



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.727880/2016-00
ACÓRDÃO	2201-012.317 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AUGUSTO C. DA CUNHA CARVALHO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. APLICAÇÃO SOMENTE ÀS PARTES LITIGANTES.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela, objeto da decisão.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. EXIGIBILIDADE.

A multa de ofício qualificada é exigível quando constatada a intenção do sujeito passivo de impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador pelo Fisco, visando o recolhimento a menor dos tributos devidos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO. SUPERVENIÊNCIA DA LEI Nº 14.689/2023.

Aplica-se legislação de forma retroativa a ato ou fato pretérito, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir a multa de ofício ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil Julgamento em Belém (PA), consubstanciada no Acórdão nº 01-33.747 (fls. 382/391), a qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo, mantendo integralmente o crédito tributário em litígio.

Reproduzo abaixo o relatório do acórdão de primeira instância, que bem relata os fatos ocorridos até aquela decisão.

Trata o presente processo do Auto de Infração lavrado contra ETIKA – COMÉRCIO DE PRODUTOS DE LIMPEZA LTDA – ME, CNPJ 13.807.46/0001-68, em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas às contribuições sociais previdenciárias destinadas a outras entidades e fundos (FNDE, INCRA, SESI, SENAI e SEBRAE), incidentes sobre os valores das remunerações pagas aos segurados.

Como resultado da ação fiscal foi procedido a exclusão de ofício da empresa do Simples Nacional, com efeitos a partir de 13/06/2011, por ter incorrido nas seguintes hipóteses de exclusão:

- falta de comunicação de exclusão obrigatória;
- constituição da PJ por interpostas pessoas;
- prática reiterada de infração à Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006;
- descumprimento reiterado da obrigação de emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço (art. 29, incisos I, IV, V, XI da Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006);

No curso da ação fiscal, foram apuradas os fatos abaixo relacionados, conforme exposto no Relatório Fiscal de fls. 34 a 116:

- A ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal ocorreu em 20/04/2016;
- Em 04/05/2016, o contribuinte comunicou a exclusão obrigatória do Simples por excesso de receita bruta, a partir de 01/01/2014;

- A empresa apresentou desde o início de suas atividades, em 13/06/2011, as Declarações Anuais do Simples Nacional/DASN, os Programas Geradores do Documento de Arrecadação do Simples Nacional/PGDAS, as Declarações de Informações Socioeconômicas e Fiscais/Defis, os Programas Geradores do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório/PGDAS-D, com valores totalmente incorretos, conforme abaixo resumido:

EXERCÍCIO 2011

1. PGDAS meses 06 a 12: receita igual a R\$ 0,00 em todos os meses;
2. Não houve emissão do Documento de Arrecadação do Simples Nacional/DAS;
3. Em 21/05/2016 tanto a DASN quanto os PGDAS foram retificados, informando receita igual a R\$ 1.435.367,61;

EXERCÍCIO 2012

1. A pessoa jurídica, originalmente, informou na Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais/DEFIS, referentes ao ano-calendário 2012, ter permanecido sem efetuar qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial;
2. No Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional/PGDAS-D, a receita bruta de todos os meses do ano-calendário 2012 foram declaradas como zero (R\$ 0,00);
3. Em 21/05/2016 os PGDAS-D foram retificados, informando receita bruta no valor total de R\$ 3.583.058,83. A DEFIS não foi retificada;
4. Não houve emissão de notas fiscais;
5. Contabilidade entregue em 25/05/2016 apura receita de R\$ 3.584.370,14;

EXERCÍCIO 2013

1. Receita total informada mediante PGDAS-D originais: R\$ 1.928.818,64;
2. Receita total informada mediante PGDAS-D após retificação em 21/05/2016: R\$ 4.450.037,10;
3. Emissão de Notas Fiscais Eletrônicas/Nfe no valor total de R\$ 1.928.818,64;
4. De acordo com a contabilidade entregue em 25/05/2016, a receita total auferida em 2013 remonta a R\$ 4.450.037,10;

EXERCÍCIO 2014

1. Receita total informada mediante PGDAS-D originais: R\$ 556.949,29. Não houve retificação dos PGDAS-D;
2. Emissão de Notas Fiscais Eletrônicas/Nfe no valor total de R\$ 514.313,44;
3. De acordo com a contabilidade entregue em 25/05/2016, a receita total auferida em 2013 remonta a R\$ 4.515.693,17;

- As Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações a Previdência Social/GFIPs relativas aos três anos-calendário fiscalizados, 2012, 2013 e 2014, apresentadas pela empresa, informaram o CNAE preponderante como 8121400 - Limpeza em prédios e em domicílios. Contudo a empresa infringiu o anexo IV da LC 123, pois, nesse caso deveria declarar-se como não optante e recolher a contribuição patronal e o RAT;

DA IMPUGNAÇÃO

1 DA PESSOA JURÍDICA ETIKA – COMÉRCIO DE LIMPEZA LTDA – ME E DO ATUAL SÓCIO AUGUSTO CÉSAR DA CUNHA CARVALHO

Devidamente cientificada, a empresa ETIKA - COMÉRCIO DE PRODUTOS DE LIMPEZA LTDA, apresentou impugnação em conjunto com o sócio AUGUSTO CÉSAR DA CUNHA CARVALHO.

Ocorre, entretanto, que o Sr. Augusto César não foi arrolado, no que diz respeito às contribuições previdenciárias destinadas a outras entidades e fundos, como responsável solidário, motivo pelo qual a referida impugnação será conhecida somente como apresentada pela PJ ETIKA - COMÉRCIO DE PRODUTOS DE LIMPEZA LTDA.

Resumidamente, alega a impugnante:

1.1 QUANTO À COMPRA E VENDA DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA

- que após tomar ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal/TIPF, realizou, em maio/2016, procedimentos tais como comunicação de exclusão do Simples, retificação de declarações e entrega dos livros contábeis dos anos-calendário sob fiscalização;
- que a autoridade tributária não questionou os valores lançados, utilizando-os como base para o lançamento de ofício;
- que a autoridade tributária não considerou a transmissão da sociedade empresária como verdadeiro ato de compra e venda passível de transferir ao impugnante a responsabilidade integral pelo cumprimento das obrigações tributárias existentes;
- que os ex-sócios foram transparentes ao expor o real cenário advindo dos lançamentos realizados em sede de retificação, bem como o passivo tributário existente, o que influenciou o valor de venda da empresa;
- que o adquirente manifestou expressa anuência quanto aos débitos existentes e que pretende, de fato, ser o único responsável pelo cumprimento das obrigações fiscais e que tal comportamento demonstra não ter havido qualquer ato fraudulento tendente a criar obstáculos à Administração para o recebimento do tributo devido;
- que o novo sócio acredita ser plenamente possível que ele, na qualidade de adquirente da sociedade empresária ETIKA, arque, mediante o seu patrimônio e o

patrimônio e atuação da empresa, com o cumprimento de suas obrigações tributárias;

- que a documentação contábil entregue à fiscalização após a compra realizada comprova que a empresa continua em operação e está em dia com as obrigações fiscais desde então;

- que acredita não ter havido excesso de poder ou violação à lei, contrato social ou estatuto que pudesse atrair a exceção do art. 135 do CTN pois não existem elementos aptos a comprovar a afirmação feita pela autoridade fiscal;

- que antes de os ex-sócios deixarem a sociedade foram apurados e lançados os valores devidos a título de tributo, restando apenas o inadimplemento desses valores;

Por fim, defende que a compra e venda da empresa autuada deve ser tida como válida para que a responsabilidade pelo pagamento dos tributos seja afeta apenas aos limites da empresa.

1.2 QUANTO À APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA

- que somente é justificável a exigência da multa prevista no art. 44, II, da Lei n 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, bem como que o evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos;

- que a autuação tomou por base a falsa premissa de que a contribuinte teve a intenção de omitir ou alterar o fato gerador da obrigação tributária, mas não apresentou nenhuma prova de que isso tenha ocorrido e que limitou-se a transcrever os arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964 e provar a inadimplência da contribuinte diante das obrigações previdenciárias;

- que não há qualquer indício de fraude nos presentes autos, razão pela qual a multa qualificada deve ser cancelada;

- que a fixação da multa de 150% somente é possível quando o contribuinte atuar com a intenção evidente de fraudar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou de excluir ou modificar suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento;

- que para a caracterização do tipo, portanto, há que estar presente, necessariamente, a figura do dolo específico, caracterizado pela intenção manifesta do agente de omitir dados, informações ou procedimentos que resultam na diminuição ou retardamento do atendimento ao dever tributário;

- que quem age com intuito de fraude, de forma dolosa, com certeza realiza operações proibidas e, quando fiscalizado, não entrega a documentação solicitada, procurando sob todas as formas ocultar essas operações. E mais, adultera documentos, utiliza-se de documentos calçados e paralelos, utiliza-se de

pessoas inexistentes ou se utiliza de documentos falsos e inidôneos. No caso presente, a contribuinte colaborou com a fiscalização em todas as etapas, jamais omitindo documentos e esclarecendo, no momento em que intimada, todos os pontos aventados e requeridos pela autoridade fiscal;

Por fim, pelo que expõe, requer o cancelamento da multa qualificada.

1.3 QUANTO À AUSÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO

- que o único fato que atrairia as empresas ditas como integrantes do grupo à empresa Étika seria o fato de os ex-sócios possuírem participação nas demais empresas, bem como o fato de o Sr. Augusto ser “esposo” da única sócia da empresa Green;

Requer, assim, seja desconfigurado o grupo econômico.

2 DAS PESSOAS JURÍDICAS ETC COMÉRCIO DE MATERIAIS DE LIMPEZA E CONSTRUÇÃO LTDA – EPP, GREEN SERVICE COMÉRCIO ASSEIO E CONSERVAÇÃO LTDA – ME E REZENDE E REZENDE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA – ME.

As impugnações apresentadas às fls. 338 a 346 (ETC), 347 a 355 (Green Service) e 356 a 364 (Rezende e Rezende) apresentam todas o mesmo teor e pedido, qual seja, requerem o afastamento da responsabilidade das impugnantes pelo pagamento dos tributos devidos pela ETIKA Comércio de Produtos de Limpeza Ltda – ME, retirando-as do grupo econômico.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil Julgamento em Belém (PA) julgou improcedente a Impugnação, cuja decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

FRAUDE. SONEGAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA AGRAVADA.

Demonstrada a ocorrência de fraude/sonegação pela empresa, a multa de ofício deve ser agravada, sendo aplicada em dobro.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. GRUPO ECONÔMICO.

A caracterização do grupo econômico de fato demanda a evidenciação da atuação conjunta, seja por subordinação ou coordenação dos integrantes do grupo, bem como conjugação de interesses com vistas à ampliação, manutenção e credibilidade dos negócios.

SOLIDARIEDADE. GRUPO ECONÔMICO. LEGITIMIDADE PASSIVA.

Restando caracterizada a existência de grupo econômico, caberá a solidariedade entre as empresas componentes do mesmo, para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias, consoante autoriza o art. 30, inciso IX, da Lei 8.212/91.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Conforme voto condutor da DRJ, não houve sujeição passiva solidária, de modo que o presente processo apresenta como único sujeito passivo a pessoa jurídica fiscalizada, ETIKA – COMÉRCIO DE PRODUTOS DE LIMPEZA LTDA – ME, CNPJ 13.807.46/0001-68, tendo sido considerada matérias não impugnadas todos os itens apresentados nas demais impugnações ou que se refiram a contribuintes na qualidade de responsáveis solidários.

Portanto, restou como objeto das impugnações apenas a aplicação da multa qualificada, a qual foi mantida no percentual de 150%.

A Contribuinte foi cientificada da decisão em 30/03/2017 (A.R de fl. 432), tendo apresentado o Recurso Voluntário de fls. 454/466, aduzindo que não há qualquer indício de fraude nos presentes autos, razão pela qual a multa qualificada deve ser cancelada. Sustenta que agiu com a mais cristalina lisura, não havendo como afirmar que ela tenha se utilizado de expedientes arditos com a intenção de lograr o Fisco, ou de utilizar artifícios para alterar os fatos geradores. Cita decisões administrativas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra ETIKA – COMÉRCIO DE PRODUTOS DE LIMPEZA LTDA – ME, CNPJ 13.807.46/0001-68, em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas às contribuições sociais previdenciárias destinadas a outras entidades e fundos (FNDE, INCRA, SESI, SENAI e SEBRAE), incidentes sobre os valores das remunerações pagas aos segurados.

Não houve atribuição de responsabilidade solidária.

DEMILITAÇÃO DO LITÍGIO

Conforme a decisão de primeira instância, restou em litígio apenas a qualificação da multa de ofício.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

A Recorrente cita diversas decisões administrativas. Quanto ao entendimento que consta das decisões proferidas pela Administração Tributária ou pelo Poder Judiciário, embora

possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão. São inaplicáveis, portanto, tais decisões à presente lide.

MULTA QUALIFICADA

A Recorrente contesta a qualificação da multa, sob o argumento de que agiu com lisura, não havendo como afirmar que ela tenha se utilizado de expedientes ardilosos com a intenção de lograr o Fisco, ou de utilizar artifícios para alterar os fatos geradores.

Sem razão a Recorrente.

Assim dispunha a Lei nº 9.430/96, sobre a aplicação das multas em lançamentos de ofício, à época dos fatos geradores:

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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(destaquei)

Já a Lei nº 4.502/1964 possui a seguinte redação:

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;

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do

intuito fraudulento, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

A fraude fiscal pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, um propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária.

Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de lesar o Fisco, quando, se utilizando de subterfúgios, escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fiscal.

No presente caso, não há razão para afastar a qualificação da multa de ofício, uma vez que restou demonstrada a conduta fraudulenta da Contribuinte fiscalizada, que foi excluída de ofício do SIMPLES Nacional pela ocorrência dos seguintes atos: falta de comunicação de exclusão obrigatória; prática reiterada de infração a LC 123/2006; descumprimento reiterado da obrigação de emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço.

A prestação de serviços sem a emissão da respectiva nota fiscal, assim como a falta de comunicação de exclusão obrigatória, não pode ser classificada como simples erro do contribuinte, mas sim atos absolutamente conscientes no sentido de omitir informações com o intuito de reduzir os tributos a serem recolhidos, caracterizando crime de sonegação fiscal.

Restou, portanto, plenamente caracterizada a ocorrência de sonegação fiscal, ficando justificada a aplicação da multa qualificada.

Contudo, em 21 de setembro de 2023 foi publicada a Lei nº 14.689, a qual alterou o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo cominado penalidade menos severa, reduzindo-a para 100% (cem por cento), consoante abaixo:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado 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, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu

novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023).

Assim sendo, não tendo sido constatada a reincidência descrita no § 1º-A, aplica-se ao presente a retroatividade benigna de que trata o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, de modo que a multa qualificada fica reduzida ao percentual de 100% (cem por cento).

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reduzir a multa aplicada para 100%, em virtude da retroatividade benigna.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa