



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10740.720003/2017-18
ACÓRDÃO	2002-009.747 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMERCIAL PAULO LTDA - ME
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/09/2013 a 31/12/2015

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LANÇAMENTO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DECORRENTES.

Uma vez promovida a exclusão da pessoa jurídica do Simples e do Simples Nacional, sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas e proceder-se-á, se for o caso, a lavratura de auto de infração para a exigência do crédito tributário devido, independentemente do julgamento de eventual manifestação de inconformidade contra o ato declaratório de exclusão.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Voluntário não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais, bem como das matérias afetas à exclusão do Simples Nacional, e, quanto a parte conhecida, nº mérito, dar parcial provimento para reduzir a multa de ofício ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral(substituto[a] integral), Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente)

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo em parte o relatório da decisão ora recorrida:

Trata-se de ação fiscal desenvolvida na empresa COMERCIAL PAULO LTDA - ME (CNPJ 00.615.485/0001-28) – cujo objeto social é comércio varejista de armazém de secos e molhados –, com base no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF-F) nº 0720100.2016.00076-5, cuja ciência ao sujeito passivo ocorreu através do Termo de Início do Procedimento Fiscal - TIPF, enviado pelos Correios ao endereço cadastral da Empresa e entregue em 22/03/2016; dos Termos de Intimação Fiscal - TIF; e do Termo de Encerramento de Procedimento Fiscal - TEPF, com ciência pessoal ao sujeito passivo em 25/01/2017.

O presente crédito tributário diz respeito às contribuições sociais destinadas à Previdência Social (parte empresa + SAT), no montante de R\$ 184.870,16 (principal, acrescido de juros e multa de ofício), e às Terceiras Entidades (Senac,

Sesc, Incra, Sebrae e Sal. Educação), no montante de R\$ 31.135,21 (principal, acrescido de juros e multa de ofício).

A apuração dos dados para fins de constituição do crédito tributário tomou por base as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social (GFIP), obtidas nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, do período de 09/2013 a 12/2015.

Os fatos ocorridos no curso do procedimento fiscal encontram-se, pormenorizadamente, descritos no Termo de Verificação Fiscal – TVF.

Cientificada dos autos, a empresa COMERCIAL PAULO LTDA - ME apresenta impugnação para o processo em litígio, fundamentando-se nas razões de fato e de direito a seguir sintetizadas.

A Autuada inicia a sua defesa destacando que não foram realizadas compensações indevidas na PGDAS-D, mas sim, apenas havendo informações no campo de imunidade nesta Declaração.

Afirma que os valores devidos do Simples Nacional, devidamente lançados na PGDAS, foram quitados através do processo de regate de Títulos da Dívida Pública Externa.

Prossegue apresentando seus argumentos contrariamente ao lançamento em litígio, conforme trechos que se colaciona:

DOS PROCEDIMENTOS EM PGDAS.

1. Portanto, o procedimento da extinção da obrigação tributária os débitos mencionados acima estão vinculados em processo administrativo junto a Secretaria do Tesouro Nacional/COMPROT sob o n.º.011.79446.005602.2013.000.000 e 11.79446.000257.2013.000.000 cuja origem é a Dívida Pública Externa Brasileira vencida não paga.

2. Logo se vê que a Impugnante, por ser detentora de crédito financeiro, objeto de resgate com poder liberatório de pagamento busca a extinção/pagamento de seus débitos tributários com os créditos com base na sistematização da Portaria 913/2002, com arrimo nos pleitos junto a Secretaria Tesouro Nacional, documentos em anexos.

3. Por outro lado, por não existir campo específico na PGDAS – obrigação acessória, para efetivar a descrição e ocorrência da modalidade de pagamento pela sistematização da Portaria 913/2002/ dos tributos que se busca a extinção junto a Secretaria do Tesouro Nacional, todo o procedimento foi informado através dos Informes protocolados na Secretaria do Tesouro Nacional e na RFB, cujos valores e tributos inclusive foram declarados nos Livros obrigatórios, de acordo com os registros e controles das operações e prestações por ela realizadas, em que consta a real escrituração pela Impugnante, tudo conforme determina a Legislação em vigor.

DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E O MECANISMO DE INFORMAÇÃO EM PGDAS – CONFISSÃO DO DÉBITO SEM CARACTERIZAÇÃO DE FRAUDE E DOLO.

4. Além disso, todos os débitos foram declarados em sua integridade nos livros contábeis e fiscais, comprovando pela não necessidade de fiscalização na Empresa Contribuinte, apenas verificando as divergências pelos encontros de declarações.

Com isso, verifica-se que o procedimento adotado pela Empresa Contribuinte difere dos padrões comumente observados na relação contribuinte/Receita Federal:

A uma, porque utilizou-se de um crédito financeiro para efetuar a extinção do débito tributário;

a duas, porque, ainda que esteja obrigado a declarar a extinção ocorrida, a ferramenta digital disponibilizada pela RFB não contempla nenhuma forma possível de que esta informação seja prestada de forma correta, razão pela qual o contribuinte é obrigado a utilizar outros meios para formalizar referidas informações, sob o cuidado de não sofrer a cobrança indevida do débito, uma vez que a RFB não detém elementos para confirmar a efetivada extinção da obrigação tributária.

DA ILEGALIDADE DA MULTA ARBITRADA – NÃO CARACTERIZAÇÃO DO DOLO E FRAUDE

Conforme mencionado acima, houve a confissão do crédito tributário nos livros contábeis obrigatórios, bem como informação na PGDAS original dos reais valores, que, caso não fosse deferida a retificação da PGDAS pela RFB, esta notificaria e efetuaria a cobrança dos débitos, com o posterior pagamento na modalidade descrita, motivo pelo qual ilegal o arbitramento da multa de 150%.

Por outro lado, ainda que passível a aplicação de multa, esta não pode ser a multa de ofício aplicada no auto de infração, mas tão somente, a multa por prestar informações com incorreções ou omissões, devendo ter sido intimado a fazê-lo, no caso de não apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela autoridade fiscal, nos termos do artigo 38-A da Lei Complementar 123/2006.

A 5ª Turma da DRJ/FNS por unanimidade de votos, improcedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/09/2013 a 31/12/2015 EXCLUSÃO DO SIMPLES. LANÇAMENTO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DECORRENTES.

Uma vez promovida a exclusão da pessoa jurídica do Simples e do Simples Nacional, sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas e proceder-se-á, se for o caso, a lavratura de auto de infração para a exigência do

crédito tributário devido, independentemente do julgamento de eventual manifestação de inconformidade contra o ato declaratório de exclusão.

EFEITO SUSPENSIVO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE EXCLUSÃO DO SIMPLES. MANTIDO O LANÇAMENTO FISCAL.

O efeito suspensivo da manifestação de inconformidade no processo administrativo de exclusão do Simples Nacional não exclui, tampouco impede a realização de lançamento fiscal decorrente desta exclusão. Nestas circunstâncias, realizado lançamento fiscal, a eventual execução fiscal somente se efetivará com a final decisão acerca do processo de exclusão, sendo assegurado, em ambos os processos, o amplo contraditório e os meios de defesa, legalmente cabíveis.

FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. CONLUIO.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A multa de ofício deve ser qualificada, no percentual de 150%, sempre que restar caracterizado nos autos que o sujeito passivo praticou condutas tipificadas em lei como fraude ou conluio.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/09/2013 a 31/12/2015 REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

Constatado pela autoridade fiscal que a conduta do sujeito passivo se constitui, em tese, crime, cabível a formalização de representação ao órgão competente.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS.

Este órgão de julgamento administrativo não é competente para apreciar alegações de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou atos normativos.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 12/09/2017, o sujeito passivo interpôs, em 11/10/2017, Recurso Voluntário, pedindo a improcedência da decisão recorrida alegando em apertada síntese que:

- 1) A impossibilidade de sua exclusão do Simples Nacional, uma vez que não constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;
- 2) A boa fé da recorrente e a ausência de dolo ou fraude;
- 3) Que foi vítima de uma grande “arapuca” montada pela empresa Appex, que se dizia detentora de créditos tributários.
- 4) Assim, os seus débitos não podem ser causa de sua exclusão do Simples;
- 5) A multa exigida é inconstitucional e não estão presentes os requisitos para aplicação da qualificação.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Entretanto, dele não conheço em relação às arguições de inconstitucionalidade e violação de princípio constitucionais relativa à multa aplicada em razão da aplicação da Súmula CARF n. 2, segundo a qual:

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

Também não conheço do recurso no que se refere à matéria afeta a sua exclusão do regime especial de tributação -Simples Nacional, por meio do Termo de Exclusão do Simples Nacional - TESN nº 48, de 15 de junho de 2016, com efeitos a partir de 01/09/2013, que tramita no PAF nº 10740.720040/2016-37.

A exclusão da Autuada foi motiva com base na reiteração de infração à Lei Complementar nº 123, de 2006, tendo sido objeto de julgamento pela 3ª Turma da Delegacia da SC FLORIANOPOLIS Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis, quando expediu o Acórdão nº 39.312, de 24 de fevereiro de 2017, onde decidiu por manter o Ato Declaratório Executivo DRF/VIT nº 48, de 2016, do qual não há notícia de recurso.

Assim, o litígio versa sobre a aplicação da multa de ofício de forma qualificada.

Tendo em vista que a recorrente quanto a parte conhecida trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na manifestação de inconformidade, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

III - DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA A fiscalização aplicou multa de ofício qualificada de 150% sobre a totalidade dos tributos não declarados e não recolhidos, por entender que a conduta da Autuada estaria qualificada pelo disposto no art. 44, Inciso I, parágrafo 1º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, combinado com a Lei nº 4.502, de 1964, que assim dispõem:

Lei nº 9.430, de 1996 – DOU 30/12/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 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.

Lei nº 4.502, de 1964:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

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

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 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.

Depreende-se dos dispositivos acima reproduzidos que para aplicação da multa qualificada é necessário a prova material de que a conduta ilícita praticada esteja tipificada numa das hipóteses previstas na lei.

Neste ponto, convém registrar que não se pretende julgar se houve, ou não, a prática de crime, competência essa atribuída ao Poder Judiciário, mas tão somente se foram preenchidos os requisitos estabelecidos em lei para a aplicação do aumento de multa.

Para ilustrar o entendimento firmado, trago à colação alguns trechos do Termo de Verificação Fiscal onde foram retratados os fatos apurados em procedimento de ofício:

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO O conceito de dolo, para fins de tipificação dos delitos em apreço, encontra-se no inciso I, do art. 18 do Código Penal: crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

Em razão da convicção firmada pela fiscalização quanto à intenção da fiscalizada em se eximir dos tributos devidos por meios defesos em lei caracterizada, de forma inequívoca, pela prestação de declaração falsa às autoridades fazendárias, pela inserção de elementos inexatos em documentos públicos (PGDAS-D), bem como pela tentativa de manter fora do conhecimento do Fisco a verdadeira natureza tributária das receitas auferidas em diversos períodos de apuração do SIMPLES NACIONAL (com a indicação de IMUNIDADE TRIBUTÁRIA e/ou LANÇAMENTO DE OFÍCIO), para eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento dos tributos devidos. Tais ações inserem-se no contexto de fraude à fiscalização tributária, configurando o dolo necessário para a qualificação da multa de ofício.

Fato é que o contribuinte procedeu à redução dos valores dos tributos devidos declarados nas Declarações do SIMPLES NACIONAL, por meio de declarações retificadoras, inserindo informação que sabia ser inverídica (IMUNIDADE TRIBUTÁRIA e/ou LANÇAMENTO DE OFÍCIO), com único objetivo de suprimir ou reduzir o pagamento do tributo devido.

Os fatos descritos se subsumem à prescrição do art. 71, I da Lei nº 4.502, de 1964, na figura da Sonegação, tendo em vista a tentativa, por meio de ação dolosa, de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, quando indicou em suas declarações a falsa condição de IMUNIDADE TRIBUTÁRIA e/ou LANÇAMENTO DE OFÍCIO às suas receitas auferidas.

Além disso, os fatos narrados se subsumem à figura do conluio descrita no art. 73 da Lei nº 4.502, de 1964, posto o ajuste doloso perpetrado entre as pessoas jurídicas da ora fiscalizada e a APPEX, visando à fraude supra descrita.

Veja-se, a propósito, que a narrativa da autoridade lançadora indica que a APPEX, responsável pela retificação das declarações do PGDAS-D, prestou a informação inexata acerca da natureza tributária das receitas auferidas em diversos períodos de apuração do Simples Nacional, com a indicação de IMUNIDADE TRIBUTÁRIA e/ou LANÇAMENTO DE OFÍCIO, reduzindo ou suprimindo os valores devidos de tributos.

Em sua defesa, a fiscalizada alega ilegalidade no arbitramento da multa de 150%, forte no argumento de que houve confissão do crédito tributário nos livros contábeis obrigatórios, e que não houve qualquer mentira ou ardil nos dados apresentados ao Fisco que concretizasse o intuito fraudulento.

Na verdade, nem mesmo no campo da suposição a tese da Fiscalizada se mostra defensável. A caracterização da circunstância qualificadora do ilícito, no caso presente, passa pela conduta descritas nos trechos acima reproduzidos e pelo conjunto probatório colhido no procedimento fiscal, que, diga-se de passagem, não restou descaracterizada pela Defesa. A Interessada não nega que informou no campo da "imunidade" receitas que sabia não serem imunes, apenas alega que

procedeu à retificação porque não existe um campo específico na PGDAS para efetivar a ocorrência da modalidade extinção dos tributos.

Significa dizer que a Fiscalizada, ao inserir em suas PGDAS-D a informação de que as receitas auferidas eram IMUNES, mesmo sabendo não serem imunes, reduziu deliberadamente o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social.

Diante deste quadro, não resta dúvida que a Autuada tinha a intenção ou, no mínimo, assumiu o risco de afetar a apuração dos tributos devidos, mediante conluio com a empresa APPEX, o que torna procedente a sua exigência da multa qualificada às contribuições lançadas.

Contudo, a multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 100%.

Isso porque, a Lei nº 14.689/2023 alterou o dispositivo do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, que trazia a previsão da multa duplicada. Vejamos a antiga e a nova redação:

Redação dada pela Lei nº 11.488/2007 § 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 14.689, de 2023 § 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)

Como se vê, a nova regra geral da multa de ofício nos casos previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 prevê a majoração ao patamar de 100%, conforme dispõe o inciso IV, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Destaca-se que referida lei criou uma hipótese de majoração ao patamar de 150%, prevista no inciso VII, mas apenas nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

Portanto, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais, bem

como das matérias afetas à exclusão do Simples Nacional, e, quanto a parte conhecida, no mérito, dar parcial provimento para reduzir a multa de ofício ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura