



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.721262/2017-96
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-003.820 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2019
Recorrente INEQ - INSTITUTO NACIONAL DE EDUCACAO E QUALIFICACAO PROFISSIONAL LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2013

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS DIRETORES, GERENTES OU REPRESENTANTES DA EMPRESA.

Os diretores, gerentes ou representantes da empresa, respondem pessoalmente pelos tributos resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Presentes nos autos todos os elementos fáticos e legais que embasam a autuação, não há que se falar em nulidade em decorrência do cerceamento do direito de defesa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO. SÚMULA CARF N. 2.

Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SÚMULA CARF N. 04.

A utilização da taxa Selic para o cálculo dos juros de mora decorre de disposição expressa em lei, não cabendo aos órgãos do Poder Executivo afastar sua aplicação.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF N. 108.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, apresenta-se regular a incidência dos juros de mora sobre os valores de multa de ofício não pagos, a partir de seu vencimento.

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. Solução dada ao litígio principal estende-se no que couber, aos demais lançamentos decorrentes quando tiver por fundamento o mesmo suporte fático.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e, quanto ao mérito, negar provimento ao recurso voluntário nos termos do relatório e voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano (Presidente em Exercício), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocada), Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Leticia Domingues Costa Braga e Eduardo Morgado Rodrigues. Ausente o conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves.

Relatório

Trata-se o presente processo de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em Ribeirão Preto (SP), que julgou improcedente a Impugnação Administrativa apresentada pelo contribuinte.

Por sua vez, a Impugnação fora proposta contra o Ato Declaratório Executivo referente a exclusão da empresa do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional.

No presente caso, trata-se de crédito lançado pela fiscalização em relação ao contribuinte acima identificado, incluindo a contribuição devida pela empresa à Previdência Social, correspondente à parte da empresa e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), e a contribuição destinada aos terceiros (FNDE, INCRA, SESC, SEBRAE).

De acordo com os fatos constantes no relatório fiscal, a empresa em referência foi excluída do Simples Nacional mediante emissão, nos autos do processo nº 19515.720533/2017-96, do Ato Declaratório Executivo DERAT/DIORT nº 77/2017, com efeitos a partir de 01/2013.

Os recolhimentos efetuados através do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS), relativos aos tributos ora lançados foram considerados como créditos e deduzidos dos montantes a pagar.

Inconformado com a atuação, o interessado apresenta Impugnação Administrativa, alegando em síntese:

- a) Do direcionamento à pessoa física dos sócios/administradores: Insurge-se contra a inclusão dos sócios no polo passivo da autuação afirmando “que a pessoa jurídica possui personalidade jurídica distinta dos seus sócios e administradores. Que nos termos do Código Tributário Nacional, o sujeito passivo poderá ser o contribuinte ou o responsável tributário. E que em todas as situações em que o legislador pode levar a responsabilidade tributária além dos limites da pessoa jurídica, há a descrição das demais pessoas vinculadas ao cumprimento da obrigação tributária, como preceito do próprio Código Tributário Nacional. E esse diploma legal prevê que na definição do responsável tributário deve haver norma expressa em lei (artigo 121, parágrafo único, II e artigo 128), representando decorrência do princípio da legalidade. Entende que sem a eleição do terceiro na condição de responsável, mediante expressa previsão legal, não é lícito ao aplicador da lei desconsiderar o sujeito passivo legalmente definido e imputar a responsabilidade a um terceiro, como entende ter ocorrido no presente caso”.
- b) Da ausência de abertura de Mandado de Procedimento Fiscal em face da pessoa física dos sócios/administradores: Afirma que o Mandado de Procedimento Fiscal abriu fiscalização somente nem face da pessoa jurídica, entendendo ser inadmissível que a pessoa física não tenha sido intimada a participar do procedimento fiscalizatório. Que em nenhum momento a pessoa física foi intimada a fornecer informações ou para participar da composição desses valores pelos quais responde solidariamente. Menciona a Lei Complementar nº 104/2013, aduzindo que os atos administrativos devem ser dotados de publicidade, levando ao conhecimento do contribuinte os procedimentos adotados pela administração pública, o que afirma não ter sido considerado no processo administrativo em questão. Que a mesma Lei Complementar dispõe, ainda, sobre a necessidade de prévia apresentação da ordem de fiscalização (artigo 5º, IX). Conclui, assim, que todas as medidas tendentes a exigir o crédito tributário não foram acompanhadas por meio do processo administrativo adequado, devendo o impugnante ser excluído do pólo passivo da autuação.

- c) Da impossibilidade de responsabilização em face da pessoa física: Argumenta, ainda, pela improcedência da responsabilização dos sócios em face do Código Tributário Nacional, por não preencher os requisitos previstos nesse diploma legal. Nesse sentido, menciona que o artigo 134 do Código Tributário Nacional trata da responsabilização do sócio no caso de dissolução irregular da sociedade, o que não ocorreu no caso em questão. Além disso, afirma que esse dispositivo trata de responsabilidade subsidiária, e não solidária. Menciona, também, a hipótese prevista no inciso III do artigo 135 do Código Tributário Nacional, argumentando que nesse caso o fisco deve comprovar a prática de ato com excesso de poder ou em infração à lei ou contrato social. E sustenta que a simples falta de recolhimento de tributo não implica em infração à lei. Assim, não existindo atos ilícitos praticados pelo sócio, a responsabilidade é toda da empresa. Argumenta não ter o Auditor-Fiscal demonstrado os motivos determinantes para caracterização da concorrência entre o impugnante e a pessoa jurídica para prática da infração, entendendo que somente o cargo de sócio não é suficiente para tal caracterização.
- d) Da nulidade por cerceamento de defesa: Aduz que o agente fiscal não foi claro acerca da metodologia aplicada para calcular os valores exigidos, importando em cerceamento ao seu direito de defesa violando, consequentemente, os princípios do contraditório e da ampla defesa.
- e) Da impossibilidade da aplicação da multa de 150%: Caso seja mantida a exigência impugnada, requer a impugnante seja afastada a multa de ofício qualificada. Argumenta que para a aplicação da multa qualificada, deve a autoridade fiscal apresentar provas robustas e suficientes para comprovar o dolo por parte do sujeito passivo. E que no presente caso, o contribuinte não agiu com a intenção de sonegar o imposto devido. Que no tipo penal da sonegação fiscal, não basta a prestação de informação inexata ou omissão de informações, entendendo ser necessário à sua caracterização a conduta dolosa, o que afirma não ter ocorrido no presente caso, pois a intenção da empresa sempre foi realizar a compensação dos débitos em aberto. Além disso, afirma que a aplicação da multa deve se orientar pelo princípio da legalidade. Possuindo a multa o caráter punitivo, entende que a mesma resta desfigurada em função do montante excessivo em relação à infração tributária, levando ao confisco do patrimônio do contribuinte. Que a correção monetária também corrige o valor da multa e os juros incidentes sobre tal valor, afirmando o "efeito cascata" da aplicação da correção monetária sobre o crédito, aí incluído o imposto, os juros, a multa e a própria correção.
- f) Aduz a falta de embasamento legal na multa imposta e que a mesma não guarda correlação lógica com a sua natureza jurídica. Que o percentual aplicado configura confisco e se mostra desproporcional, representando excesso de exação.
- g) Da impossibilidade de incidência da Selic sobre a multa de ofício: Na hipótese de ser mantida a multa aplicada, pugna pelo afastamento da

incidência de juros moratórios sobre o crédito gerado pela multa de ofício. Afirma que para a imposição da multa de ofício, a legislação não previu a possibilidade de incidência de juros moratórios sobre essa penalidade pecuniária, diferentemente do que ocorreu em relação aos juros moratórios.

- h) Ressalta, ainda, que apenas parte do crédito exigido neste auto de infração possui como fato gerador a imposição de multa; e sendo certo que a presente impugnação suspende a sua exigibilidade, afirma não ter transcorrido o prazo para adimplemento da multa de ofício aplicada. Conclui que não estando vencida a obrigação, são descabidos quaisquer encargos moratórios.
- i) Requereu, ao final, a procedência da impugnação apresentada para que: (i) “seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário”; (ii) “seja reconhecida a ilegitimidade passiva dos sócios”; (iii) “seja anulado o auto de infração em face da violação aos princípios do contraditório e ampla defesa”; (iv) “subsidiariamente, seja afastada ou ao menos relevada a multa qualificada aplicada no percentual de 150%, seja em razão da sua ilegalidade e efeito confiscatório, seja em razão da ausência de dolo na conduta praticada”; (v) “seja reconhecida a inaplicabilidade dos juros sobre a multa de ofício ante a inexistência de previsão legal. Ou que ao menos tais encargos sejam computados a partir do esgotamento do prazo de 30 dias após decisão administrativa”.

O Acórdão ora recorrido (**14-87.033 - 9ª Turma da DRJ/RPO**), apresentou a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2013

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS DIRETORES, GERENTES OU REPRESENTANTES DA EMPRESA.

Os diretores, gerentes ou representantes da empresa, respondem pessoalmente pelos tributos resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Presentes nos autos todos os elementos fáticos e legais que embasam a autuação, não há que se falar em nulidade em decorrência do cerceamento do direito de defesa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.
APLICABILIDADE.

Incide juros de mora sobre a multa de ofício, uma vez ser esta integrante do crédito tributário lançado, não havendo que se fazer distinção em relação à aplicação da regra contida no artigo 161 do Código Tributário Nacional.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Isto porque, conforme entendimento da turma julgadora, “a ação fiscal foi direcionada à pessoa jurídica e em relação a esta, foram observados todos os trâmites procedimentais previstos na legislação de regência, não existindo na legislação qualquer determinação exigindo que as intimações sejam encaminhadas também aos administradores da empresa”.

Entenderam ainda que, “ao deixar de declarar a totalidade das receitas auferidas durante todo o ano de 2013, mantendo o faturamento da empresa dentro dos limites permitidos para permanência no Simples Nacional, demonstra o sujeito passivo que essa prática não foi decorrência de mero equívoco, tratando-se de atitude dolosa e contrária à lei, capaz, portanto, de ensejar a inclusão dos responsáveis no polo passivo da autuação nos termos do artigo 135, III do Código Tributário Nacional”.

Aduziu ainda a DRJ que a existência de planilha, apresentada pelo próprio sujeito passivo, relacionando os valores recebidos de pessoas físicas, demonstram que a empresa possuía pleno conhecimento de que as suas receitas não se encontravam escrituradas e nem declaradas em sua totalidade.

Bem como, “no presente caso, a inclusão das pessoas físicas como responsáveis solidárias não foi decorrente da condição de sócios, mas sim da condição de administradores da empresa e, portanto, responsáveis por decisões como essa, de não declarar a totalidade das receitas auferidas”.

Ainda, (...) “Quanto à alegação de inconstitucionalidade apresentada, a mesma não será objeto de apreciação neste âmbito administrativo devido à existência de expressa vedação normativa, constante nos artigos 26-A do Decreto nº 70.235/72”.

E mais, (...) “Considerando que os percentuais da multa aplicada neste auto de infração encontram-se previstos em lei, não serão apreciados neste voto as arguições acerca da ofensa dessa legislação aos princípios constitucionais do não confisco e da proporcionalidade, pois tal fato implicaria em análise da conformidade da legislação acima transcrita com as disposições constitucionais, o que é vedado a esta instância administrativa de julgamento”.

Inconformado com a decisão da DRJ, o interessado e os sócios, interpõem às fls. 953 dos autos – Recurso Voluntário que se constitui em mera cópia e repetição das razões de Impugnação, em nada inovando ou dialogando com a decisão recorrida.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado constitui-se de repetição dos argumentos utilizados em sede de impugnação, os quais foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Em sede recursal, as poucas inovações trazidas pela parte em nada inovam a tese defendida na impugnação, apenas a reafirmam.

Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida:

(início da transcrição da decisão da DRJ)

A impugnação apresentada atende aos requisitos de admissibilidade.

Assim, dela conheço.

Procedendo, contudo, à análise dos elementos constantes nos autos, observa-se a improcedência dos argumentos apresentados pela defesa.

Inexistência de causa de nulidade

Primeiramente, necessário destacar a inexistência de nulidade no presente auto de infração, decorrente do cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo.

Denota-se dos autos a presença de todos os elementos necessários à correta compreensão dos tributos e sua respectiva base de cálculo, constando no relatório fiscal todas as informações necessárias ao conhecimento dos fatos geradores e da origem das bases de cálculo obtidas pela autoridade fiscal.

Assim consta do Relatório Fiscal:

11. Portanto, constituem fatos geradores das contribuições previdenciárias lançadas nesse auto de infração as remunerações pagas aos segurados empregados, cujos valores foram obtidos nas GFIP apresentadas pela empresa.

Ressaltamos que os valores declarados em GFIP são aqueles constantes dos bancos de dados informatizados da Receita Federal do Brasil, considerando-se a última GFIP entregue pelo contribuinte.

ALÍQUOTAS APLICADAS

15. Foram aplicadas sobre as bases de cálculo as seguintes alíquotas:

- *Empresa: 20%*
- *GILRAT: 2%*
- *Outras Entidades e Fundos: 4,5%*

Como visto, resta amplamente esclarecido nos autos do processo administrativo a origem e os valores que compõem a base de cálculo, assim como as alíquotas aplicadas, revelando a improcedência do argumento apresentado pela defesa.

Responsabilidade solidária atribuída aos administradores

No tocante à responsabilidade solidária atribuída aos administradores, importante destacar que a mesma não encontra amparo nas disposições constantes no Código Civil, encontrando seu fundamento de validade nos artigos 124 I e 135 III, ambos do Código Tributário Nacional, como esclarecido no Relatório Fiscal.

A impugnante questiona a aplicabilidade da disposição contida no artigo 135, III, afirmando ser necessária a demonstração do ato ilícito praticado pelo sócio, manifestando o entendimento de que a simples inadimplência em relação aos tributos devidos não constitui causa suficiente à caracterização da responsabilidade solidária.

Não obstante, entendo estarem presentes nos autos elementos necessários e suficientes à demonstração da incorrência dos administradores na situação descrita no dispositivo em questão.

Os fatos narrados pela autoridade autuante e os documentos acostados aos autos são aptos a demonstrar a prática da sonegação, nos termos previstos no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, conceituada como *toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.*

Consta no Relatório Fiscal:

19. No presente caso, o contribuinte foi excluído do Simples Nacional, entre outros motivos, por deixar de registrar a sua movimentação bancária no livro caixa e também por deixar de emitir notas fiscais pelos serviços prestados.

20. O contribuinte escriturou no livro caixa e declarou em PGDAS-D a receita bruta de R\$ 754.013,11, no entanto movimentou R\$ 5.984.302,73 em créditos no Banco do Brasil. Intimado a comprovar a origem e natureza dos depósitos/créditos efetuados em sua conta corrente e a conciliar os valores com as notas fiscais emitidas, foi apresentada a esta fiscalização uma planilha com os recebimentos de 4.903 pessoas físicas. O somatório dos valores relacionados alcançou o montante de R\$ 6.016.123,68. Nesta planilha apresentada pelo contribuinte não constam os recebimentos de Pessoas Jurídicas, que de acordo com as notas fiscais apresentadas em atendimento ao Termo de Início de Ação Fiscal, totalizaram R\$ 77.473,11.

21. Não foram emitidas notas fiscais referentes aos recebimentos não declarados.

A existência de planilha, apresentada pelo próprio sujeito passivo, relacionando os valores recebidos de pessoas físicas, demonstram que a empresa possuía pleno conhecimento de que as suas receitas não se encontravam escrituradas e nem declaradas em sua totalidade.

Ao deixar de declarar a totalidade das receitas auferidas durante todo o ano de 2013, mantendo o faturamento da empresa dentro dos limites permitidos para permanência no Simples Nacional, demonstra o sujeito passivo que essa prática não foi decorrência de mero equívoco, tratando-se de atitude dolosa e contrária à lei, capaz, portanto, de ensejar a inclusão dos responsáveis no pólo passivo da autuação nos termos do artigo 135, III do Código Tributário Nacional.

No presente caso, a inclusão das pessoas físicas como responsáveis solidárias não foi decorrente da condição de sócios, mas sim da condição de administradores da empresa e, portanto, responsáveis por decisões como essa, de não declarar a totalidade das receitas auferidas.

Não se sustentam, portanto, as arguições de ausência de disposição legal a permitir a inclusão dos administradores no pólo passivo da autuação.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade apresentada, a mesma não será objeto de apreciação neste âmbito administrativo devido à existência de expressa vedação normativa, constante nos artigos 26-A do Decreto nº 70.235/72. A respeito do tema, ainda dispõe a Súmula 02 do CARF:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária.”

Ausência de MPF em relação aos responsáveis solidários

Questiona, a impugnante, a validade da autuação em relação aos administradores da empresa aduzindo que a fiscalização foi direcionada à empresa e que em nenhum momento houve a intimação dos sócios para apresentação de informações ou para participação em relação aos valores levantados.

Não procede, contudo, a alegação da empresa.

Isso porque a ação fiscal foi direcionada à pessoa jurídica e em relação a esta, foram observados todos os trâmites procedimentais previstos na legislação de regência, não existindo na legislação qualquer determinação exigindo que as intimações sejam encaminhadas também aos administradores da empresa.

Ao contrário, o artigo 2º da Portaria nº 2.284/2010, ao dispor sobre os procedimentos a serem adotados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil quando da constatação de pluralidade de sujeitos passivos de uma mesma obrigação tributária, estabelece de maneira expressa:

Art. 2º Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, na formalização da exigência, deverão, sempre que, no procedimento de constituição do crédito tributário, identificarem hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos, reunir as provas necessárias para a caracterização dos responsáveis pela satisfação do crédito tributário lançado.

(...)

§ 2º Na hipótese de que trata o caput, não será exigido Mandado de Procedimento Fiscal para os responsáveis.

(grifo não consta no original)

Improcedente, portanto, o argumento apresentado pela defesa.

Multa de ofício qualificada

Insurge-se, o sujeito passivo, contra a multa de 150% aplicada, alegando a inexistência de dolo, além da configuração de confisco e desproporcionalidade em relação à infração praticada.

Primeiramente, necessário destacar que a multa de ofício qualificada foi aplicada em consonância com a disposição contida no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, com a seguinte redação:

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

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado 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.

Considerando que os percentuais da multa aplicada neste auto de infração encontram-se previstos em lei, não serão apreciados neste voto as arguições acerca da ofensa dessa legislação aos princípios constitucionais do não confisco e da proporcionalidade, pois tal fato implicaria em análise da conformidade da legislação acima transcrita com as disposições constitucionais, o que é vedado a esta instância administrativa de julgamento, como já mencionado.

No tocante à configuração do dolo a ensejar a aplicação da majoração prevista no §1º acima transcrito, entendo que a mesma restou configurada diante da prática da sonegação. Reitero, aqui, todos os argumentos já apresentados neste voto, no item relativo à responsabilidade solidária, para fundamentar a ocorrência do dolo a justificar a imputação da multa de ofício qualificada.

Necessário destacar que, apesar da impugnante mencionar em sua defesa a ocorrência de compensação ou a aplicação de correção monetária, tais institutos não foram identificados neste auto de infração, tratando-se, portanto, de objeto estranho aos autos.

Destaque-se, ainda, a inexistência de previsão legal para a relevação da multa de ofício aplicada neste auto de infração.

Improcedentes, portanto, os argumentos apresentados pela defesa.

Juros sobre Multa de Ofício

Da mesma forma, não procedem as alegações da empresa no tocante à não incidência de juros sobre a multa de ofício.

Denota-se das disposições contidas nos artigos 113, §1º e 139 do Código Tributário Nacional¹ que a penalidade pecuniária constitui, juntamente com o tributo propriamente dito, a obrigação tributária principal, da qual decorre o crédito tributário.

Assim, o crédito tributário é composto igualmente pelo tributo devido e pela penalidade pecuniária correspondente, no presente caso, à multa de ofício qualificada, sujeitando-se, ambos, à incidência de juros de mora quando não regularizados dentro do prazo legal, nos moldes previstos no artigo 161 daquele diploma legal:

*Art. 161. O **crédito** não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária. (grifo não consta no original).*

A cobrança de juros sobre a multa de ofício, além de estar devidamente amparada pelo Código Tributário Nacional, como exposto acima, encontra expressa previsão legal na Lei nº 9.430/96, em seu artigo 43, abaixo transcrito:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Por fim, esta matéria já foi enfrentada pelo STJ (REsp 1.129.990-PR, DJe 14/09/2009; Resp 834.681-MG, DJe 02/06/2010 e REsp 879.844-MG, DJe 25/11/2009, julgado na sistemática do artigo 543-C do CPC) e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF do CARF, no processo 10768.010559/2001-19 (Acórdão 9202-01.806), decidindo-se nos seguintes termos:

“JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

O art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o ‘crédito’ a que se refere o caput do artigo.”

Inferre-se daí que a aplicação de juros sobre o montante lançado, incluindo-se nesse contexto a multa de ofício, está em conformidade com a legislação que rege a matéria.

Destaque-se que a exigência mencionada (juros moratórios) será objeto de cobrança a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento da obrigação, nos termos do §3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/96. Nesse sentido, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorrente da apresentação de impugnação tempestiva não tem o condão de suspender a incidência dos juros moratórios.

PELO EXPOSTO, voto pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário exigido.

(término da transcrição da decisão da DRJ)

Ora, da análise da referida decisão, como já exposto, entendo que a mesma merece ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

Cumprе ressaltar, por oportuno, que o Recurso além de ser praticamente uma cópia da Impugnação, sequer adentra ao mérito da infração.

As peças defensivas se resumem a alegar: (i) suposta nulidade por cerceamento do direito de defesa; (ii) nulidade da responsabilização solidária em razão da ausência de MPF; (iii) questionam a responsabilização solidária; (iv) questionam a aplicação da multa qualificada, e; (v) questionam a incidência de juros Selic sobre multa de ofício, bem como seu termo de início.

Vê-se, portanto, que nada do mérito da infração (omissão de receitas) foi contestado.

Quanto à sua alegação de nulidade, a mesma não merece prosperar como muito bem explicitado pela DRJ. O TVF foi absolutamente claro ao explicar toda a metodologia de cálculo do lançamento, que foi feito por arbitramento em razão da falta de documentação hábil necessária para tributar o contribuinte após a escolha da forma de tributação.

Ademais, o agente fiscal usou como base as planilhas fornecidas pela própria Recorrente, que consistiu em clara confissão da omissão de aproximadamente 90% da sua receita tributável.

A base de cálculo foi claramente demonstrada, bem como a legislação aplicável foi citada.

Assim, não há como se acolher a preliminar de nulidade.

Quanto à suposta impossibilidade de responsabilização dos solidários em razão da ausência de MPF contra eles, igualmente absurda tal alegação. Isto porque a legislação não obriga a lavratura do MPF quanto aos solidários. E tal fato é absolutamente lógico: quando a autoridade fiscal inicia a fiscalização ela não sabe se será caso de responsabilização solidária.

Outrossim, o MPF é instrumento interno de administração tributária, e quando emitido serve para retirar a espontaneidade do contribuinte. Não há impedimentos na legislação, inclusive, para que a autoridade fiscal efetue lançamento de ofício, sem a emissão do MPF, dada a sua competência fiscalizatória plenamente vinculada. Pode a autoridade fiscal efetuar lançamento sem sequer dar conhecimento ao contribuinte que o mesmo está sendo fiscalizado!

Por último, o litígio apenas é instaurado quando da ciência do lançamento e apresentação de impugnação pela parte, a partir desse momento é garantida a ampla defesa e contraditório. E isso está sendo garantido.

Assim, não há procedência na alegação do Recorrente.

Quanto à impossibilidade de responsabilização solidária, considero que no caso concreto, tal alegação defensiva beira ao absurdo.

Para tanto, é necessário rememorar alguns fatos já relatados e constantes do TVF:

- i. A empresa declarou, no PGDAS-D de 01/2014, que a receita bruta auferida no ano-calendário de 2013 foi de R\$ 754.013,11.
- ii. Em 30/05/2016 a empresa foi intimada, através do Termo de Início de Ação Fiscal, a apresentar, entre outros itens, o Livro Caixa ou os Livros Diário e Razão, relação dos valores recebidos pela prestação de serviços, demonstrativo mensal da movimentação financeira e respectivos extratos bancários.
- iii. Em atendimento à intimação foram apresentados à fiscalização o Livro Caixa nº 03 de 2013, planilha com a relação dos valores recebidos por prestação de serviços e notas fiscais emitidas.
- iv. No Livro Caixa apresentado pelo contribuinte consta a entrada de recursos correspondente ao recebimento de mensalidades no total de R\$ 754.013,11, coincidente com o valor declarado como receita no PGDAS-D e coincidente também com o total das notas fiscais emitidas e com a planilha fornecida pelo contribuinte.
- v. Tendo em vista a não apresentação das informações bancárias, foi lavrado em 30/06/2016 o Termo de Reintimação Fiscal, no qual o contribuinte foi novamente intimado a apresentar os extratos bancários e cientificado de que a recusa não justificada configuraria embargo à fiscalização, nos termos do artigo 33 da lei 9.430/96.
- vi. Em atendimento a reintimação, o contribuinte respondeu que as informações da movimentação financeira mensal já haviam sido prestadas com a apresentação do livro caixa e que considerava que os extratos bancários estavam protegidos por sigilo bancário, entendendo, deste modo, que seu fornecimento não era exigível.
- vii. Portanto, ficou caracterizado o embargo à fiscalização, nos termos do artigo 33 da lei 9.430/96 e, assim, em 08/08/2016 foi emitida RMF – Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira ao Banco do Brasil, em decorrência da recusa do contribuinte em apresentar os extratos solicitados por meio de Intimação Fiscal.
- viii. Após o recebimento dos extratos bancários fornecidos pelo Banco do Brasil, verificamos que o contribuinte movimentou R\$ 5.984.302,73 em créditos. No entanto, esta movimentação financeira não foi registrada no livro caixa. O contribuinte registrou no livro, conforme já relatado em parágrafo anterior, somente os valores declarados no PGDAS-D, ou seja, o montante de R\$ 754.013,11.
- ix. Em 21/11/2016 o contribuinte foi intimado a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem e natureza dos depósitos/créditos efetuados em sua conta corrente. Foi intimado, ainda, a conciliar os valores depositados/creditados com as notas fiscais emitidas no ano de 2013.

- x. Em resposta ao Termo de Intimação, o contribuinte informou que não poderia atender a intimação, tendo em vista a *“impossibilidade do cruzamento de dados com precisão”*.
- xi. Diante desta resposta, o contribuinte foi intimado em 26/01/2017 a apresentar uma relação com todos os pagamentos efetuados no ano de 2013 pelos tomadores de serviços pessoas físicas e pessoas jurídicas e os dados das respectivas notas fiscais.
- xii. Em atendimento a esta intimação, o contribuinte apresentou em 23/02/2017 uma planilha com os recebimentos de 4.903 pessoas físicas. Nesta relação consta o nome, o CPF e data de pagamento efetuado por cada aluno. O somatório dos valores relacionados alcançou o montante de R\$ 6.016.123,68. Não foram apresentadas as notas fiscais referentes a estes recebimentos.
- xiii. Nesta planilha apresentada pelo contribuinte não constam os recebimentos de Pessoas Jurídicas, que de acordo com as notas fiscais apresentadas em atendimento ao Termo de Início de Ação Fiscal, totalizaram R\$ 77.473,11.

Os fatos falam por si. Os recorrentes tiveram receitas de aproximadamente R\$ 6 milhões no período, tendo declarado e oferecido à tributação aproximadamente 10% desse montante.

Tal desproporção, por si só, já seria suficiente para demonstrar a intenção dolosa e conhecimento e domínio do fato pelos sócios administradores. Isto porque, não é crível que isso tenha decorrido de mero equívoco, ou que tenham ingressado montantes de aproximadamente R\$ 5,5 milhões não declarados, sem conhecimento dos administradores. Afinal, para onde foi esse dinheiro?

Ainda, as notas fiscais emitidas batem com os valores declarados, o que demonstra que conscientemente o contribuinte apenas emitia parte das notas e apenas oferecia a tributação os valores acobertados pelas notas fiscais. Não bastasse isso, de forma reiterada os Recorrentes tentaram negar informações e dados para a fiscalização, mesmo depois de perquiridos a respeito da movimentação bancária, obtida através de RMF em razão da negativa de fornecimento.

E apenas em uma última reintimação, quando alertados das consequências advindas da postura que vinha adotando, é que os Recorrentes fornecem em 23/02/2017 uma planilha com os recebimentos de 4.903 pessoas físicas. Nesta relação consta o nome, o CPF e data de pagamento efetuado por cada aluno. O somatório dos valores relacionados alcançou o montante de R\$ 6.016.123,68. Para tais recebimentos não foram emitidas notas fiscais.

Ora, não é possível crer que no período de 01 ano, os administradores tenham recebido pagamentos de 4.903 pessoas físicas, na ordem de mais de R\$ 6 milhões de reais, sem a escrituração, tributação ou emissão de nota fiscal, e aleguem desconhecimento ou ausência de intenção dolosa de sonegar.

É claro o domínio de toda a informação pelos Recorrentes, que mantinham controle paralelo, a margem da sua escrituração, de mais de 4 mil clientes não declarados.

Não há dúvidas, para este Relator, da atuação dolosa dos administradores, bem como do enquadramento de tais condutas como sonegação fiscal. Assim, não há como se afastar a responsabilização solidária, nos termos do que dispõe o CTN.

Por sua vez, e por tudo o quanto exposto, restou claro o enquadramento como sonegação fiscal, passível de aplicação da penalidade qualificada.

No que se refere à alegação de confiscatoriedade e desproporcionalidade da multa, nos termos do que dispõe a Súmula CARF n. 02, este Conselho não tem competência para apreciar tal argumento.

Quanto à alegação de impossibilidade de aplicação da SELIC, tal matéria também é objeto da Súmula CARF n. 04, de aplicação vinculante por este Conselho.

No que se refere à incidência de juros sobre a multa, tal matéria também foi objeto da Súmula CARF n. 108, de aplicação vinculante.

Por sua vez, a suspensão da exigibilidade não impede a aplicação dos juros a partir do vencimento do tributo, que ocorreu no ano de 2013.

Solução dada ao litígio principal estende-se no que couber, aos demais lançamentos decorrentes quando tiver por fundamento o mesmo suporte fático.

Desta feita, nos termos da faculdade garantida pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF, adoto a decisão da DRJ como razões de decidir, acrescidas das razões aqui expostas, e oriento meu voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva