



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10120.722720/2015-10  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-003.014 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de julho de 2017  
**Matéria** processo administrativo  
**Recorrente** PETROGOIÁS DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2012

*DESCRIÇÃO DOS FATOS. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. DIREITO AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA. ARGUIÇÃO DE NULIDADE.*

*Infundada a arguição de nulidade decorrente de alegado cerceamento do direito de defesa quando presentes nos autos uma adequada descrição dos fatos e uma fundamentação legal ajustada à realidade dos fatos, estando ainda o processo devidamente instruído com os elementos de prova necessários à comprovação da infração.*

*MULTA DE OFÍCIO NO PERCENTUAL DE 225%. PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO.*

*Presumem-se revestidos de validade e eficácia os dispositivos legais regularmente inseridos no ordenamento jurídico pátrio, atributos que se mostram presentes na aplicação da multa de ofício no percentual de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), já que prevista nos §§ 1º e 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, não sendo dada a este órgão do contencioso administrativo a prerrogativa de afastar a sua aplicação por suposta afronta a princípio constitucional.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2012

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE SÓCIO. ADMINISTRAÇÃO DA SOCIEDADE. NÃO COMPROVAÇÃO.*

*Somente os “diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado” podem ser responsabilizados pelos tributos devidos pela pessoa jurídica. Para isso é necessário que tenham exercido a direção ou a gerência da sociedade, atributo que deve ser devidamente comprovado pela autoridade fiscalizadora.*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e ao recurso voluntário.

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente Substituto.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente Substituto), Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Orlando Rutigliani Berri, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Renato Vieira de Ávila.

## Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº **08-035.548**, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE), que assim relatou o feito:

*Trata-se de impugnação apresentada pela pessoa jurídica interessada, formalizada com o objetivo de contraditar os créditos tributários abaixo quantificados:*

*Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) ..... -R\$ -12.831.238,29*

*Contribuição para o PIS/Pasep ..... -R\$ -2.790.221,86*

*Total Lançado..... -R\$ -15.621.460,15*

*Tendo a requisitada permanecido inerte, deu-se a lavratura do Termo de Reintimação Fiscal nº 01, fls. 148/149, em foi registrado o não atendimento ao que foi determinado no Termo de Início de Fiscalização e estabelecido o prazo adicional de 5 (cinco) dias úteis para o saneamento da situação. A ciência deu-se em 23/02/2015, fls. 151/152.*

*Em 27/02/2015 a pessoa jurídica apresentou documento, fl. 253, em que informa a apresentação dos atos constitutivos da pessoa jurídica e suas alterações posteriores, qualifica a pessoa responsável pelo acompanhamento da ação fiscal e, no que toca ao demonstrativo de apuração do PIS/Pasep e da Cofins, assim como a justifica para as divergências entre os valores evidenciados nos DACONs e aqueles constantes das DCTFs retificadoras, solicitou a concessão de um prazo adicional de 60 (sessenta) dias.*

*Em atendimento parcial ao demandado, a autoridade fiscal deferiu o prazo de 20 (vinte) dias.*

*Transcorrido o lapso temporal determinado, sem que nada mais fosse apresentado pela pessoa jurídica fiscalizada, a autoridade fiscal teve por concluídos os trabalhos, promovendo a lavratura dos autos de infração pertinentes ao PIS/Pasep e à Cofins nos valores acima informados, fls. 02/16.*

*A infração considerada, tanto no PIS/Pasep quanto na Cofins, foi a insuficiência de recolhimento das contribuições sociais, estando as respectivas descrições dos fatos presentes nos autos de infração complementadas pelo que consta do Termo de Verificação Fiscal, fls. 18/26.*

*Segundo consta do acima aludido documento, a despeito de o contribuinte haver apurado valores a pagar, relativamente às 2 (duas) exações fiscais em pauta, o que se deu por meio de DACONs transmitidos à repartição fiscal, posteriormente retificou as DCTFs relativas aos meses do ano-calendário 2012, “zerando” os valores a pagar inicialmente confessados, tudo conforme demonstrado no Anexo I, fl. 24.*

*Quanto ao Anexo II, fl. 25, relaciona os débitos de PIS/Pasep e de Cofins confessados nas DCTFs originárias, que foram anulados pela autuada em um momento posterior.*

*Sendo esta a situação, a fiscalização efetuou lançamentos em que o crédito tributário exigido correspondeu, com exatidão, aos valores apurados pelo próprio sujeito passivo nos DACONs transmitidos à repartição fiscal, já que nas DCTFs retificadoras houvera eliminado qualquer vestígio de valores a pagar, tanto para o PIS/Pasep, quanto para a Cofins.*

*No que diz respeito à multa de ofício, o lançamento deu-se no percentual de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento):*

*adotou a qualificação da penalidade pecuniária do percentual de 75% (setenta e cinco por cento) para 150% (cento e cinquenta por cento), o que se deu em razão de entender aplicável, ao caso em questão, o determinado pelo § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, pois “ao tentar impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador dos tributos PIS e Cofins” se enquadrou na tipificação da sonegação fiscal prevista no art. 71 da Lei nº 4.562, de 1964; e*

*procedeu ao agravamento de 50% (cinquenta por cento), incidente sobre o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), com o que chegou aos 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), pelo fato de o contribuinte não haver apresentado os esclarecimentos solicitados desde o Termo de Início de Fiscalização.*

*Ademais, procedeu à responsabilização solidária do Sr. ANTÔNIO GOMES DE MELO, CPF 301.882.101-72, procedimento adotado sob o argumento de que “era o sócio-*

*administrador na época dos fatos narrados acima”, com o que teria incidido nas hipóteses de responsabilização estatuídas pelo art. 124, inc. I e pelo art. 135, inc. II, ambos do CTN.*

*A ciência da pessoa jurídica, efetivada por meio da ECT, fls. 237/238, deu-se em 01/04/2015, fls. 237/238. No que se refere ao sócio que foi colocado na condição de devedor solidário, a notificação ocorreu no dia 04/04/2015, fls. 239/240.*

*Em 30/04/2015 deu-se a apresentação da impugnação aos lançamentos, efetivada tanto em nome da pessoa jurídica PETROGOIÁS LTDA, quanto da pessoa natural ANTÔNIO GOMES DE MELO, fls. 173/200.*

### **Responsabilização Solidária do Sócio ANTÔNIO GOMES DE MELO**

*Inicialmente a defesa buscou demonstrar a inaplicabilidade ao caso concreto do disposto no art. 124, inc. I do CTN, que determina que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, já que cumpriria ao fisco provar a existência do interesse comum do sócio colocado no polo passivo da relação jurídico tributária, referente ao fato que motivou as autuações, ou seja, a insuficiência de recolhimentos do PIS/Pasep e da Cofins, ao longo do ano-calendário 2012, o que ao seu ver não se faz presente nos autos.*

*Contestou veementemente a afirmação da autoridade fiscal, consistente no fato de o nominado sócio haver atuado na condição de sócio-gerente da pessoa jurídica, ao longo de todo o ano de 2012, informação que teria sido extraída da 18ª Alteração Contratual.*

*Conforme a impugnante, “a autoridade fiscal simplesmente deixou de apresentar as duas últimas páginas da 18ª Alteração Contratual [...] que poderiam comprovar que o Sr. Antônio Gomes de Melo era, de fato, sócio administrador [...] durante o ano de 2012”. Uma rápida verificação nas páginas 11 e 12 da 18ª Alteração Contratual, contudo, são suficientes para se constatar que a verdade é outra, totalmente contrária à afirmação fiscal, já que somente foi realizada no dia 15/11/2014, com registro na Junta Comercial do Estado de Goiás em 05/01/2015, de modo que somente a partir desta última data é que a pessoa física impugnante passou a exercer a função de sócio administrador da pessoa jurídica PETROGOIÁS LTDA, conforme disposição contida na Cláusula 5ª da modificação contratual em voga.*

*Além disso, as alterações contratuais vigentes durante o período abarcado pela fiscalização – 13ª, 14ª e 15ª Alterações Contratuais – demonstram que o Sr. ANTÔNIO GOMES DE MELO jamais exerceu qualquer cargo de gerência ou de*

*administração perante a PETROGOIÁS LTDA durante todo o ano de 2012.*

*Sendo assim, não há que se falar que na condição de mero sócio quotista da PETROGOIÁS LTDA tenha o Sr. ANTÔNIO GOMES DE MELO interesse comum na situação que representou o fato gerador das autuações fiscais em questão.*

*A procedência da imposição de responsabilidade solidária, com amparo no art. 124, inc. I, do CTN, requer a demonstração, por parte do ente tributante, dos elementos legais, mediante justificativa fática e jurídica, devidamente amparada por provas, não podendo prevalecer meras presunções, como verificado no caso concreto.*

*Prosseguindo, apresentou estudos doutrinários de renomados autores, assim como ementas de julgados que, a seu ver, reforçam os argumentos pela defesa apresentados.*

*Esgotada a defesa relacionada ao art. 124, inc. I, do CTN a impugnante centrou o foco ao disposto no inc. III do art. 135 deste mesmo diploma legal, a estatuir serem pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei os gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.*

*A doutrina e a jurisprudência pátrias pacificaram o entendimento consoante o qual o simples inadimplemento de obrigações tributárias, como ocorre no caso em apreço, não é fato ensejador da responsabilidade pessoal dos sócios, mormente quando o implicado não era sócio administrador ou sócio com poderes de gerência na condução dos negócios da empresa.*

*A sociedade com fins empresarias possui existência própria, é um ente capaz de adquirir direitos e contrair obrigações, que não se confundem com as de seus integrantes, entendimento que é reforçado pela doutrina de Alfredo de Assis Gonçalves Neto.*

*Não se pode olvidar que, em matéria de responsabilidade tributária, o administrador somente será responsabilizado se praticar qualquer uma das condutas previstas no caput do art. 135 do CTN, a saber, “atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos” de onde resulte o nascimento de obrigações tributárias, tratando-se de entendimento que já foi pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), como verificado nas ementas pela defendente apresentadas, bem como no que consta da Súmula STJ nº 430.*

*No caso impugnado, os lançamentos decorreram de mera insuficiência de recolhimentos do PIS/Pasep e da Cofins, não havendo que se cogitar em prática de atos com excesso de poderes ou com infração de lei.*

***Ausência de Elementos de Prova Indispensáveis à Comprovação do Ilícito***

*Na dicção da requerente, não se vislumbram nos autos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do fato imponível pela fiscalização imputado, qual seja, a insuficiência de recolhimentos do PIS/Pasep e da Cofins.*

*O que foi apresentado na peça acusatória, as DCTFs retificadoras sem débitos do PIS/Pasep e da Cofins, na realidade fazem prova a favor da própria pessoa jurídica, uma vez que tais documentos substituíram integralmente as declarações anteriormente transmitidas, segundo previsão legal contida no art. 9º, § 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 2010.*

*Inexistindo qualquer débito confessado nas obrigações acessórias retificadoras ativas, referentes aos períodos mensais de janeiro a dezembro de 2012, não se pode afirmar, de pleno, ser a pessoa jurídica impugnante devedora da Fazenda Nacional.*

*A situação acima narrada configura, portanto, ausência de fundamentação do lançamento e, por conseguinte, insegurança na determinação da infração, cerceamento do direito de defesa e do direito ao contraditório.*

*Segundo prescrição estabelecida no art. 142 do CTN, o conteúdo do lançamento consiste precisamente na declaração expressa do fato jurídico tributável, acompanhada da identificação de todos os seus elementos – subjetivo, espacial, temporal, material e quantitativo –, que devem se subsumir aos equivalentes aspectos ou critérios da hipótese de incidência tributária.*

*Não basta ao ente tributante, ao efetivar o lançamento, simplesmente declarar expressamente o fato jurídico tributário na sua completude, devendo produzir a prova da sua ocorrência. In casu, a autoridade lançadora não fez nem uma coisa nem a outra.*

*Com o propósito de melhor fundamentar a tese pela defendente arremetida, consistente, em suma, no não cumprimento, por parte da Fazenda Nacional, do dever inerente ao ônus da prova, a impugnante apresentou estudos doutrinários de festejados autores e ementa de julgado do CARF.*

*Concluiu suas considerações com a afirmação de que se faz presente, no caso em julgamento, a ausência de fundamentação da exigência fiscal, a implicar na configuração da insegurança na determinação da infração e no cerceamento do direito de defesa e ao contraditório, o que impõe a declaração da nulidade dos lançamentos contraditados.*

**Multa de Ofício de 225% - Ofensa ao Princípio da Vedação do Confisco** *As multas administrativas ostentam uma função punitiva, voltada ao infrator, e outra preventiva, que visa evitar que se repita o comportamento ilícito.*

*No caso em questão, entretanto, foi fixada em valor excessivo, suficiente para inviabilizar economicamente a empresa punida, o que a torna confiscatória, desviando-se de suas finalidades punitivas e preventivas, passando a representar instrumento de*

*enriquecimento sem causa do Tesouro Nacional, sendo passível de anulação na via administrativa e na via judiciária.*

*Ainda que as autoridades fiscais devam observar os princípios da vinculação e da legalidade, as multas punitivas confiscatórias devem ser rechaçadas já que há um excesso na norma legislativa à medida que impõe ao contribuinte penalidades de conteúdo confiscatório.*

*O princípio da vedação ao confisco, pontuou a interessada, é previsto no sistema tributário nacional como uma das limitações constitucionais ao poder de tributar, estando contida no art. 150, inc. IV da Constituição Federal.*

*Prosseguindo, apresentou estudos de renomados autores, todos eles voltados para a perfeita compreensão do princípio pela requerente suscitado, como também ementa de julgado proferido no Supremo Tribunal Federal (STF).*

*Finalizou com a proposição de que este órgão julgador cancele a penalidade de 225% que lhe foi imposta pois, além de afrontar o princípio da não vedação ao confisco, atenta contra o princípio da capacidade contributiva.*

#### **Dos Pedidos**

*Requeru a impugnante, ao concluir a sua abordagem, com a formulação dos seguintes pedidos:*

- a declaração da inexistência de responsabilidade solidária do segundo impugnante, Sr. ANTÔNIO GOMES DE MELO;*
- a nulidade dos créditos tributários lavrados; e*  *na hipótese do não acolhimento desta última proposição, o cancelamento da multa de ofício no percentual de 225.*

*Posteriormente, em petição datada recepcionada na repartição fiscal em 22/07/2015, fls. 255/264, a pessoa jurídica aditou a impugnação inicialmente apresentada, tecendo considerações adicionais no que se refere à multa de ofício que lhe foi imputada pela autoridade fiscalizadora.*

*É o que se tem a relatar.*

Após exame da Impugnação apresentada pelo Contribuinte, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2012*

*DESCRIÇÃO DOS FATOS. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. DIREITO AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA. ARGUIÇÃO DE NULIDADE.*

*Infundada a arguição de nulidade decorrente de alegado cerceamento do direito de defesa quando presentes nos autos uma adequada descrição dos fatos e uma fundamentação*

*legal ajustada à realidade dos fatos, estando ainda o processo devidamente instruído com os elementos de prova necessários à comprovação da infração.*

*MULTA DE OFÍCIO NO PERCENTUAL DE 225%.  
PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO.*

*Presumem-se revestidos de validade e eficácia os dispositivos legais regularmente inseridos no ordenamento jurídico pátrio, atributos que se mostram presentes na aplicação da multa de ofício no percentual de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), já que prevista nos §§ 1º e 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, não sendo dada a este órgão do contencioso administrativo a prerrogativa de afastar a sua aplicação por suposta afronta a princípio constitucional.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2012 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE SÓCIO. ADMINISTRAÇÃO DA SOCIEDADE. NÃO COMPROVAÇÃO.*

*Somente os “diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado” podem ser responsabilizados pelos tributos devidos pela pessoa jurídica. Para isso é necessário que tenham exercido a direção ou a gerência da sociedade, atributo que deve ser devidamente comprovado pela autoridade fiscalizadora.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido*

Por oportuno, transcreve-se a conclusão do julgado quanto à procedência parcial da impugnação:

*Ante o exposto, levando em consideração os fatos e a legislação apresentados, VOTO pela procedência parcial da impugnação, excluindo-se o Sr. ANTÔNIO GOMES DE MELO, CPF 301.882.101-72, da condição de devedor solidário, e se mantendo os lançamentos em suas integralidades, com a respectiva permanência das cobranças dos créditos tributários exigidos, relativamente à pessoa jurídica PETROGOIÁS DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA, CNPJ 05.470.445/0001-59.*

Não obstante a exclusão do solidário ANTÔNIO GOMES DE MELO, ambos os contribuintes (ANTÔNIO GOMES DE MELO e PETROGOIÁS DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO) apresentaram Recurso Voluntário a este CARF, reiterando os argumentos de defesa apresentados.

Por conseguinte, foram os autos encaminhados a este CARF para exame de RECURSO DE OFÍCIO (quanto à exclusão do responsável solidário) e do RECURSO VOLUNTÁRIO (quanto à manutenção integral do lançamento), tendo sido a mim distribuídos por sorteio.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário

Os Recursos de Ofício e Voluntário são próprios e tempestivos e, portanto, deles tomo conhecimento.

Na hipótese dos autos, nota-se que o Contribuinte Recorrente limitou-se, em sede de Recurso Voluntário, a reescrever a impugnação apresentada, inclusive no que tange à responsabilidade solidária do sócio, excluída em sede de primeira instância.

Ademais, conforme se verifica pelo Relatório supra, a lançamento decorre de confirmação de dados lançados pelo próprio Contribuinte em suas DACONs e, contra este, não apresentou qualquer contestação, limitando-se, em sua defesa, a afirmar que deveriam ser considerados os valores constantes em sua DCTF retificadora, que informaram inexistir qualquer débito das referidas contribuições para o período.

Dispõe o § 3º do art 57 do RICARF, com redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017:

*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)

Com efeito, entendo que a decisão proferida pela DRJ de Fortaleza, em primeira instância, analisou adequadamente o feito, aplicando-lhe o melhor direito à espécie, razão pela qual, com fulcro no dispositivo transcrito, confirmo a adoção da decisão recorrida, seja em sede de Recurso Voluntário, seja em sede de Recurso de Ofício.

Transcrevo:

*Voto*

*A impugnação é tempestiva e tem por signatário mandatário regularmente constituído, como verificado em instrumentos de mandatos, cujas cópias foram apresentadas, fls. 201/202, devendo ser conhecida, apreciada e deliberada.*

*Responsabilização Solidária do Sócio ANTÔNIO GOMES DE MELO*

*A primeira questão a ser enfrentada no presente julgado diz respeito à inserção no polo passivo da relação jurídico tributária do Sr. ANTÔNIO GOMES DE MELO, CPF 301.882.101-72, o que se deu, segundo afirmado pela autoridade lançadora, pois ao longo do ano-calendário 2012, época da ocorrência dos fatos geradores, seria sócio administrador da pessoa jurídica autuada, medida que foi adotada com substrato no art. 124, inc. I e no art. 135, inc. III, ambos da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN).*

*Aludem os defendentes haver o representante fazendário cometido um grave equívoco ao afirmar que o Sr. ANTÔNIO GOMES DE MELO se encontrava na gerência da empresa durante o ano de 2012, assertiva que foi proferida com base na 18ª Alteração Contratual.*

*Destacam, ainda, que ao se compulsar os autos, o que se observa é a ausência das 2 (duas) últimas folhas de um total de 12 (doze) do acima referido documento, as quais poderiam comprovar que a pessoa natural responsabilizada não exerceu a administração da empresa no ano de 2012.*

*Como prova do assegurado, apresentaram a cópia completa da 18ª Alteração Contratual, fls. 223/234, que permite se observar haver sido formulada no dia 15/11/2014.*

*Foram ainda disponibilizadas as cópias das seguintes alterações contratuais:*

- 13ª Alteração Contratual, datada de 14/08/2009, fls. 206/212, cuja Cláusula Oitava estabelece que a administração da sociedade será exercida pelo sócio Danilo Bently de Carvalho;*
- 14ª Alteração Contratual, datada de 20/09/2012, fls. 213/217, em que o parágrafo único da Cláusula Quinta determina que a administração da sociedade permanece sendo exercida pelo sócio Danilo Bently de Carvalho; e*  *15ª Alteração Contratual, datada de 20/03/2013, fls. 218/221, em que o parágrafo único da Cláusula Quinta mantém a redação contida na alteração anterior, com o sócio Danilo Bently de Carvalho seguindo na condição de administrador da pessoa jurídica.*

*Atentando-se para a documentação juntada ao processo pela fiscalização, relativa ao que foi apresentado pela pessoa jurídica, em decorrência de uma reintimação fiscal, fls. 153/165, percebe-se, quanto à 18ª Alteração Contratual, fls. 156/165, se*

*fazer presente em sua Cláusula Quinta do Contrato Social consolidado que a administração da empresa será exercida pelo Sr. ANTÔNIO GOMES DE MELO, tratando-se da última das 10 (dez) folhas que foi apresentada de um total de 12 (doze) folhas existentes no documento, de modo que as páginas juntadas pela fiscalização não estabelecem a data em que a modificação contratual foi procedimentada, informação somente encontrada em sua última folha, tratando-se do dia 15/11/2014, como verificado na cópia completa que foi apresentada pelos impugnantes, fls. 223/234.*

*Assim, tendo em vista o que consta da 13ª, 14ª e da 15ª Alterações Contratuais, o entendimento que se pode chegar é de que o Sr. ANTÔNIO GOMES DE MELO, CPF 301.882.101-72, não se encontrava alçado à condição de sócio administrador da PETROGOIÁS LTDA ao longo de todo o ano-calendário 2012, como aduzido pela defesa, mas sim o Sr. Danilo Bently de Carvalho, CPF 082.445.881-87.*

*A leitura dos documentos apresentados permite que se infira que o Sr. ANTÔNIO GOMES DE MELO ingressou na sociedade quando do advento da 13ª Alteração Contratual, de 20/09/2012, momento em que adquiriu as quotas da Srª Rosemary Almeida Macedo Bently, CPF 213.356.561-20, não tendo a sua condição de sócio quotista sido modificada pela 14ª Alteração Contratual, de 20/09/2012, nem pela 15ª Alteração Contratual, de 20/13/2013, o que nos permite prolatar, com base no que consta do processo, que a pessoa implicada pela fiscalização não se encontrava exercendo a administração da pessoa jurídica autuada durante o ano-calendário 2012.*

*Vejam, ademais, quem denota a condição de representante da PETROGOIÁS LTDA, no que se refere às obrigações acessórias da pessoa jurídica, pertinentes ao ano-calendário 2012:*

*DIPJ/2013 – Danilo Bently de Carvalho, CPF 082.445.881-87, fl. 30;*

*DCTFs retificadoras, que “zeraram” os débitos de PIS/Pasep e de Cofins – Danilo Bently de Carvalho, CPF 082.445.881-87, fls. 108/139; e  DACONs mensais apresentados pela empresa – Danilo Bently de Carvalho, CPF 082.445.881-87, conforme consulta a sistema interno de controle da RFB por este julgado por este julgador efetuada.*

*Nesse compasso, tendo presente o que consta das alterações contratuais apresentadas pela defesa, como também das informações colhidas em relação à DIPJ/2013, às DCTFs retificadoras (o que se mostrou relevante para a responsabilização ora debatida) e aos DACONs mensais, a conclusão que se pode chegar é de que o Sr. ANTÔNIO GOMES DE MELO, CPF 301.882.101-72, não se encontrava na condição de sócio administrador da pessoa jurídica no período objeto das autuações, o que põe por terra a tese arregimentada pela autoridade fiscal.*

*A impossibilidade de se responsabilizar quem não se encontrava na gerência da sociedade diz respeito a entendimento defendido pelo consagrado doutrinador Leandro Pausen<sup>1</sup>, para quem Somente os “diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado” podem ser responsabilizados, e não todo e qualquer sócio. Faz-se necessário, pois, que o sócio tenha exercido a direção ou a gerência da sociedade, com poder de gestão. Efetivamente, a responsabilização exige que as pessoas indicadas tenham praticado diretamente, ou tolerado, a prática do ato abusivo e ilegal quando em posição de influir para a sua não ocorrência. Constitui prova para a configuração da responsabilidade o fato de o agente encontrar-se na direção da empresa na data do cumprimento da obrigação, devendo ter poderes de decisão quanto ao recolhimento do tributo.*

*No que se refere ao dever de provar, estatui o art. 373 do novo Código de Processo Civil, Lei nº 13.105, de 2015, que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito, e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

*No caso vertente caberia à fiscalização, autora do procedimento fiscal, apresentar a documentação comprobatória do que foi alegado – estar o Sr. ANTÔNIO GOMES DE MELO na condição de sócio administrador da empresa em 2012. Limitou-se, contudo, a apresentar um documento incompleto, em que referido senhor constava na condição de responsável pela gerência da empresa, mas não precisava em qual data.*

*Os impugnantes, de sua vez, apresentaram as páginas faltantes da alteração contratual (juntada aos autos de modo incompleto pela fiscalização), assim demonstrando que não foi editada em 2012, mas em 2014, além de outras 3 (três) alterações contratuais que se mostraram suficientes para a comprovação de que o Sr. ANTÔNIO GOMES DE MELO não passava, em 2012, de um sócio quotista da empresa, de forma que cumpriram de forma exitosa o encargo ao seu talante.*

*Sendo essa a situação, tenho por descabida a condição de devedor solidário que foi atribuída pela fiscalização ao Sr. ANTÔNIO GOMES DE MELO.*

#### ***Ausência de Elementos de Prova Indispensáveis à Comprovação do Ilícito***

*Foi informado no Termo de Verificação Fiscal que, em relação aos meses de 2012, o contribuinte apresentou DACONs em que apurou valores a pagar para o PIS/Pasep e para a Cofins. Tais valores em um primeiro momento foram confessados em DCTFs. Contudo, em um momento posterior foram anulados através de DCTFs retificadoras, tudo conforme especificado no Anexo I, adiante transcrito:*

TRIBUTUO	MÊS DE APURACAO	TRIBUTUO	VALOR A PAGAR NA APURADO NA EFD CONTRIBUICOES/DACON	VALOR TOTAL DO DEBITO NA DCTF_FINAL	DIFERENCA (EFD/DACON - DCTF)
COFINS	01/2012	COFINS	283.707,48	0,00	283.707,48
COFINS	02/2012	COFINS	248.873,33	0,00	248.873,33
COFINS	03/2012	COFINS	202.802,52	0,00	202.802,52
COFINS	04/2012	COFINS	240.698,93	0,00	240.698,93
COFINS	05/2012	COFINS	221.509,77	0,00	221.509,77
COFINS	06/2012	COFINS	251.248,09	0,00	251.248,09
COFINS	07/2012	COFINS	254.708,49	0,00	254.708,49
COFINS	08/2012	COFINS	264.774,94	0,00	264.774,94
COFINS	09/2012	COFINS	351.756,53	0,00	351.756,53
COFINS	10/2012	COFINS	465.353,48	0,00	465.353,48
COFINS	11/2012	COFINS	367.685,18	0,00	367.685,18
COFINS	12/2012	COFINS	530.769,24	0,00	530.769,24
PIS	01/2012	PIS	61.690,87	0,00	61.690,87
PIS	02/2012	PIS	54.116,16	0,00	54.116,16
PIS	03/2012	PIS	44.099,11	0,00	44.099,11
PIS	04/2012	PIS	52.337,57	0,00	52.337,57
PIS	05/2012	PIS	48.167,93	0,00	48.167,93
PIS	06/2012	PIS	54.635,03	0,00	54.635,03
PIS	07/2012	PIS	55.389,18	0,00	55.389,18
PIS	08/2012	PIS	57.579,06	0,00	57.579,06
PIS	09/2012	PIS	76.498,43	0,00	76.498,43
PIS	10/2012	PIS	101.193,65	0,00	101.193,65
PIS	11/2012	PIS	79.962,17	0,00	79.962,17
PIS	12/2012	PIS	115.412,23	0,00	115.412,23

*Nada tendo sido recolhido pela pessoa jurídica, deliberou a fiscalização por constituir os créditos tributários, procedendo aos lançamentos nos exatos valores constantes dos DACONs e das DCTFs originais que foram transmitidos pela pessoa jurídica.*

*Requer a defendente, de seu lado, que este órgão julgador decrete a nulidade das autuações em razão da inexistência nos autos dos elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, da não indicação dos dados com base nos quais foram lançados e da ausência de fundamentação para os créditos tributários constituídos, o que teria acarretado insegurança em suas determinações, cerceamento ao direito de sua defesa e ao exercício do contraditório.*

*Consultando-se as descrições dos fatos, fls. 05 e 13, verifica-se ter a autoridade fiscalizadora registrado que os valores foram apurados conforme Termo de Verificação anexado ao processo, fls. 18/23, acompanhado do já citado Anexo I, fl. 24, e do Anexo II, fl. 25, sendo que neste último estão relacionados os valores confessados pela empresa (a título de PIS/Pasep e de Cofins para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2012) e as datas em que as DCTFs originais foram transmitidas.*

*Vejam os dispostos na norma a seguir apresentada, acerca da temática em apreciação:*

#### **Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 2010**

*Art. 9º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.*

*§ 1º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.*

*[...]§ 6º A pessoa jurídica que apresentar DCTF retificadora, alterando valores que tenham sido informados:*

*I - na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), deverá apresentar, também, DIPJ retificadora; e II - no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), deverá apresentar, também, Dacon retificador.*

*[...]A pessoa jurídica apresentou DCTFs em que informou valores a pagar do PIS/Pasep e da Cofins em perfeita sincronia com os dados apurados nos DACONs e até mesmo com os valores indicados na DIPJ concernente ao ano-calendário 2012, fls. 28/107, documento em cuja Ficha 06A – Demonstração do Resultado são encontrados em sua Linha 05 – Receita de Revenda de Mercadorias no Mercado Interno os valores a seguir discriminados:*

- 1º trimestre/2012: R\$ 22.081.424,20*
- 2º trimestre/2012: R\$ 21.217.748,40*
- 3º trimestre/2012: R\$ 27.206.321,40*
- 4º trimestre/2012: R\$ 38.916.050,00*

*Totalizando-se as quantias declaradas, a título de receitas auferidas, chega-se ao expressivo montante de R\$ 109.421.544,00, o que bem demonstra a existência de consideráveis valores a recolher de PIS/Pasep e de Cofins, já que em 2012 estas contribuições sociais tinham como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independente de sua denominação ou classificação contábil, o que engloba a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica (art. 1º da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 1º da Lei nº 10.833, de 2003).*

*Tratando-se de uma empresa dedicada ao comércio atacadista de álcool carburante, biodiesel, gasolina e demais derivados de petróleo com faturamento anual acima de R\$ 100 milhões em 2012, incidindo o PIS/Pasep e a Cofins sobre o seu faturamento mensal, o esperado era a apuração de consideráveis valores, relativamente a estas exações fiscais, em todos os meses do ano, situação que de fato foi informada nas DCTF originais transmitidas à repartição fiscal.*

*Em um momento posterior, outrossim, vêm a lume as DCTFs retificadoras, desta feita “zerando” todos os débitos de PIS/Pasep e de Cofins então confessados, o que se deu sem que providenciasse as retificações dos DACONs, tampouco da DIPJ que lhe são correspondentes, como determinado pelo § 6º do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 2010, antes reproduzido.*

*Ao constituir os créditos tributários em análise, vale registrar, a autoridade fiscalizadora nada mais fez senão lançar de ofício os valores apurados pela própria empresa, especificados nos*

*DACONs apresentados, restabelecendo as exigências do PIS/Pasep e da Cofins confessados nas DCTFs iniciais.*

*Isso porque a partir do momento em que foram “zeradas” nenhum valor seria cobrado pelos sistemas eletrônicos de controle interno RFB, o que deu azo à deflagração do procedimento fiscalizatório e à lavratura dos autos de infração ora questionados.*

*Entendo, portanto, haver procedido de forma adequada a fiscalização, no que se refere à infração considerada nas autuações, insuficiência de recolhimentos do PIS/Pasep e da Cofins, bem como no enquadramento legal adotado, adiante transcrito:*

***Lei nº 11.196, de 2005***

*Art. 64. Na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, destinado ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, efetuada por produtor, importador ou distribuidor estabelecido fora da ZFM, aplica-se o disposto no art. 2º da Lei nº 10.996, de 15 de dezembro de 2004.*

*[...]§ 2º O produtor, importador ou distribuidor fica obrigado a cobrar e recolher, na condição de contribuinte-substituto, a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidas pela pessoa jurídica de que trata o § 1º deste artigo.*

*[...]Art. 65. Nas vendas efetuadas por produtor, fabricante ou importador estabelecido fora da ZFM dos produtos relacionados nos incisos I a VII do § 1º do art. 2º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, destinadas ao consumo ou industrialização na ZFM, aplica-se o disposto no art. 2º da Lei nº 10.996, de 15 de dezembro de 2004.*

*[...]§ 2º O produtor, fabricante ou importador, no caso deste artigo, fica obrigado a cobrar e recolher, na condição de contribuinte substituto, a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidas pela pessoa jurídica de que trata o § 1º deste artigo.*

*[destaques acrescidos]*

*Os §§ 2º de ambos os artigos apresentados estabelecem que a tributação do PIS/Pasep e da Cofins, no caso de empresas distribuidoras de combustíveis, dar-se-á sob o balizamento especificado para a substituição tributária, o que diz respeito ao caso em apreciação em que a contestante possui o CNAE 46.81-8-01 – Comércio atacadista de álcool carburante, biodiesel, gasolina e demais derivados de petróleo.*

*Não há que se falar, por conseguinte, em ausência de fundamentação do lançamento, como suscitado pela litigante, dado que a despeito de sucinta, a descrição dos fatos evidenciada nos autos de infração e complementada pelo Termo*

*de Verificação se mostra suficiente para a perfeita identificação da infração cometida pela pessoa jurídica.*

*Veja-se a respeito, a doutrina de Marcus Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López (2010, p. 210):*

*É necessário, portanto, que o auditor relate, com clareza, os fatos ocorridos, as provas, e evidencie a relação lógica entre estes elementos de convicção e a conclusão advinda deles. Não é necessário que a descrição dos fatos seja extensa, bastando que se articule de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada ao contribuinte.*

*No caso concreto, o representante do fisco relatou com clareza solar os fatos ocorridos no mundo fenomênico (a retificação das DCTFs “zerando” os débitos de PIS/Pasep e de Cofins, que restaram em descompasso com os valores apurados nos DACONs que lhe são correlatos, medida que não foi justificada pela pessoa jurídica durante a fiscalização, nem na fase litigiosa), apresentou os elementos de prova (as cópias das DCTFs retificadoras, fls. 108/139) e evidenciou a contento a relação lógica entre os elementos de convicção e a conclusão deles advinda (Anexo I e Anexo II do Termo de Verificação Fiscal, fls. 24/25), de forma que seu procedimento se mostrou escorreito, quando confrontado com o ensinamento produzido pelos autores acima apresentado.*

*Observemos os requisitos exigíveis pela legislação de regência, quanto ao auto de infração:*

***Lei nº 5.172, de 1966 (CTN)***

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

***Decreto nº 70.235, de 1972 Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:***

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

*Na situação em julgamento os autos de infração foram lavrados por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB), a autoridade administrativa competente para tanto, que verificou a ocorrência do fato gerador, determinou a matéria tributável, calculou o montante devido, identificou o sujeito passivo e aplicou a penalidade cabível (caput do art. 142 do CTN). Além do que, contém todos os demais requisitos relacionados nos incisos I e VI do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF).*

*Quanto à nulidade pretendida pelas defendentes, atentemos para a legislação de regência:*

***Decreto nº 70.235, de 1972 Art. 59. São nulos:***

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*[...]Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.*

*Desse modo, tendo o ato de lançamento sido efetuado por pessoa competente, como de fato o foi, e não tendo sido demonstrada pela requerente a preterição de seu direito de defesa, não há que se falar de nulidade dos lançamentos.*

*É como os órgãos do contencioso estão decidindo as demandas análogas que lhes têm sido apresentadas:*

***Acórdão nº 03-62121 de 27 de junho de 2014 – DRJ Brasília***

*NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA. O lançamento encontra-se devidamente motivado com a descrição dos fatos geradores; das bases de cálculos e seus fundamentos legais. Uma vez presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito.*

***Acórdão nº 11-46343 de 20 de maio de 2014 - DRJ Recife***

*ARGUIÇÃO DE NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. DESCRIÇÃO DOS FATOS. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. DIREITO AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA. Diante de alentada descrição dos fatos e indicação da fundamentação legal no auto de infração, o qual é instruído ainda com os elementos de prova em que se baseia a exigência fiscal, resta*

*infundada a arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa.*

***Acórdão nº 2401-003.823 de 21 de janeiro de 2015 - CARF***

*LANÇAMENTO QUE CONTEMPLA A DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES, A QUANTIFICAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL E OS FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA OU DE FALTA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE. O fisco, ao narrar os fatos geradores e as circunstâncias de sua ocorrência, a base tributável e a fundamentação legal do lançamento, fornece ao sujeito passivo todos os elementos necessários ao exercício da ampla defesa, não havendo o que se falar em prejuízo ao direito de defesa ou falta de motivação do ato que pudesse acarretar na sua nulidade, mormente quando os termos da impugnação permitem concluir que houve a perfeita compreensão do lançamento pelo atuado.*

***Acórdão nº 3401-00.562 de 03 de fevereiro de 2010 - CARF***

*NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO. Não é nulo lançamento que cumpre as exigências dos arts. 10 do Decreto 70.235/72 e 142 do CTN, contendo adequada descrição dos fatos e correto enquadramento legal.*

*Nesse diapasão, tendo por devidamente demonstrada a adequação dos lançamentos aos comandos legais que regem a matéria, tenho por afastada a proposição de nulidade dos lançamentos requerida pelas partes interessadas.*

***Multa de Ofício de 225% - Ofensa ao Princípio da Vedação do Confisco***

*É intenção das impugnantes que este órgão julgador acolha a pecha de confiscatória para a multa de ofício de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) que lhes foi imposta, cancelando-a de ofício em razão da vedação contida no art. 150, inc. IV da Constituição Federal.*

*Vejamos, pois, a capitulação legal utilizada pela a autoridade lançadora:*

***Lei nº 9.430, de 1996***

*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.*

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

[...]

**Lei nº 4.502, de 1964**

Art. 71. Sonegação é 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;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Ante os dispositivos legais apresentados, há que concluir que a multa de 150% terá lugar quando a fiscalização conseguir demonstrar a intenção dolosa do contribuinte em “impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade tributária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais”, ou seja, que a conduta dos implicados se encontra eivada pelo evidente intuito de fraude, circunstância a impor a qualificação da multa de ofício questionada.

Antes de se adentrar na análise do procedimento da impugnante, convém que sejam tecidas algumas considerações acerca do dolo, instituto jurídico estabelecido pelo inc. I do art. 18 do Código Penal, in verbis:

**Decreto-Lei nº 2.848, DE 1940 – Código Penal**

Art. 18 Diz-se o crime doloso, quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

[...]Segundo preconizado pelo consagrado penalista Rogério Grecco (2005, p. 204),

Dolo é a vontade livre e consciente dirigida a realizar a conduta prevista no tipo penal incriminador [...]. Assim, podemos perceber que o dolo é formado por um elemento intelectual e um elemento volitivo.

A consciência, ou seja, o momento intelectual do dolo, basicamente, diz respeito à situação fática em que se encontra o agente. O agente deve ter consciência, isto é, deve saber exatamente aquilo que faz, para que se possa atribuir o resultado lesivo a título de dolo. [...]Por exemplo, se alguém, durante uma caçada, confunde um homem com um animal e

*atira nele, matando-o, não atua com o dolo do tipo previsto no art. 121 do Código Penal, uma vez que não tinha a consciência de que atirava contra um ser humano, mas sim contra um animal. Não havendo essa consciência, não se pode falar em dolo. [...] A vontade é outro elemento sem o qual se desestrutura o crime doloso. Aquele que é coagido fisicamente a acabar com a vida de outra pessoa não atua com vontade de matá-la. Assim, se Antônio, pressionado por João, é forçado a colocar o dedo no gatilho de uma arma, que é disparada contra Pedro, que vem a falecer, não atua com vontade. Não houve, portanto, conduta, pois, mesmo sabendo que atirando poderia causar a morte de Pedro, não atuou com vontade, devido à coação física a que fora submetido. Na realidade, o agente, no exemplo fornecido, não passa de um mero instrumento nas mãos do coator.*

*[...] Enfim, faltando um desses elementos – consciência e vontade –, descaracterizado estará o crime doloso.*

*A doutrina apresentada trata do dolo sob o aspecto penal, o que não a invalida como paradigma para a discussão ora travada pois, como é sabido, a qualificação da multa de ofício para o percentual de 150% tem como consequência inexorável a formulação de Representação Fiscal para Fins Penais, pela ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária.*

*Conforme ensinado pelo referenciado autor, para que fique patente o dolo na atuação do sujeito passivo, necessário que restem demonstradas as presenças dos dois elementos essenciais à sua caracterização: a consciência de que o agente encontrava-se operando de forma contrária ao ordenamento jurídico e a vontade livre e deliberada de assim proceder.*

*Voltando-se ao exame do caso em pauta, não há como se olvidar da intenção livre e deliberada dos implicados em ocultar da Fazenda Pública a ocorrência dos fatos geradores da obrigação principal, o que se deu no exato momento em que foram “zeradas” as DCTFs que inicialmente tinham sido apresentadas em conformidade com o que foi apurado nos DACONs pela empresa apresentados, procedimento adotado sem qualquer justificativa, seja na fase fiscalizatória, seja na impugnação aos lançamentos, repise-se, deixando à margem da tributação a totalidade de seu faturamento do ano-calendário 2012.*

*Como sabido, somente a DCTF é considerado instrumento hábil para a confissão de dívida, prestando-se, inclusive, para eventual encaminhamento do débito à PGFN, para fins de inscrição em DAU da União, de modo que os DACONs apresentados com a informação dos valores devidos não sensibilizam os sistemas de cobrança da RFB de forma que, não fora a seleção da empresa para procedimento fiscal, a pessoa jurídica teria logrado êxito em seu intento de ocultar da Administração Tributária a ocorrência dos respectivos fatos geradores.*

*No que se relaciona ao agravamento em 50% da multa de ofício de 150% aplicada, resultando no percentual de 225%, ocorreu em razão da determinação legal contida no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que impõe a adoção dessa medida no caso de não atendimento pelo sujeito passivo de intimação fiscal para prestação de esclarecimentos, o que ocorreu no caso do Termo de Início de Fiscalização, fls. 140/140, em que foi determinada a apresentação de planilha demonstrando a apuração do PIS/Pasep e da Cofins no ano de 2012, assim como que fosse esclarecida a divergência encontrada entre os valores confessados nas DCTFs retificadoras e os apurados nos DACONs, tendo sido estabelecido o prazo de 5 (cinco) dias úteis, contado da data em que a pessoa jurídica foi cientificada.*

*Notificada a pessoa jurídica no dia 28/01/2015, fls. 144/145, sem que nada nenhuma providência houvesse adotada, deu-se a lavratura de Termo de Reintimação Fiscal, documento em que foi reiterada a intimação constante do Termo de Início, a ser apresentada em novo prazo de 5 (cinco) dias úteis.*

*Como o contribuinte não apresentou a planilha e nem qualquer justificativa por “zerar” as DCTFs, deliberou a autoridade fazendária por efetuar os lançamentos com base nas informações constantes nos DACONs e nas DCTFs originais, adotando, na aplicação da multa de ofício, o percentual qualificado de 150% que é determinado pelo § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, em razão do evidente intuito de fraude caracterizado na conduta do sujeito passivo, além do percentual agravado de 50%, incidente sobre os 150% iniciais, como estabelecido pelo § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, chegando ao percentual final de 225%. Demonstra-se, portanto, que a fundamentação legal empregada pela autoridade autuante mostra-se compatível com a realidade dos fatos e pautada em normas vigentes e operantes, não havendo a possibilidade de este órgão julgador da instância administrativa determinar o ser afastamento, por alegada afronta ao princípio do não confisco, como requerido pelas defendentes.*

*Com efeito, à Administração Pública, mais especificadamente, a esta Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ Fortaleza), falece competência para o julgamento da matéria levantada pela defesa pois o contencioso administrativo não se presta ao aferimento da constitucionalidade das normas jurídicas inseridas no ordenamento jurídico nacional de forma válida e eficaz, uma vez que a própria Carta Magna reservou dita atribuição ao Poder Judiciário.*

*Aos julgadores administrativos cumpre observar as disposições contidas nas normas formalmente inseridas no ordenamento jurídico, sendo-lhes vedada eventual apreciação quanto à sua validade. É o que determina o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal):*

**Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF)**

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*[...]§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*Desse modo, pretensas inconstitucionalidades de leis, que não hajam sido decretadas com efeito erga omnes pelo Poder Judiciário, não podem ser apreciadas na esfera administrativa, que se limita ao cumprimento das determinações legais.*

*Veja-se, por relevante, o estabelecido pelo inc. V do art. 7º da Portaria MF nº 341, de 2.011:*

**Portaria MF nº 341, de 2.011 Art. 7º São deveres do julgador:**

*[...]V - observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos.*

**[...]Lei nº 8.112, de 1990 Art.116. São deveres do servidor:**

*[...]III - observar as normas legais e regulamentares;*

*Sendo dever do servidor público em geral observar as normas legais e regulamentares, não como este julgador afastar o lançamento de uma penalidade pecuniária decorrente de uma norma inserida no ordenamento jurídico de forma válida e eficaz.*

*Anote-se que o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) já se pronunciou de forma terminativa sobre a sua incompetência para apreciar alegações quanto à*

*inconstitucionalidade de leis tributárias, o que se infere da leitura da Súmula nº 02, aprovada pela Portaria CARF nº 106, de 21 de dezembro de 2009, abaixo reproduzida:*

**Súmula CARF nº 02:**

*O CARF é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

*Trata-se de entendimento pacificado na esfera do contencioso administrativo, como é possível se observar por meio da leitura das ementas adiante transcritas:*

**Acórdão nº 16-57538 de 06 de Maio de 2014 – DRJ São Paulo ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.** Não compete à autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.

**Acórdão nº 03-51460 de 27 de Março de 2013 – DRJ Brasília CONTROLE DA CONSTITUCIONALIDADE.** Ao órgão colegiado de julgamento administrativo de primeira instância não é dada a competência para pronunciar-se sobre inconstitucionalidade de norma legal que instituiu a aplicação de multas e cobrança de juros de mora. Os mecanismos de controle da constitucionalidade passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário.

**Acórdão nº 2401-004.196 de 08 de Março de 2016 - CARF INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU DE ATO NORMATIVO. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA.** Escapa à competência deste Colegiado a declaração, bem como o reconhecimento, de inconstitucionalidade de leis tributárias, eis que tal atribuição foi reservada, com exclusividade, pela Constituição Federal, ao Poder Judiciário. Súmula CARF nº 02.

**Acórdão nº 3301-002.865 de 25 de Fevereiro de 2016 - CARF MULTA DE OFÍCIO E JUROS. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.** Nos termos da súmula 2 do CARF, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

*Assim considerando, deixo de perscrutar a alegada ofensa ao princípio da vedação do confisco (art. 150, inc. IV – CF), quanto à multa de ofício no percentual de 225% pela fiscalização aplicada, por não corresponder a matéria inserida na competência institucional deste órgão julgador.*

*Quanto às alegações trazidas à baila em petição apresentada na repartição fiscal no dia 22/07/2015, após a data limite para a impugnação do lançamento, portanto, há que atentar para o disposto pelo § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de*

*1972, no sentido de que “A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos”. Como a situação não pode ser enquadrada em qualquer das hipóteses elencadas pela norma apresentada, nas alíneas “a”, “b” e “c”, tem-se por precluso o direito do sujeito passivo, neste particular.*

### **Conclusão**

*Ante o exposto, levando em consideração os fatos e a legislação apresentados, **VOTO pela procedência parcial da impugnação, excluindo-se o Sr. ANTÔNIO GOMES DE MELO, CPF 301.882.101-72, da condição de devedor solidário, e se mantendo os lançamentos em suas integralidades, com a respectiva permanência das cobrança dos créditos tributários exigidos, relativamente à pessoa jurídica PETROGOIÁS DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA, CNPJ 05.470.445/0001-59.***

Desse modo, consoante razões transcritas, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao RECURSO DE OFÍCIO e ao RECURSO VOLUNTÁRIO, mantendo integralmente a decisão de primeira instância.

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora