33 c/c o § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Portanto, o agravamento da multa em questão foi correto, nos termos do inciso I do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, que determina que deixar de prestar esclarecimentos, no prazo marcado, enseja o aumento de metade do percentual da multa aplicada.

2.6 DA MULTA QUALIFICADA

Especificamente em relação à multa qualificada aplicada (150%), cumpre fazer um ajuste na decisão de primeira instância.

De fato, como cediço, tem-se que o percentual da multa qualificada foi reduzida ao percentual de 100%, conforme estabelecido na nova redação do inciso VI, do § 1º, do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, alterado pela Lei nº 14.689/2023.

Neste prisma, à luz do princípio da retroatividade benigna da lei tributária, previsto no art 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, segundo o qual a lei se aplica a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, impõe-se o provimento do apelo recursal neste particular, reduzindo a multa qualificada de 150% para 100%.

3.CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%(cem por cento), permanecendo hígido, entretanto, o agravamento da multa prevista no § 2º, do art.44, da Lei nº 9.430/96, aplicado pela fiscalização.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho