



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10540.734522/2020-15
ACÓRDÃO	1302-007.451 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RJ COMERCIO E PRESTACAO DE SERVICOS ESPECIALIZADOS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Simples Nacional

Ano-calendário: 2017

MULTA AGRAVADA. AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO DE DOLO DE NÃO QUERER ATENDER A FISCALIZAÇÃO. INTIMAÇÃO POR EDITAL.

Tratando-se de intimações por Edital e ausente dolo da contribuinte de não atender deliberadamente as intimações da fiscalização, não se aplica a hipótese de multa agravada, sobretudo quando inexitem atos comissivos ou omissivos praticados pelo contribuinte que tornem dificultoso o trabalho da fiscalização.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, e, quanto à parte conhecida, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas, nos termos e voto do relator. No mérito, acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para tão somente exonerar o agravamento da multa de ofício aplicada, nos termos do relatório e voto do relator. Vencidos os conselheiros Luis Ângelo Carneiro Batista e Alberto Pinto Souza Júnior que votaram por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas – Relator

Assinado Digitalmente

Sergio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto[a] integral), Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natalia Uchoa Brandao, Sergio Magalhaes Lima(Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Extraordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Marcelo Izaguirre da Silva, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Luis Angelo Carneiro Baptista.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário oposto em face de acórdão da DRJ, que julgou improcedente a impugnação do sujeito passivo.

Em face do sujeito passivo foi proferido o Despacho Decisório nº 0.470/2020-05ªRF (fls. 2 a 8) e o Ato Declaratório Executivo (“ADE”) nº 0.007/2020-5ª RF, excluindo-o de ofício do regime do Simples Nacional, com efeitos retroativos a 01/01/2017, em virtude de ter ultrapassado o limite legal máximo para enquadramento no regime simplificado e por ter sido verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória – matéria objeto do processo apenso.

Em razão da exclusão, foi lavrado auto de infração dos tributos abrangidos pela sistemática do Simples Nacional (fls. 107 a 133), sendo observado o oferecimento parcial à tributação dos valores devidos mediante o confronto de NFe e das declarações PGDAS e insuficiência de recolhimento, decorrente de aplicação de alíquotas menores que as devidas quando recomposta a base de cálculo do ano-calendário de 2014, bem como se imputou multa de ofício agravada pela metade (112,5%).

Destaco o relatório da decisão recorrida que resume o Relatório Fiscal (fls. 2 a 15):

Do Relatório Fiscal

Consoante o relatório fiscal de fls. 2-15, o crédito é decorrente de i) identificação de diferenças na base de cálculo imponível decorrente do oferecimento parcial à tributação dos valores devidos, ao que se chegou mediante o confronto das declarações apresentadas pela contribuinte através do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS) com as Notas Fiscais eletrônicas de saída (Nfe) extraídas do ambiente de Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), e de ii) insuficiência de recolhimento, decorrente da aplicação de alíquotas menores que as devidas, uma vez recomposta a base de incidência tributária para o ano-calendário de 2014 e observadas as peculiaridades do regime de tributação pelo Simples Nacional.

Ainda, informa que a multa para o lançamento de ofício foi agravada da metade tendo em vista que o sujeito passivo em nenhum momento atendeu, ainda que minimamente, às intimações que lhes foram cientificadas.

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 141 a 166), arguindo a nulidade do lançamento decorrente da exclusão do Simples Nacional por imprecisão da capitulação legal e, no mérito, conforme relatado na decisão recorrida, arguiu:

No mérito, deduz a natureza jurídica tributária das contribuições previdenciárias e, como tal, sujeita a todos os princípios do Sistema Tributário Nacional, e sustenta ter havido abuso do poder discricionário, na medida em que “a Receita Federal, através de seus agentes, ao exercê-los o faz de forma abusiva em face do direito subjetivo”, o que se verifica, na prática, quando **“sob a aparência de legalidade se pratica ato arbitrário, conseqüentemente nulo, por desrespeito sub-reptício, indireto, ao texto legal, tornando ilícito ou impossível juridicamente o objeto do ato administrativo”** (em negrito, no original). Noutra linha, deduz confiscatória a multa que lhe foi cominada, “pela pretensa alegação de que a compensação efetuada pelo impugnante não estaria de acordo com os ditames legais”, e traz julgados de apoio em relação ao caráter confiscatório das penalidades aplicadas. No mesmo sentido, afirma que tanto o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) quanto o Poder Judiciário já admitem a compensação tributária antes do trânsito em julgado. Por fim, reputa inaplicável a taxa Selic como índice de juros sobre o débito de tributos e contribuições sociais federais. Para tudo traz extensa citação doutrinária, em apoio.

A DRJ julgou pela improcedência da manifestação de inconformidade (fls. 211 a 219), entendendo que a contribuinte sequer discute a materialidade dos lançamentos, a ocorrência do fato gerador e as bases de cálculo impositivos, porquanto limitou-se a tecer arguições genéricas relacionadas ao cerceamento do direito de defesa, abuso de poder, multa pelo exercício de compensação antes do trânsito em julgado de ação judicial inexistente, e inaplicabilidade da taxa SELIC. Considerou não ter ocorrido qualquer hipótese de nulidade e, no mérito, refutou as alegações de defesa.

Intimada em 13/07/2021, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 233 a 308) em 12/08/2021, arguindo pela nulidade do processo por ausência de intimação do advogado devidamente constituído; nulidade do lançamento por violação dos prazos normativos relacionados ao MPF e a ocorrência de denúncia espontânea; nulidade por deficiência de informação no auto de infração, aplicação da multa sem descrição dos fatos que a ensejaram; desnecessidade de pagamento de multa moratória em razão da denúncia espontânea; nulidade do lançamento por imprecisão da capitulação legal; e, no mérito, abuso do poder discricionário, lisura das “compensações” realizadas pela contribuinte relacionadas às contribuições previdenciárias e possibilidade de compensação tributária antes do trânsito em julgado; ainda arguiu a revisão de débitos instituídas pela Lei nº 13.485/2017; abusividade da multa isolada aplicada; impossibilidade de se imputar penalidades com fundamento em presunção de fraude; a necessidade de

sobrestamento do feito em razão da inconstitucionalidade da multa isolada de 150%, objeto do RE nº 796.939; e a inaplicabilidade da taxa SELIC como índice de juros sobre os tributos federais.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Nimer Chamas**, Relator.

Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto, dele conheço parcialmente. Explico.

O lançamento tributário de ofício abrange os períodos de 04/2015 a 31/12/2016, em que foram lançados os tributos arrecadados conjuntamente no Simples Nacional, em razão de insuficiência de recolhimento e recomposição das bases de cálculos e alíquotas, o que levou à majoração da alíquota efetiva do regime tributário. Foi imputada multa de *ofício* agravada pela metade.

Entretanto, as alegações da contribuinte são diversas e efetivamente genéricas. Boa parte delas sequer se relacionam ao objeto do processo.

Aquelas que refutam os lançamentos podem ser assim resumidas: *(i)* nulidade do processo por ausência de intimação do advogado devidamente constituído; *(ii)* nulidade do lançamento por violação dos prazos normativos relacionados ao MPF e a ocorrência de denúncia espontânea; *(iii)* nulidade por deficiência de informação no auto de infração; *(iv)* aplicação da multa sem descrição dos fatos que a ensejaram; *(v)* desnecessidade de pagamento de multa moratória em razão da denúncia espontânea; *(vi)* nulidade do lançamento por imprecisão da capitulação legal; e *(vii)* inaplicabilidade da taxa SELIC como índice de juros sobre os tributos federais.

Por outro lado, as alegações genéricas e que não são contempladas pelo objeto dos autos são: *(i)* abuso do poder discricionário; *(ii)* lisura das “compensações” realizadas pela contribuinte relacionadas às contribuições previdenciárias; *(iii)* possibilidade de compensação tributária antes do trânsito em julgado; *(iv)* a revisão de débitos instituídas pela Lei nº 13.485/2017; *(v)* abusividade da multa isolada aplicada; *(vi)* impossibilidade de se imputar penalidades com fundamento em presunção de fraude; e *(vii)* a necessidade de sobrestamento do feito em razão da inconstitucionalidade da multa isolada de 150%, objeto do RE nº 7.96.939. Estas alegações não devem ser conhecidas.

Primeiro, porquanto o feito não se trata de compensações, e sim, de auto de infração, conforme já delimitado o litígio, afasta-se a necessidade de conhecimento dos

argumentos de defesa que não dizem respeito ao objeto dos autos. Em segundo lugar, não houve aplicação de multa isolada e nem de multa qualificada, mas somente de multa de ofício, que fora agravada pela metade.

Isto posto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário.

Preliminares

De início, destaco que não merece prosperar a alegação de nulidade por falta de direcionamento das intimações para o endereço do advogado do contribuinte. Tal questão resta pacificada neste CARF, sendo objeto da Súmula CARF nº 110:

Súmula CARF nº 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

1402-001.411, de 10/07/2013; 2401-003.400, de 19/02/2014; 2402-006.114, de 04/04/2018; 3302-004.864, de 25/10/2017; 3403-002.901, de 23/04/2014; 9101-003.049, de 10/08/2017

Rejeito a alegação de nulidade.

Consequente, com relação à nulidade relacionada aos prazos normativos, destaca-se que o TDPF nº 0520100-2019-00162-3 foi regularmente emitido e as intimações foram realizadas de forma regular, conforme dispõe o item “II” do Relatório Fiscal, pois, após o retorno da citação por carta, foi providenciado o Edital Eletrônico nº 006250553, cuja ciência se deu em 28/11/2019.

Posteriormente, foi emitido novo TIPF com expedição em 17/12/2019 e retorno, muito tempo depois conforme registrado anteriormente, com data de 23/12/2019 com a mesma indicação de “desconhecido” assinalada pelo agente dos Correios, motivando a representação fiscal para fins de tornar a inscrição do sujeito passivo inapta perante o CNPJ, consubstanciada no processo administrativo nº 10510.720.176/2020-37 – que fora posteriormente revertida.

De toda forma, esclareço que o vencimento do MPF não enseja a nulidade do lançamento. A função do ato administrativo em apreço ou de suas eventuais e sucessivas prorrogações é informar o sujeito passivo sobre a existência de um mandado de procedimento fiscal (MPF), demarcando o início de um procedimento fiscalizatório, em conformidade com o Decreto nº 3.724/2001, excluindo a figura da denúncia espontânea.

Ademais, com a edição do Decreto nº 8.303/2014, passou-se a exigir a expedição prévia de Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), regulamentado pela Portaria RFB nº 1.687/2014, salvo nos casos reputados urgentes, por exemplo, aqueles casos de flagrante constatação de contrabando, descaminho ou de qualquer outra prática de infração à legislação

tributária, em que o retardamento do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional, pela possibilidade de subtração de prova. São dispensáveis, ainda, nos casos de procedimento: (i) realizado no curso do despacho aduaneiro; (ii) interno, de revisão aduaneira; (iii) de vigilância e repressão ao contrabando e descaminho, realizado em operação ostensiva; e (iii) relativo ao tratamento automático das declarações (“malhas fiscais”).

Isso significa que a ausência de TDPF/MPF significa que a contribuinte não fora intimada da fiscalização e, portanto, persiste a condição de espontaneidade.

Por outro lado, a Súmula CARF nº 46 dispõe que “O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário”. Nota-se que não há uma relação de causalidade onde a ausência de intimação enseja a nulidade do lançamento, muito pelo contrário. O lançamento, ainda que ausente a intimação, é considerado válido, porém, devem ser observados os efeitos relacionados ao prejuízo do contraditório e da ampla defesa – estes sim, atraem a nulidade do lançamento.

Isso significa que o TDPF/MPF é um ato administrativo de controle interno e que visa tornar transparente a relação entre a Administração Tributária e o administrado, bem como tem efeitos jurídicos sobre a espontaneidade dos sujeitos passivos. Porém, sua ausência ou falta de prorrogação não gera necessariamente a nulidade do procedimento fiscal, se não forem observados prejuízos ao contraditório e à ampla defesa.

No caso concreto, não há ofensa ao contraditório e à ampla defesa, porquanto o procedimento fiscal transcorreu regularmente. Rejeito a preliminar de nulidade arguida.

Adiante, também entendo que não se pode considerar a espontaneidade arguida pela contribuinte, porquanto a partir da ciência do TDPF, o instituto jurídico se esvaziou e as diversas retificações das obrigações acessórias realizadas não surtem efeitos para eximir o lançamento e cobrança de penalidades. Rejeito as preliminares relacionadas à denúncia espontânea.

Com relação à nulidade por deficiência de informação no auto de infração e a aplicação da multa sem descrição dos fatos que a ensejaram, acompanho a decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, do RICARF:

A Auditoria informa o descompasso entre os valores tributáveis declarados pela contribuinte em confronto com as Notas Fiscais de vendas de mercadorias e/ou prestações de serviços por ela emitidas e identifica as diferenças tributáveis constituídas, no período autuado. Também informa a insuficiência de recolhimentos decorrente da aplicação de alíquota inadequada, uma vez identificado que a receita tributável do ano anterior ao período autuado – 2014 – encontrava-se declarada a menor, levando ao recálculo dos tributos declarados no período autuado.

Tais fatos encontram repercussão no Auto de Infração do Simples Nacional, no qual se encontram identificados como infração “33331001 – Diferença de Base de Cálculo” e “33332001 – Insuficiência de recolhimento – diferença de alíquota”, respectivamente, com a remissão ao enquadramento legal pertinente, confira-se:

(...)

Demais disso, os “Demonstrativo dos Indicadores utilizados no cálculo” e “Demonstrativo das bases de cálculo e percentuais/alíquotas aplicados” detalham o feito e trazem todas as informações necessárias para uma perfeita compreensão do crédito tributário e do procedimento fiscal.

Afaste-se, pois, a preliminar suscitada.

Não há deficiência informacional nos autos de infração, porquanto o Relatório Fiscal detalha o procedimento do lançamento, bem como os autos de infração estão capitulados adequadamente. Rejeito a preliminar arguida.

Igualmente, o detalhamento da multa agravada fora feito no Relatório Fiscal:

Durante o período em que o sujeito passivo esteve com sua inscrição inapta perante o CNPJ, a fiscalização manteve dois contatos telefônicos com seu representante legal já mencionado, o Sr. Ricardo Magno. O primeiro foi em meados de JUN/2020 quando o mesmo foi esclarecido do que estava ocorrendo relativamente à sua empresa, tendo sido orientado a proceder à alteração de endereço pessoal, uma vez que tanto a RJ Comércio quanto ele próprio possuíam endereços em que os Correios, como instituição oficial a efetivar as comunicações por via postal da RFB, não conseguiam entregar com sucesso as correspondências.

Naquela oportunidade, o Sr. Ricardo Magno afirmou que iria prestar todos os esclarecimentos requisitados e que promoveria a alteração de seu endereço, pois o que constava no CPF era o de sua mãe que já havia se mudado.

O segundo telefonema ocorreu em 06/07/2020, oportunidade em que foi tratado o assunto da reativação da inscrição da fiscalizada perante o CNPJ, quando ficou claro que a pretensão da fiscalizada era de utilizar o mesmo endereço em que os Correios não conseguiam entregar com êxito as correspondências do fisco. Nesta ocasião também foi alertado o Sr. Ricardo Magno de que seu endereço pessoal continuava inalterado e, portanto, inatingível por comunicação postal.

Posteriormente, em 23/07/2020, o Sr Ricardo Mago ainda faria nova comunicação à RFB por meio de e-mail de "RJ COMÉRCIO E SERVIÇOS" ricardo@rjces.com.br para "ATENDIMENTO RF05" <atendimentorfb.05@rfb.gov.br> nos seguintes termos:

(...)

A resposta, entregue também via e-mail em 25/07/2020, é a que se reproduz a seguir:

(...)

De tudo o que ficou exposto na narrativa acima, percebe-se que o sujeito passivo em nenhum momento atendeu, ainda que minimamente, às intimações que lhe foram científicas. Tomou as providências, tão somente no sentido do restabelecimento de sua inscrição no CNPJ, porém deixando a administração tributária sem qualquer resposta quanto ao que lhe havia sido requisitado, sujeitando-se portanto à majoração da multa de ofício imposta pelo não pagamento ou pagamento insuficiente do Simples Nacional, de acordo com o disposto no art. 44, inciso I c/c parágrafo 2º da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996.

Não há nulidade relacionada à aplicação da multa agravada, porquanto fora justificada. O acerto ou o equívoco na aplicação da hipótese legal, porém, é matéria de mérito e será analisada adiante. Rejeito a preliminar arguida.

No mais, destaco que não observo nenhuma das hipóteses previstas nos artigos 10, 59 e 60 do Decreto-lei nº 70.235/1972 para reconhecer as nulidades invocadas pela contribuinte.

Inaplicabilidade da taxa SELIC

Quanto à alegação de inaplicabilidade da taxa SELIC para a correção dos créditos tributários, vige neste tribunal a Súmula CARF nº 108:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Isto posto, rejeito a alegação de defesa.

Multa Agravada

Quanto ao mérito da aplicação da multa agravada, a fiscalização relata a dificuldade de comunicação com a contribuinte e que esta deixara a *“administração tributária sem qualquer resposta quanto ao que lhe havia sido requisitado”*.

Eis o trecho do TVF que assim dispõe:

De tudo o que ficou exposto na narrativa acima, percebe-se que o sujeito passivo em nenhum momento atendeu, ainda que minimamente, às intimações que lhe foram científicas. Tomou as providências, tão somente no sentido do restabelecimento de sua inscrição no CNPJ, porém deixando a administração tributária sem qualquer resposta quanto ao que lhe havia sido requisitado, sujeitando-se portanto à majoração da multa de ofício imposta pelo não pagamento ou pagamento insuficiente do Simples Nacional, de acordo com o

disposto no art. 44, inciso I c/c parágrafo 2º da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996.

A DRJ, ao enfrentar a questão, decidiu:

Vale dizer que a multa que lhe foi imposta trata-se da multa para lançamento de ofício, devidamente agravada pelo comportamento totalmente omissivo do sujeito passivo durante o procedimento fiscal, configurador do descumprimento do dever de colaboração com a administração tributária. Trata-se, portanto, da imputação prevista no art. 44, inciso I e §2º da Lei nº 9.430/965 pelo não atendimento, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos de maneira que não cabe a argüição de que a norma, em plena vigência no ordenamento jurídico, padeça dos vícios de razoabilidade e proporcionalidade, configurando-se confiscatória, já que tais princípios destinam-se, de forma precípua, ao legislador e não ao aplicador da lei, a quem, exercendo atividade vinculada, não se permite deixar de observar a norma legal por entendê-la em desconformidade com a Constituição.

Nota-se, porém, que o procedimento fiscal se iniciou com intimações com ciência por Edital e após houve contato telefônico e trocas de e-mail com o representante legal da empresa, embora o cerne da comunicação tenha sido a alteração do endereço da contribuinte.

De fato, a contribuinte não atendeu ao seu dever de cooperação com a fiscalização e não apresentou os documentos solicitados nas intimações fiscais. Entretanto, sua inércia não tornou dificultoso o ato do lançamento de ofício e nem a apuração das bases de cálculo dos tributos lançados. O procedimento fiscal foi objetivo e os lançamentos também: apurou-se a insuficiência de recolhimento e as divergências de informações entre NFe e PGDAS, ensejando os lançamentos.

Por óbvio, a cooperação, em matéria tributária, alcançou o patamar de princípio constitucional com a Emenda Constitucional nº 132/2023 e deve ser observada. Porém, penalizar a contribuinte com a multa agravada em razão de não ter prestado esclarecimentos, sem que sejam observadas condutas comissivas para dificultar o trabalho fiscal ou omitir informações essenciais ao lançamento não se revela razoável e nem parece ser o objetivo da lei. Não há demonstração do *dolo específico* da contribuinte em não querer atender às intimações da fiscalização.

A multa agravada tem o notório caráter punitivo para condutas antijurídicas. No caso concreto, a contribuinte não ter apresentado informações ou esclarecimentos não ocasionou qualquer prejuízo para a lavratura dos autos de infração, já que a RFB já tinha as informações que fundamentaram o Relatório Fiscal.

Outrossim, a fundamentação da autoridade fiscal fora simplesmente pela não apresentação dos esclarecimentos objeto da intimação, porém, não justificou a aplicação da multa agravada, tratando a conduta da contribuinte como dolosa.

Não há uma só conduta comissiva da contribuinte que indique pelo *não atendimento deliberado dos esclarecimentos ao qual fora intimada*. Não há dolo para que se atraia a aplicação da multa agravada.

Isto posto, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário para exonerar a hipótese de agravamento da multa, reduzindo-a ao patamar de 75% (multa de ofício).

Conclusão

Ante ao exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, **rejeito as preliminares arguidas** e, no mérito, **dou-lhe parcial provimento** para exonerar o agravamento da multa, reduzindo-a ao patamar de 75% da multa de ofício.

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas