



**Ministério da Economia**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



**Processo nº** 10480.728624/2018-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-011.618 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de março de 2024  
**Recorrente** CONCRET MATERIAIS DE CONSTRUCAO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2014, 2015

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DEMONSTRAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NECESSIDADE.**

A aplicação da multa agravada, seja pela interpretação jurisprudencial, seja pela nova redação atribuída à norma, exige que esteja devidamente configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa.

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. CONTROVÉRSIAS. IMPOSSIBILIDADE DE MANIFESTAÇÃO. SÚMULA CARF.**

A este Conselho não compete se manifestar a respeito de questões relativas ao Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

**Súmula CARF nº 28.** O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Ano-calendário: 2014, 2015

**COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS E DAS PRÓPRIAS CONTRIBUIÇÕES. INCONSTITUCIONALIDADE. ADEQUAÇÃO NECESSÁRIA.**

Em face do efeito vinculante da declaração de inconstitucionalidade da inclusão do ICMS da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devem as exigências correspondentes ser adequadas, mediante expurgo das parcelas consideradas indevidas.

Acordam os membros do colegiado, por **unanimidade** de votos, em **não conhecer de parte do Recurso Voluntário**, por se tratar de alegação relativa à Representação Fiscal para Fins Penais, e, na **parte conhecida, em lhe dar parcial provimento**, para **excluir a qualificação da multa de ofício**, reduzindo-a para 75%, e para **excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição**. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-011.617, de 19 de março de 2024, prolatado no

julgamento do processo 10480.728625/2018-75, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis (Presidente), Márcio Robson Costa, Marcos Antônio Borges (substituto integral), Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimarães e Ana Paula Giglio. Ausente o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, substituído pelo conselheiro Marcos Antônio Borges.

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto em face do **Acórdão nº 04-48.114**, exarado pela 4ª Turma da DRJ Campo Grande/MS, em sessão de 28/03/2019, que julgou **improcedente a Impugnação** apresentada pela contribuinte acima identificada.

O Auto de Infração identificou **insuficiência de recolhimento de COFINS**, relativo a fatos geradores ocorridos de agosto/2014 e outubro/2015. A autuação resultou em crédito tributário perfazendo o montante de **R\$ 980.867,94, incluindo multas de ofício e juros de mora (calculado até outubro/2018)**.

Após processo de fiscalização, a Autoridade Tributária constatou que a contribuinte efetuou compensações (na ECF/EFD) em desacordo com a legislação no período analisado. Utilizou-se de créditos (inexistentes) adquiridos da empresa Appex Consultoria Tributária. Considerou que a ora recorrente teria atuado com a finalidade de sonegar ou fraudar de forma indevida os tributos devidos, aplicando-lhe multa de 150% (qualificada) prevista no artigo 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

O **sujeito passivo** apresentou **Impugnação** na qual se insurgiu contra os seguintes pontos:

- teria sido **vítima de um golpe aplicado pela empresa Appex Consultoria Tributária** que lhe vendera créditos que alegava possuir e serem passíveis de utilização na compensação de tributos federais;
- por orientação da Appex **não declarou os débitos em DCTF** (recebeu a orientação de que a compensação exigiria que não houvesse tal declaração);
- a referida empresa **teria aplicado o mesmo golpe em várias outras empresas** e tendo sido inclusive processada pela Concret Materiais de Construção e muitas outras de suas vítimas;
- **não teria havido intenção de omitir informações contábeis ou fiscais** e, teria realizado pontualmente o pagamento dos boletos emitidos pela Appex;

- a **anulação da Representação Fiscal** para Fins Penais;
- a **exclusão do ICMS da base de cálculo do(a) COFINS** em adequação à decisão do STF.

Apresentou documentação no intuito de comprovar suas alegações, requerendo a procedência da Impugnação apresentada, com a consequente alteração da qualificação da multa.

Em 28/03/2019, a 4ª turma da DRJ Campo Grande/MS proferiu o acórdão nº 04-48.114 no qual, por unanimidade de votos, **julgou integralmente improcedente a Impugnação** apresentada pela empresa.

Irresignada, a parte **recorreu a este Colegiado**, através do Recurso Voluntário, no qual **alega em síntese as mesmas questões**, ressaltando os seguintes pontos:

- a **importância da análise do dolo para qualificação** da multa;
- **inexistência de conduta dolosa** ou fraudulenta de sua parte.

Por todo exposto, a recorrente requer:

- a) Sejam os pedidos formulados no presente Recurso julgados procedentes para o fim de retirar a qualificação da multa tributária, uma vez que a contribuinte nunca agiu com má-fé, com dolo ou fraude, bem como determinar a exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS;
- b) A anulação de eventual Representação Fiscal Para Fins Penais eventualmente emitida;
- c) A produção de todos os meios de prova em direito permitidos, especialmente as já requeridas;
- d) A juntada de toda documentação acostada aos autos.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

### Da Admissibilidade do Recurso

O Recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

### Da Multa Qualificada

Inicialmente cabe mencionar que a recorrente **não se insurgiu** contra as alegações constantes no Auto de Infração relativas aos valores indevidamente compensados, **limitando-se a questionar a aplicação da qualificação da multa**.

A peça recursal **insurge-se contra a aplicação da multa qualificada (150%)**. Alega que foi vítima de um golpe da empresa Appex Consultoria Tributária,

mas que não teria agido de má-fé ou com intenção de fraude. Requereu o cancelamento da qualificação da multa de 150%, pois não teria havido a comprovação do dolo, não se verificando, na falta de declaração em DCTF ou falta de pagamento, o evidente intuito de fraude, necessário para a referida qualificação.

**Assiste razão ao contribuinte no que diz respeito à qualificação da multa de ofício.**

Pelas explicações dadas pela recorrente, amparadas pela documentação apresentada, além do fato de que não contestar os valores da contribuição lançados no Auto de Infração, já direcionam a conclusão de que efetivamente a empresa foi vítima de um golpe. Como indícios de sua boa fé a parte anexou ao processo seguintes documentos:

- Contrato celebrado pela Appex e a Concret Materiais de Construção contendo a cessão de créditos mencionada (fls 114/118);
- Boletim de Ocorrência efetuado pela Concret Materiais de Construção denunciando o golpe sofrido (fls 119/120);
- Boletos de pagamento emitidos pela Appex e comprovantes de pagamentos efetuados pela Concret Materiais de Construção (fls 121/144);
- Caderno de procedimentos contábeis elaborado pela Appex para seus clientes (fls 145/149);
- Ações movidas contra a Appex junto ao Poder Judiciário por empresas lesadas pelo mesmo golpe (fls 150/170).

Por outro lado, a argumentação de que a RFB disponibiliza em seu sítio eletrônico orientações aos contribuintes não se mostra suficiente para atrair a imposição da penalidade qualificada. Deveria a autoridade fazendária ter se desincumbido integralmente de seu ônus de **descrever com precisão os fatos que demonstrariam que a empresa teria a intenção de sonegar suas contribuições dariam ensejo à aplicação de tal multa**. A acusação fiscal concluiu que os atos citados, por si só caracterizariam a conduta de impedir ou retardar o conhecimento dos fatos geradores por parte da autoridade fazendária, o que em tese, caracteriza o crime de sonegação descrito no artigo 71, da Lei nº 4.505, de 1964.

As informações contidas no Auto de Infração não são suficientes para qualificação da penalidade, pois não permitem concluir que o sujeito passivo agiu ou se omitiu dolosamente para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária do fato gerador, ou mesmo para impedir ou retardar sua ocorrência. Ainda que possa haver indícios, esta intenção deve estar demonstrada, de modo que conduza à caracterização do intuito de fraude presente nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, como exige o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, em sua redação original.

O Carf possui Súmulas no sentido de que **para a aplicação qualificada da multa deve estar presente o intuito de fraude**. Como exemplo, citam-se as Súmulas CARF nºs 14 e 25:

**Súmula CARF nº 14** “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”

**Súmula CARF nº 25** “A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.” (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Tem-se, então, que a qualificação da penalidade não se sustenta legal e materialmente, pois **não foi objetivamente caracterizada intenção dolosa de sonegação**, fraude ou simulação por parte da pessoa jurídica. A jurisprudência do CARF assim compreende:

Assunto: **Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/06/2013

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. IMPROCEDÊNCIA.**

A qualificação da multa somente pode ocorrer quando a autoridade fiscal provar de modo incontestado, o dolo por parte da contribuinte, condição imposta pela lei. Não estando comprovado com elementos contundentes o intuito de fraude, deve ser afastada a aplicação da multa qualificada.

**Processo nº 10830.727394/2017-84. Acórdão nº 3201-005.424;** de 23/05/2019.

**Relator:** Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira.

ASSUNTO: **IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Exercício: 2004, 2005, 2006

**MULTA QUALIFICADA. FALTA DE PROVAS DA FRAUDE. AFASTAMENTO DA QUALIFICAÇÃO. MULTA AGRAVADA. FALTA DE PREJUÍZO AO PROCEDIMENTO FISCAL. AFASTAMENTO DO GRAVAME. SÚMULAS CARF NOS 25 E 29.**

A multa de 75 % passará a ser de 150% apenas diante da comprovação indubitável da ocorrência de sonegação, fraude ou conluio; a simples omissão de renda não a autoriza. As multas de 75% e de 150% passarão a ser de 112,50% e 225%, respectivamente, apenas quando configurada a falta de atendimento de intimação pelo sujeito passivo, no prazo marcado, e configurado prejuízo ao andamento do procedimento fiscal.”

**Processo nº 18088.000396/2008-01. Acórdão nº 2202-006.802;** de 06/07/2020.

**Relator:** Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

ASSUNTO: **CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2008 a 30/09/2009

**MULTA QUALIFICADA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE FRAUDE OU SONEGAÇÃO. NÃO CONFIGURAÇÃO.**

Incabível a imposição da multa qualificada no percentual de 150% quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo não se enquadra nas hipóteses dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.”

**Processo nº 13982.000277/2010-58. Acórdão nº 3401-008.097;** de 23/09/2020.

**Relatora:** Conselheira Fernanda Vieira Kotzias.

Desta forma, **no que diz respeito à aplicação da multa qualificada, deve ser provido o Recurso a fim de afastar a qualificação da mesma, reduzindo-a para 75% sobre os tributos lançados.**

### **Da Representação Fiscal Para Fins Penais**

A parte interessada alega, ainda, que a **Representação Fiscal Para Fins Penais (RFPFP) não se aplicaria** ao presente caso, pois **não haveria nos autos prova**

**de que cometeu as infrações** capituladas nos art. 1º da Lei nº 8.137/90. Argumenta que sua lavratura teria sido precipitada, uma vez que não haveria nenhum tipo de dolo, fraude ou simulação no fato autuado.

No que diz respeito a questões relativas à lavratura da RFPFP, entretanto, este Conselho já se manifestou pela **impossibilidade de análise** da questão através de **súmula vinculante**:

**Súmula CARF nº 28** “O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.”

Desta forma, **não cabe a este colegiado conhecer desta argumentação.**

### **Do ICMS na Base de Cálculo do PIS/COFins**

Não obstante os lançamentos em relação ao PIS tenham sido efetuados com a observância das normas legais então vigentes, **há que se adequar o valor da exigência à decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal – STF.**

O Supremo Tribunal Federal - STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o nº 574.706, em sede de repercussão geral, decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS. Referida decisão possui a seguinte ementa:

**"RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.**

1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

(RE 574706, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-223 DIVULG 29-09- 2017 PUBLIC 02-10-2017)

Diante do exposto, voto em dar parcial provimento a este Recurso Voluntário, para que o valor do ICMS seja excluído da base de cálculo do PIS, em plena consonância ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no Recurso Extraordinário nº 574.706, devendo a unidade de origem verificar a correção dos valores.

Diante do exposto, voto no seguinte sentido:

- i) **não conhecer de parte** do Recurso Voluntário, no que diz respeito ao pleito relativo à **Representação Fiscal para Fins Penais**;
- ii) na parte conhecida, **acolher o recurso** apenas no que diz respeito à **falta de comprovação do dolo para imposição de multa agravada**, convertendo-a em multa de ofício;
- iii) e para **determinar que se efetue a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/Pasep**, de acordo com a determinação do STF (RE 574.706 – Tema 69), além da multa e dos acréscimos legais correspondentes;
- iv) **negar provimento aos demais pleitos**.

### Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por se tratar de alegação relativa à Representação Fiscal para Fins Penais, e, na parte conhecida, em lhe dar parcial provimento, para excluir a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a para 75%, e para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator