



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.721055/2017-38
ACÓRDÃO	1101-001.876 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	V. G. COMERCIO DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA - EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

PIS/COFINS. ZONA FRANCA DE MANAUS. INCIDÊNCIA.

Está sujeita à incidência do PIS/COFINS a receita decorrente de venda de mercadoria destinada a pessoa jurídica sediada na Zona Franca de Manaus cuja origem não for comprovadamente nacional.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012

MULTA/PENALIDADE. LEGISLAÇÃO POSTERIOR MAIS BENÉFICA. RETROATIVIDADE.

Aplica-se ao lançamento legislação posterior à sua lavratura que comine penalidade mais branda, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, impondo seja reduzida a multa de 150%, preteritamente estabelecida no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, para 100%, na esteira das novas disposições inscritas na norma legal retro, contempladas pela Lei nº 14.689/2023, especialmente não tendo havido imputação de reincidência.

NORMAS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO POR LEGISLAÇÃO HODIERNA. RETROATIVIDADE BENIGNA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. OBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE DO LANÇAMENTO.

De conformidade com os artigos 2º e 53 da Lei nº 9.784/1999, a Administração deverá anular, corrigir ou revogar seus atos quando eivados de vícios de legalidade, o que se vislumbra na hipótese dos autos, onde a multa de ofício aplicada no lançamento não encontra sustentáculo na legislação de regência em vigência. A atividade judicante impõe ao julgador a análise da legalidade/regularidade do lançamento em seu mérito e, bem

assim, em suas formalidades legais. Tal fato, pautado no princípio da Legalidade, atribui a autoridade julgadora, em qualquer instância, o dever/poder de anular, corrigir ou modificar de ofício o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito, sobretudo quando se referir à matéria de ordem pública, hipótese que se amolda ao caso vertente.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

RESPONSABILIZAÇÃO TERCEIROS. ILEGITIMIDADE CONTESTAÇÃO. RECURSO PRÓPRIO. CONTRIBUINTE AUTUADA. SÚMULA CARF nº 172.

A teor dos preceitos inscritos na Súmula CARF nº 172, de observância obrigatória, a contribuinte autuada não tem legitimidade para contestar em sua peça recursal própria a responsabilização pelo crédito tributário atribuída a terceiros.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos dos artigos 98 e 123, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Edmilson Borges Gomes, Jeferson Teodorovicz, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigenio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

V. G. COMERCIO DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA - EPP, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrados Autos de Infração, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrente da constatação das infrações abaixo listadas, com aplicação de penalidade qualificada de 150%, e atribuição de responsabilidade solidária, em relação ao ano-calendário 2012, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 201/235, Relatório Fiscal, de e-fls. 189/199, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

1) RECEITAS DA ATIVIDADE

INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA NA REVENDA DE MERCADORIAS

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de revenda de mercadorias, conforme relatório fiscal em anexo.

De conformidade com o Termo de Verificação Fiscal, o crédito fora apurado por arbitramento, a multa de ofício qualificada ao patamar de 150% e o sócio da empresa, Sr. ADALBERTO DE SOUZA ROSARIO, fora responsabilizado pelo crédito tributário, diante das seguintes razões:

“[...]”

2) DA ANÁLISE DA DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA E DOS FATOS APURADOS

IX) Do Regime de Tributação

Conforme ficou demonstrado acima, o sujeito passivo foi excluído do regime do simples nacional. Contudo, ao não ter optado expressamente por outro regime de tributação, nos termos do artigo 32 da Lei Complementar 123/06, passou a submeter-se ao regime do Lucro Real trimestral. No entanto, não apresentou os elementos obrigatórios e necessários à apuração do Lucro Real mesmo tendo sido intimado com essa finalidade em 25/01/2017. O silêncio do contribuinte confirma tacitamente o que já havia afirmado em 16/12/2016,

quando informou à fiscalização sobre o extravio dos livros e documentos pelo “pelo contador responsável à época”. Dessa forma, pelo fato de não ser possível apurar o Lucro Real da empresa referente aos períodos trimestrais do ano calendário de 2012 pela ausência absoluta dos elementos necessários para tanto, a saber, os livros da escrita contábil, livro de registro de inventário e documentos comprobatórios de custos e despesas, procedemos à apuração do IRPJ e da CSLL pelo regime do Lucro Arbitrado, conforme previsto no artigo 530 do regulamento do Imposto de Renda RIR/99.

[...]

4) DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

XIV) Os fatos apurados e demonstrados neste Relatório Fiscal que fundamentou os lançamentos de créditos tributários efetuados por meio do processo fiscal nº 10283.721055/2017-38, caracterizam-se pelos seguintes aspectos:

a) Procedeu à entrega das declarações às quais estava obrigado, no caso em espécie as declarações concernentes ao regime de tributação simplificada Simples Nacional, com os respectivos campos de informação de valores de receitas e de débitos, zerados, da seguinte forma: a) Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório – PGDAS-D, Nº 07336950201212001, com valores referentes de janeiro de 2011 (01/2011) a novembro de 2012 (11/2012) zerados. Não informou valores com relação ao mês de dezembro de 2012. Observemos que esta declaração é confissão de dívida; b) Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais – DEFIS, nº 073369502012001, também com os valores zerados, e confirmando no campo 1.2 que “Contribuinte declara que permaneceu, durante o ano de 2012, sem efetuar qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial”;

b) Ausência total de emissão de notas fiscais de compras de mercadorias. Conforme explanado acima, não foram localizadas notas fiscais de compras;

c) Falta de escrituração do Livro Caixa;

d) Falta de escrituração do Registro de Inventário, ou de apresentação de elementos comprobatórios do controle dos estoques associados às atividades comerciais da empresa tais como relatórios de controle de estoques e/ou fichas de controle de estoques;

e) Ausência total de recolhimento dos seguintes tributos federais: IRPJ, CSLL, PIS e COFINS;

f) Saques e transferências de vultosos valores em espécie da conta-corrente mantida pela empresa no Banco Bradesco, em relação aos quais a pessoa jurídica não logrou êxito em demonstrar que se destinavam a pagamentos vinculados às atividades operacionais da empresa. Ademais, tais valores, sacados pelos sócios em espécie, e por terceiro sem participação formal na empresa (Sra. Andrea Patrícia Martins Barreto), totalizaram R\$5.658.935,00 reais, valor que

corresponde quase a totalidade das receitas efetivamente auferidas pela empresa e depositadas em conta-corrente, de modo que essa conta apresentou saldo zerado ao final do período. Não houve movimentação financeira e nem emissão de notas fiscais em 2013.

As condutas acima delineadas nos itens 'a' a 'e', objetivaram claramente, e de forma evidentemente intencional, entre outras coisas, impedir ou retardar o conhecimento, por parte do fisco, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, sua natureza e circunstâncias materiais (falta de informação de auferimento de receitas nas declarações apresentadas ao fisco, bem como a falsa informação de que a empresa estava inativa no período). O resultado alcançado por meio dessa conduta consolidou-se mediante a completa ausência de declaração de débitos concernentes aos tributos devidos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) e também pela falta de qualquer recolhimento relativos a esses tributos. Esta situação fática se enquadra perfeitamente no tipo previsto no artigo 71 da Lei 4.502/64, in verbis:

[...]

A conduta delineada no item 'f', a qual deu ensejo ao lançamento de crédito tributário na modalidade de 'IRRF- Pagamentos sem Causa' -, conforme explicado no item X acima, caracterizou-se pelas transferências de recursos totalmente desvinculados das atividades da empresa, efetuadas pelo seu sócio Administrador, as quais, por sua vez, implicam responsabilidade pessoal deste por ter agido com infração do estabelecido no contrato social e de ter atuado com excesso de poderes, de que trata o artigo 135, III, do CTN, conforme exposto acima. O fato de ter procedido mediante saques em dinheiro e de não ter efetuado a retenção na fonte sobre os pagamentos não vinculados às atividades da empresa e da consequente falta de apresentação da respectiva Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF – demonstra que tal conduta foi praticada de forma intencional, dentre outras coisas, para impedir ou retardar o conhecimento, por parte do fisco, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária concernente ao IRRF, sua natureza e circunstâncias materiais.

Diante dos fatos descritos acima, restou claro que a conduta do contribuinte foi no sentido de omitir o faturamento obtido no ano calendário de 2012, bem como as rendas auferidas pelas pessoas físicas já qualificadas. O fato de ter declarado na DEFIS nº 073369502012001 que permaneceu, durante o ano de 2012, sem efetuar qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial caracteriza tal conduta.

Sendo assim, entendemos que as condutas praticadas pelo contribuinte, através do seu representante legal, estão descritas no art. 71 da Lei 4502/64, assim como também houve conluio, conduta descrita no art. 73 da mesma Lei, cujo teor reproduzimos abaixo, entre o sócio-administrador e a sócia Gleiciane

Alves do Rosário, bem como entre o sócio-administrador e a ex-sócia Sra Andrea Patrícia Martins Barreto em relação aos saques sem justificativa, na conta corrente no da empresa, no Banco Bradesco, acima aludidos e demonstrados pormenorizadamente no item X deste relatório.

5) DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

XV) Conforme o exposto acima, entendemos que os sócios são Responsáveis solidários tendo em vista que houve excesso de poder e quebra do contrato social, uma vez que a retirada integral dos valores da empresa inviabiliza o atendimento dos objetivos descritos no respectivo contrato social. CTN, artigo 135.

Responde também solidariamente, a ex-sócia Andrea Patrícia Martins Barreto. CTN, artigo 134, I. [...]”

Após regular processamento, a contribuinte e o responsável solidário foram cientificados dos Autos de Infração em 11/04/2017 (AR's, e-fls. 259/260), e somente a autuada (V.G.) apresentou impugnação, de e-fls. 269/300, a qual fora julgada improcedente pela 3ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 02-74.999, de 27 de setembro de 2017, de e-fls. 325/339, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2012

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES

Os administradores são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, bem assim as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação constitucional ao confisco é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

PIS/COFINS - ZONA FRANCA DE MANAUS Está sujeita à incidência do PIS/COFINS a receita decorrente de venda de mercadoria destinada a pessoa jurídica sediada na Zona Franca de Manaus cuja origem não for comprovadamente nacional.

LANÇAMENTOS DECORRENTES O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual, salvo se houver razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Irresignada, a contribuinte autuada interpôs Recurso Voluntário, de e-fls. 348/371, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

De início, suscita a competência da 3ª Seção de Julgamento do CARF para julgamento da presente demanda e defende a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em discussão, até o trânsito em julgado administrativo.

Opõe-se a corresponsabilidade/solidariedade atribuída às pessoas físicas elencadas nos autos, sócios e administrador da empresa, sob o argumento de inexistir qualquer comprovação material dos fatos alegados, não se prestando para tanto a simples menção aos dispositivos 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, sobretudo por não se cogitar em interesse comum na situação que constitua o fato gerador, ou mesmo prática de atos com excesso de poder, com conduta contrária à lei ou estatuto da empresa.

No mérito, após substancial relato das fases e fatos que repousam sobre a demanda, bem como das atividades desenvolvidas pela contribuinte, contrapõe-se à exigência do PIS e da COFINS, explicitando que, na condição de empresa que presta serviços dentro da Zona Franca de Manaus, não estaria sujeita à aludida tributação.

Insurge-se, ainda, à multa aplicada, por considerá-la excessiva, desproporcional e confiscatória, sendo, por conseguinte, ilegal e/ou inconstitucional, devendo ser excluída do débito em questão ou mesmo limitada à 100%, na linha do decidido pelo STF.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do decisum ora atacado, nos termos encimados, rechaçando totalmente a exigência fiscal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário e passo ao exame das alegações recursais.

Consoante se positiva dos autos, em face da contribuinte fora lavrado o presente lançamento, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrente da constatação das infrações abaixo listadas, com aplicação de penalidade qualificada de 150%, e atribuição de responsabilidade solidária, em relação ao ano-calendário 2012, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 201/235, Relatório Fiscal, de e-fls. 189/199, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

1) RECEITAS DA ATIVIDADE**INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA NA REVENDA DE MERCADORIAS**

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de revenda de mercadorias, conforme relatório fiscal em anexo.

Inconformada com a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a contribuinte manejou impugnação, a qual fora julgada improcedente pelo Acórdão recorrido, e, posteriormente, recurso voluntário a este Tribunal, escorando sua pretensão nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar.

De início, suscita a competência da 3ª Seção de Julgamento do CARF para julgamento da presente demanda e defende a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em discussão, até o trânsito em julgado administrativo.

Relativamente à competência para julgamento da matéria sob análise, a própria fundamentação utilizada pela contribuinte é por demais enfática ao atribui-la à 1ª Seção de Julgamento do CARF, razão pela qual nos manifestamos nesta oportunidade sobre o tema tão somente para evitar qualquer alegação de omissão, mas rechaçando de pronto o pleito da recorrente.

Quanto à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, diante da discussão administrativa, é inerente à própria contestação na seara administrativa, na esteira do artigo 151, inciso III, do CTN, não havendo necessidade de qualquer declaração ou reconhecimento neste sentido.

MÉRITO

No mérito, pretende a contribuinte a reforma do Acórdão recorrido, o qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, replicando as razões da defesa inaugural, no sentido da inexigibilidade do PIS e da COFINS no presente caso, explicitando que, na condição de empresa que presta serviços dentro da Zona Franca de Manaus, não estaria sujeita à aludida tributação.

Aliás, por se tratar de mera reprodução de argumentos já lançados em sede de impugnação, pedimos vênias para transcrever excertos da decisão de primeira instância e adotar como razões de decidir, nos termos do artigo 112, § 14º, do RICARF, senão vejamos:

“[...]”

Da não incidência do PIS e da COFINS

37. O impugnante argumenta que “No atual cenário jurídico-tributário, a partir da edição das Leis nos 10.637/20021 e 10.833/20032, a Impugnante está sujeita à sistemática não cumulativa das faladas contribuições, por ser tributada pelo Imposto de Renda com base no lucro real”.

37.1 Em outra linha, tece extensa argumentação no intuito de demonstrar que as receitas auferidas pela empresa – equivalentes a exportação brasileira para o estrangeiro – estão imunes constitucionalmente à incidência do PIS e da COFINS.

37.2 Acrescenta ainda que “cumpridora de suas obrigações fiscais, a Impugnante recolheu pontualmente as referidas contribuições com base nas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003”.

38. De pronto, cabe tecer alguns esclarecimentos:

38.1 O contribuinte estava enquadrado como partícipe do SIMPLES, sem cumprir com as suas obrigações tributárias acessórias e principais; lembre-se que ao fisco foi apresentada a informação de INATIVIDADE.

38.2 Intimado a apresentar seus livros fiscais e contábeis, o contribuinte NADA APRESENTOU, justificando sua omissão com extravio promovido pela contabilidade.

38.3 Ao contribuinte foi facultada a opção pela apuração de seu lucro, em alternativa ao SIMPLES, considerando sua exclusão ex-offício. Também não se manifestou ou apresentou ao fisco elementos para que fosse apurado seu lucro real. Desta feita, a única alternativa do fisco foi o arbitramento do lucro, nos termos da legislação vigente.

38.4 Diferente do argumento apresentado pelo impugnante, NENHUM recolhimento destinado ao PIS e à COFINS foi localizado nos sistemas da RFB; o contribuinte não apresentou a comprovação dos pagamentos mencionados. A propósito, antes da exclusão exoffício o contribuinte era optante pelo SIMPLES, embora não tenha efetuado qualquer recolhimento a este título.

39. A apuração do PIS obedeceu ao disposto na Lei nº 10.637, de 2002

Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º :

[...]

II – as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado; (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

[...] (os grifos não são do original)

40. A apuração da COFINS obedeceu ao disposto na Lei nº 10.833, de 2003:

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º :

[...]

II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado; (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

[...] (Os grifos não são do original)

41. Pois bem, diante de tudo acima descrito, a única hipótese possível para o caso vertente é o ARBITRAMENTO do lucro; a apuração não cumulativa do PIS e da

COFINS está prevista para os contribuintes optantes pelo lucro real, não é o caso. A legislação vigente prevê a apuração cumulativa do PIS e da COFINS para as empresas tributadas pelo lucro arbitrado, tal como apurado pelo fisco.

42. O impugnante argumenta que suas receitas são consideradas EXPORTAÇÃO, de modo que, imunes à incidência do PIS e da COFINS. Pois bem, este assunto já foi objeto de análise pela PGFN no PARECER PGFN/CRJ/No 1743/2016, de onde se extrai:

1.31 - PIS/COFINS I) Venda de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus Precedentes: ADI 2.348-9/DF, RE 539.590/PR e AgRg no RE 494.910/SC; AgInt no AREsp 944.269/AM, AgInt no AREsp 691.708/AM, AgInt no AREsp 874.887/AM, AgRg no Ag 1.292.410/AM, REsp 1.084.380/RS, REsp 982.666/SP, REsp 817777/RS e EDcl no REsp 831.426/RS.

Resumo: Ao apreciar a cautelar na ADI 2.348-9/DF, o STF, por unanimidade, suspendeu a eficácia da expressão “na Zona Franca de Manaus”, constante do art. 14, § 2º, I, da MP nº 2.037-24/00 (que afastava da isenção de PIS/COFINS na exportação para o exterior a receita de vendas efetuadas a empresa estabelecida na ZFM), por violação ao art. 40 do ADCT (que teria estabilizado o art. 4º do DL nº 288/67. A partir de então, ou seja, na MP nº 2.037-25/00, editada em dezembro/2000 (hoje art. 14 da MP nº 2158-35/01), a ressalva à Zona Franca de Manaus foi suprimida. Nesse cenário, o STF firmou, em sede de RE, o entendimento de que a controvérsia acerca da incidência do PIS/COFINS sobre a venda de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus se restringe ao âmbito infraconstitucional, enquanto o STJ e os TRF’s firmaram o entendimento de que, por força dos arts. 5º da Lei nº 7.714/88, 7º da Lei complementar nº 70/91 e 14 da MP nº 2158-35/01, c/c art. 4º do DL nº 288/67, não incide PIS/COFINS sobre a receita decorrente de venda de mercadoria de origem nacional destinada a pessoa jurídica sediada na Zona Franca de Manaus, pois se trataria de operação equiparada a exportação (art. 4º do DL nº 288/67). O STJ também firmou o entendimento de que o benefício fiscal se aplica ainda que a vendedora (e não apenas a adquirente) seja sediada na ZFM (chamadas “vendas internas”).

OBSERVAÇÃO: a dispensa não se aplica quando se tratar de: (i) venda de mercadoria por empresa sediada na ZFM a outras regiões do país; (ii) operação envolvendo pessoa física (vendedor ou adquirente); (iii) venda de mercadoria que não tenha origem nacional; e (iv) receita decorrente de serviços (e não venda de mercadorias) prestados a empresas sediadas na ZFM. (os grifos não são do original)42.1 Apesar de já submetida ao crivo do Poder Judiciário, algumas situações específicas ainda não estão pacificadas e ainda são objeto de discussão pela PGFN. Dentre estas hipóteses, a VENDA DE MERCADORIA QUE NÃO TENHA ORIGEM NACIONAL.

42.1.1 Pois bem, mesmo após intimado e reintimado, o contribuinte não apresentou os documentos comprobatórios de seus custos ou despesas. Não foi localizada pelo fisco qualquer emissão de nota fiscal de compra de mercadoria a acobertar os produtos comercializados pela fiscalizada; tampouco tais documentos foram apresentados pela fiscalizada.

42.1.2 Neste contexto, não se sabe a origem da mercadoria comercializada pela fiscalizada, de modo que, nada se pode dizer acerca da sua origem, se nacional ou não. Neste contexto, insere-se nas hipóteses de contestação ainda em andamento por parte da PGFN.

43. Assim sendo, impõe-se a manutenção do PIS e da COFINS tal como apurado pelo fisco. [...]”

Observe-se, que a contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos colacionados aos autos na impugnação, além de suscitar a improcedência do Acórdão recorrido, de onde restou claro que a documentação referenciada, isoladamente, não tem o condão de refutar a pretensão fiscal.

Ademais, tratando-se de matéria de fato, caberia ao contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea, mormente na esteira do disposto no artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil. Não o fazendo, é de se manter o Acórdão recorrido.

Neste sentido, no mérito, não se cogita em improcedência do feito, tendo em vista que o fiscal autuante agiu da melhor forma, com estrita observância da legislação tributária aplicável à espécie, impondo a manutenção da decisão recorrida em sua plenitude.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

A contribuinte, no bojo de sua peça recursal, insurge-se contra a corresponsabilidade/solidariedade atribuída ao sócio, Sr. ADALBERTO, sob o argumento de inexistir qualquer comprovação material dos fatos alegados, não se prestando para tanto a simples menção ao dispositivo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, sobretudo por não se cogitar em prática de atos com excesso de poder, com conduta contrária à lei ou estatuto da empresa, o que, inclusive, seria capaz de determinar a decretação da nulidade do lançamento fiscal, pela ausência de motivação.

No entanto, a jurisprudência deste Tribunal consolidou entendimento no sentido de que a contribuinte autuada não teria legitimidade para manifestar-se contra a responsabilização de terceiros, como se verifica da Súmula CARF nº 172, com o seguinte enunciado:

“A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).”

E, como se extrai do teor do recurso voluntário, somente a empresa autuada (contribuinte) apresentou seu insurgimento contra a pretensão fiscal e, bem assim, a responsabilização procedida, constando o sócio (ADALBERTO) como representante legal, tal qual às demais sócias, senão vejamos:

V.G. COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA- EPP, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ sob o nº 07.336.950/0001-30, por seu estabelecimento localizado na Rua Salim Kahane, nº 02, bairro Planalto, CEP 69044-380, Manaus/Am, neste ato representado pelos seus sócios **ALBERTO DE SOUZA ROSÁRIO**, brasileiro, inscrito no CPF nº 285.875.022-04, residente à Av. Coronel Teixeira, nº1759, Apto 101, bairro Ponta Negra, CEP 69044-380, Manaus/AM, **ANDREA PATRICIA MARTINS BARRETO**, brasileira, inscrita no CPF nº 743.874.302-06, residente à Av. Coronel Teixeira, nº1759, Apto 101, bairro Ponta Negra, CEP 69037-000, Manaus/AM, **GLEICIANE ALVES DO ROSÁRIO**, brasileira, inscrita no CPF nº 848.980.032-49, residente à Av. Pedro Teixeira, nº2292, Apto 202ª, Thiago de Melo, bairro Dom Pedro, Manaus/AM por intermédio de seu advogado e bastante procurador (procuração em anexo - doc. 01), com escritório profissional localizado na Rua 24 de Maio, nº.220, Edifício Rio Negro Center, Sala 917, 9º andar, Centro, Manaus/AM, irresignada com a lavratura do Auto de Infração nº0220100.2016.00067, do qual foi notificado, via Aviso de recebimento (AR), recebido em 07/12/2017, vem, “ mui respeitosamente e de forma tempestiva, com observância do prazo legal de 30

Neste contexto, sendo a recorrente somente a contribuinte autuada, não abarcando o sócio responsabilizado (Sr. Adalberto), não há como se adentrar à discussão quanto à procedência ou não da responsabilização atribuída àquela pessoa física, diante de disposição expressa de Súmula neste sentido, de observância obrigatória, razão pela qual sequer conhecemos do mérito de aludida responsabilidade nestes autos.

DA MULTA QUALIFICADA E REDUÇÃO COM BASE EM LEGISLAÇÃO HODIERNA MAIS BENÉFICA

Inobstante a manutenção da multa qualificada (em seu mérito), eis que sequer contestada pela recorrente, certo é que após a constituição do crédito tributário mediante o lançamento ora contestado a legislação que contempla a aplicação da multa de ofício fora alterada, devendo, portanto, ser aplicada ao caso, se mais benéfica ao contribuinte, como passaremos a demonstrar.

Destarte, ao promover o lançamento e aplicar multa de ofício de 150%, a autoridade fazendária adotou como esteio à sua empreitada os preceitos inscritos no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, que dispunha na forma acima transcrita.

Ocorre que, posteriormente à ocorrência do fato gerador e, por conseguinte, da própria lavratura do presente auto de infração, fora editada a Lei nº 14.689, de 20/09/2023, alterando/reduzindo os percentuais das multas de ofícios, nos seguintes termos:

“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 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:

[...]

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)

§ 1º-B. (VETADO) (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando:(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

III – (VETADO). (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-D. (VETADO); (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]” (grifamos)

Por sua vez, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 106, inciso II, alínea “c”, determina a retroatividade da legislação editada posteriormente ao fato gerador quando cominar penalidade menos severa, senão vejamos:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

Neste cenário, inobstante a manutenção da exigência fiscal em relação ao seu mérito e, bem assim, a contribuinte não haver suscitado em sua peça recursal tal questão, mesmo porque protocolizada anteriormente à alteração legislativa, impõe-se conhecer de ofício de referido tema e determinar a redução da multa de 150% para 100%, na esteira das disposições hodiernas, mais benéficas, sobretudo considerando não ter sido imputada conduta reincidente.

Com efeito, no que tange ao reconhecimento de ofício do tema sob análise, na condição de matéria de ordem pública, mister salientar que a atividade judicante impõe ao julgador a análise da legalidade/regularidade do lançamento em seu mérito e, bem assim, em suas formalidades legais. Tal fato, pautado no princípio da Legalidade, atribui a autoridade julgadora, em qualquer instância, o dever/poder de anular, corrigir ou modificar de ofício o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito, especialmente quando se referir à matéria de ordem pública (ilegalidade/irregularidade do lançamento), hipótese que se amolda ao caso vertente.

Com mais especificidade, o artigo 2º da Lei nº 9.784/1999 é por demais enfático ao estabelecer que a atividade do agente administrativo deve obedecer, dentre outros, o princípio da legalidade, senão vejamos:

“Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de: [...]”

A corroborar esse entendimento, o artigo 53 do mesmo Diploma Legal retro prescreve que a Administração poderá anular, revogar ou corrigir seus atos, quando maculados por vício de legalidade, como segue:

“Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revoga-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.”

Na esteira desses preceitos, escorado, sobretudo, no Poder de Autotutela da Administração Pública, bem como na evidente determinação da retroatividade benigna da norma

posterior ao fato gerador do tributo, inscrita no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário, é de se reduzir a multa de 150% para 100%, ainda que de ofício, com arrimo na legislação mais benéfica vigente.

DA APRECIÇÃO DE QUESTÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES/ILEGALIDADES NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Relativamente às questões de inconstitucionalidades arguidas pela contribuinte, além dos procedimentos adotados pela fiscalização, bem como a multa e juros ora exigidos encontrarem respaldo na legislação de regência, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 1.634/2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou

II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103- A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Súmula CARF nº 02, assim estabelece:

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

E, segundo o artigo 123, e parágrafos, do Regimento Interno do CARF, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]”

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão do contribuinte, também em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expressos sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância, ou mesmo porque maculadas pela preclusão consumativa, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, eis que não suscitadas em sede de impugnação.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

Assim, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento na forma ali decidida (afora a multa qualificada, ora reduzida), uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito tributário, atraindo para si o ônus probandi dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, tão somente para fins de redução da multa qualificada de 150% para 100%, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira