



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.721262/2017-96
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-013.989 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 13 de abril de 2023
Recorrente INEQ - INSTITUTO NACIONAL DE EDUCAÇÃO E QUALIFICAÇÃO PROFISSIONAL LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013

NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL. DISSIMILITUDE FÁTICA.

Não se conhece do Recurso Especial quando as situações fáticas consideradas nos acórdãos paradigmas são distintas da situação tratada no acórdão recorrido, não se prestando os arestos, por conseguinte, à demonstração de dissenso jurisprudencial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Vinicius Guimarães, Valcir Gassen, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra acórdão 1401-003.822, da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares de nulidade e, quanto ao mérito, negou provimento ao recurso voluntário, consignando a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

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, relativo ao IRPJ, estende-se no que couber, aos demais lançamentos decorrentes quando tiver por fundamento o mesmo suporte fático.”

Irresignado, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- O colegiado deu a lei tributária interpretação divergente ao manter a responsabilização solidária e penalidade qualificada;
- a imputação genérica e especulativa da ocorrência de fraude a fatos e negócios que não concorreram para a ocorrência da infração, sem qualquer demonstração ou prova de postura ilícita extratributária, não é fundamentação válida para a qualificação da multa de ofício;
- No tocante a responsabilização dos sócios, conforme restou demonstrado nos acórdãos divergentes acima transcritos, se faz necessário um conjunto probatório robusto e preciso para permitir a transposição da pessoa do contribuinte, penetrando na esfera patrimonial de seu gestor e titular;
- Ou seja, a simples elucubração da intenção dos gestores para cometer a infração tributária, sem a demonstração de nexo causal com as condutas pessoais efetivamente apuradas, não basta para atribuir-lhes responsabilidade.

Suscitou, assim, divergência, em relação às seguintes matérias: (i) qualificação da multa de ofício aplicada; (ii) responsabilização dos sócios.

Em despacho às fls. 717 a 721, o recurso foi admitido em parte no que se refere à matéria “responsabilização dos sócios”.

Contrarrazões ao recurso foram apresentadas pela Fazenda Nacional, trazendo, entre outros, que:

- No tocante à responsabilidade solidária atribuída aos administradores, importante destacar que esta 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;
- O contribuinte 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, entende-se 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;
- 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.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, entendo que o recurso não deva ser conhecido, eis que não cumpridos os requisitos constantes do art. 67 do RICARF – Portaria MF 343, de 2015 com alterações posteriores.

Para melhor elucidar, importante recordar:

- Acórdão recorrido:

✓ Ementa:

“[...]

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. [...]”

✓ Voto:

“[...]

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 inocorrência 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.

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 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 embaraço 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 embaraço 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 ingressados 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.

- Acórdão paradigma 1402-002.874:

✓ Ementa:

“[...]

NULIDADE. ERRO DE ACUSAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITAS. GANHO DE CAPITAL. OPERACIONALIDADE DAS RECEITAS. DIVERGÊNCIA. FUNDAMENTAÇÃO REGULAR E PLAUSÍVEL NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INOCORRÊNCIA.

A divergência sobre a natureza operacional ou não de receitas colhida

s pela

Fiscalização não configura erro de acusação quando há margem para debates sobre tal classificação. Se devidamente fundamentada a acusação em raciocínio com conclusão plausível, utilizando para tanto elementos da legislação aplicável aos fatos efetivamente ocorridos, não há de se falar em erro ou nulidade do lançamento de ofício. OMISSÃO DE RECEITAS. LUCRO PRESUMIDO. RECEITA OPERACIONAL. VENDA DE TERRENO POR EMPRESA (SPE) ESTATUTARIAMENTE DEDICADA À INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. CONCEITO DE RECEITA BRUTA IMOBILIÁRIA ABRANGENTE. AUSÊNCIA DE TRATAMENTO OU ONERAÇÃO FISCAL DISTINTA ENTRE ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS. MANUTENÇÃO CONTÍNUA EM ESTOQUE E EXCLUSIVA INTENÇÃO DE ALIENAÇÃO. Na hipótese de Sociedade de Propósito Específico, originalmente constituída

para promover incorporação em terreno de sua propriedade sempre mantido em conta do ativo circulante, que não obtêm êxito na realização imobiliária pretendida inicialmente e aliena regularmente tal imóvel de seu estoque, mesmo sem edificações ou desdobros, a receita percebida pode ser classificada como operacional, ficando sujeita ao coeficiente de presunção de

8%, determinado pelo art. 15 da Lei nº 9.249/95, para a obtenção da base de cálculo. [...]

RESPONSABILIDADE. ADMINISTRADORES. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO E COMPROVAÇÃO DAS HIPÓTESES DO ART. 135 CTN. IMPROCEDÊNCIA. A responsabilização do administrador é prerrogativa excepcional da Administração Tributária, que demanda conjunto probatório robusto e preciso

para permitir a transposição da pessoa do contribuinte, penetrando na

esfera patrimonial de seu gestor e titular. É necessária a imputação pessoal, com correspondente comprovação, das práticas e circunstâncias elencadas no dispositivo sob análise. A simples elucubração da intenção dos gestores para cometer a infração tributária, sem a demonstração de nexo causal com as condutas pessoais efetivamente apuradas, não basta para atribuir-lhes responsabilidade.

RESPONSABILIDADE. EMPRESAS SÓCIAS. ART. 124 INCISO I CTN. NECESSIDADE DE DESCRIÇÃO NO TVF E INADEQUAÇÃO DO DISPOSITIVO. IMPROCEDÊNCIA. O simples arrolamento de sócios como Responsáveis Solidários nas folhas dos Autos de Infração, sem a devida descrição dos motivos e justificativa legal da sua responsabilização no Termo de Verificação Fiscal, não basta para promover a sua inclusão no polo passivo.

A norma contida no art. 124, inciso I, do CTN não é própria e adequada para a responsabilização de sócios, devidamente constantes do contrato ou do estatuto social das pessoas jurídicas autuadas. O interesse comum a que se refere o dispositivo não é aquele econômico, finalístico e consequencial que os titulares naturalmente têm na exploração dos negócios mercantis pela pessoa jurídica. [...]”

Vê-se que não há similitude fática entre os arestos capaz de comprovar a divergência, eis que no acórdão recorrido, tem-se que o sujeito passivo declarava tributos pelos Simples no ano calendário de 2013; mas, após acusação de embaraço à fiscalização para apresentação de extratos bancários, apresentou planilha com recebimentos de mensalidades de 4.903 pessoas físicas – constatando receita de R\$ 6.016.123,68 ao invés de R\$ 754.013,11. Isso porque não havia sido incluído na planilha recebimentos de pessoas jurídicas. E, ainda, não conseguiu atender a fiscalização para atestar a conciliação de movimentações bancárias de R\$ 5.984.302,73.

No acórdão paradigma, por sua vez, vê-se que havia debates sobre a classificação da receita como operacional ou não, eis que o contribuinte estava sujeito ao regime do Lucro Presumido. Fundamental essa discussão para fins de aplicação ou não do percentual de presunção. Lá o colegiado a quo discutiu o conceito de receita bruta imobiliária e o evento de permuta de imóveis.

Ou seja os fatos são diferentes do presente caso. Inclusive no aresto paradigma nem suscitaram embaraço à fiscalização.

Nota-se que os fatos, no aresto recorrido, foram essenciais para a demonstração da participação da administração, eis:

“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 declaras em sua totalidade.”

Por fim, recorda-se que a responsabilidade imputada no aresto recorrido 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. Diferentemente do aresto paradigma – que especificamente demonstra em ementa a consideração desses dispositivos.

Em vista de todo o exposto, voto pelo não conhecimento do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, por ausência de similitude fática entre os arestos capaz de se comprovar a divergência.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

