



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.732116/2019-97
ACÓRDÃO	3201-013.619 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COLEGIO SENHORA DE FATIMA EDUCACAO INFANTIL, ENSINO FUNDAMENTAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 30/01/2015 a 29/12/2017

AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. RECURSO VOLUNTÁRIO NÃO CONHECIDO.

A ausência de impugnação implica a formação da revelia administrativa e a consequente constituição definitiva do crédito tributário, nos termos do art. 14, c/c 15 e 21 do Decreto nº 70.235/72, inexistindo, portanto, litígio regularmente instaurado a ser devolvido à apreciação deste Conselho. Recurso Voluntário não conhecido.

NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. INOCORRÊNCIA. APRECIÇÃO EXPRESSA DA MATÉRIA. MULTA AGRAVADA.

Não há nulidade da decisão recorrida quando a matéria suscitada pela parte foi expressamente apreciada pela autoridade julgadora, com indicação dos fundamentos de fato e de direito que embasaram a conclusão adotada. A discordância do contribuinte quanto ao entendimento esposado no acórdão não se confunde com ausência de fundamentação, omissão ou supressão de instância.

NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA. REQUISITOS LEGAIS OBSERVADOS. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

São válidos os Autos de Infração que contêm a descrição dos fatos, a indicação dos fundamentos legais da exigência, os critérios de apuração do crédito tributário e a identificação da penalidade aplicada, permitindo ao sujeito passivo compreender integralmente a acusação fiscal e exercer plenamente o contraditório e a ampla defesa.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 30/01/2015 a 29/12/2017

MULTA QUALIFICADA. TEMA 863 STF.

A multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida.

LIMITAÇÃO PENALIDADE. ART. 14 DA LEI Nº 14.689/2023.

Com fundamento no disposto no inciso IV do caput do art. 150 da Constituição Federal, referendado por decisões do Supremo Tribunal Federal, fica cancelado o montante da multa em autuação fiscal, inscrito ou não em dívida ativa da União, que exceda a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário apurado, mesmo que a multa esteja incluída em programas de refinanciamentos de dívidas, sobre as parcelas ainda a serem pagas que pelas referidas decisões judiciais sejam consideradas confisco ao contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO PARA PRESTAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS. SÚMULA CARF Nº 133.

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou rendimentos.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 30/01/2015 a 29/12/2017

AUTO DE INFRAÇÃO.

O Auto de Infração é instrumento hábil para constituir o crédito tributário e impor a penalidade aplicável.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Tendo a Autoridade Fiscal identificado a não declaração dos valores devidos a título do PIS em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, bem como o não pagamento por qualquer meio, compete a ela a realização do lançamento de ofício do tributo devido.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 30/01/2015 a 29/12/2017

AUTO DE INFRAÇÃO.

O Auto de Infração é instrumento hábil para constituir o crédito tributário e impor a penalidade aplicável.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Tendo a Autoridade Fiscal identificado a não declaração dos valores devidos a título do PIS em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, bem como o não pagamento por qualquer meio, compete a ela a realização do lançamento de ofício do tributo devido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer dos Recursos Voluntários interpostos pelas responsáveis solidárias, pela não formação da lide em razão da não apresentação de impugnação na primeira instância, e, em relação ao Recurso Voluntário interposto pela contribuinte, em rejeitar as nulidades arguidas e, no mérito, em lhe dar parcial provimento para cancelar a multa agravada de 50% e limitar a multa de ofício qualificada ao patamar de 100%, salvo reincidência.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relatora

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk de Aguiar, Flavia Sales Campos Vale, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco de Miranda, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntários interpostos pelo Recorrente e pelas responsáveis solidárias contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo Recorrente e manteve o crédito tributário.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata-se o presente processo de Autos de Infração lavrados em face do Contribuinte em epígrafe. Os Autos de Infração lavrados se encontram às fls. 16 a 28 (COFINS – lavrado em 12/12/2019 – valor com multa e juros de R\$

1.679.072,47) e fls. 02 a 14 (PIS – lavrado em 12/12/2019 – valor com multa e juros de R\$ 363.798,75).

Do AI da COFINS:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 2960	Valor 469.840,56
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2019)		Valor 152.090,80
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 1.057.141,11
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 1.679.072,47
Valor por Extensão UM MILHÃO, SEISCENTOS E SETENTA E NOVE MIL, SETENTA E DOIS REAIS E QUARENTA E SETE CENTAVOS		
INTIMAÇÃO		

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO
INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Do AI do PIS:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 2986	Valor 101.798,77
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2019)		Valor 32.952,88
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 229.047,10
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 363.798,75
Valor por Extensão TREZENTOS E SESSENTA E TRÊS MIL, SETECENTOS E NOVENTA E OITO REAIS E SETENTA E CINCO CENTAVOS		

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO
INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Do Relatório Fiscal do Processo de fls.32 e seguintes destaca-se, sem prejuízo da sua leitura integral:

CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES:

1. Iniciado em 10/05/2019, com relação à empresa acima identificada, o Procedimento Fiscal registrado sob o nº 09.1.01.00-2019-00266-5, cujo termo de distribuição pode ser acessado no sítio virtual da Receita Federal do Brasil através do código nº 17643051. Abrange o período de 01/2015 a 12/2017 e tem a finalidade de verificação do cumprimento de obrigações principais e acessórias, relativas a contribuições previdenciárias, contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos, e tributos e contribuições fazendários administrados pela Receita Federal do Brasil.
2. Foram emitidos o Termo de Início de Procedimento Fiscal de 10/05/2019, o Termo de Intimação Fiscal de 19/06/2019, o Termo de Intimação Fiscal de

09/08/2019, o Termo de Intimação Fiscal de 06/09/2019, o Termo de Intimação Fiscal de 21/10/2019 e o Termo de Intimação Fiscal de 12/11/2019, com ciência destes documentos por parte da empresa em 10/05/2019, 24/06/2019, 15/09/2019, 12/09/2019, 24/10/2019 e 18/11/2019, respectivamente. Em anexo, cópias destes termos.

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO

3. Este Relatório Fiscal é parte do processo protocolizado sob o número de COMPROT - Sistema de Comunicação e Protocolo — acima indicado e abrange os seguintes documentos constitutivos de créditos em favor da União.

3.1. AUTO DE INFRAÇÃO - Contribuição ao PIS/PASEP - Programa de Integração Social e Formação do Patrimônio do Servidor Público - incidente a cada mês, sobre valores de receitas por serviços prestados através do regime cumulativo de apuração, abrangendo o período de 01/2015 a 12/2017.

3.2. AUTO DE INFRAÇÃO - COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - incidente a cada mês, sobre valores de receitas por serviços prestados através do regime cumulativo de apuração e abrange o período de 01/2015 a 12/2017.

4. Os créditos abrangem, também, os consequentes encargos legais: juros SELIC - Sistema Especial de Liquidação e de Custódia para títulos federais - e multa de ofício, incidentes sobre os valores de cada contribuição lançada.

DOS FATOS

5. A empresa atua no ramo de ensino fundamental e ensino médio, estando enquadrada no regime de apuração do IRPJ – imposto sobre a renda das pessoas jurídicas – pela sistemática do LUCRO REAL, sendo, desta forma, contribuinte, entre outros tributos, da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS, ambas as contribuições incidentes sobre valores de receitas por serviços prestados. Em anexo, extratos obtidos da ECF – escrituração contábil fiscal – relativos aos anos de 2015, 2016 e 2017 – período fiscalizado – com as informações do enquadramento no regime do LUCRO REAL.

6. Sendo a empresa uma instituição de ensino, para apuração da contribuição ao PIS/PASEP e à COFINS, a mesma segue o regime cumulativo de tributação segundo a Lei nº 10.833, de 29/12/2003, artigo 10, inciso XIV, e artigo 15, inciso V.

7. Foi constatado pela fiscalização que a empresa deixou de declarar em DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - referentes ao período fiscalizado, a contribuição ao PIS/PASEP e a COFINS. Em anexo, extratos obtidos dos sistemas da Receita Federal do Brasil, com as

informações das DCTF para uma amostra destas e relativas às competências 03/2015, 06/2015, 09/2015, 12/2015, 03/2016, 06/2016, 09/2016, 12/2016, 03/2017, 06/2017, em que se pode observar a ausência de informações relativas às contribuições em referência. Não houve envio de DCTF referentes a 07/2017 a 12/2017.

8. No período fiscalizado, houve apuração de receitas através da prestação de serviços educacionais pela empresa. Em análise dos registros contábeis da mesma, incluídos em arquivos digitais enviados ao SPED - Sistema Público de Escrituração Digital, constatou-se a apuração de receitas através da contabilização de valores na Conta "3.1.1.10.10.0001- MENSALIDADES" e também foi verificada a própria contabilização de custos referentes à contribuição ao PIS/PASEP - Conta "3.1.1.10.20.0001-PIS S/FATURAMENTO" - e à COFINS - Conta "3.1.1.10.20.0002-COFINS S/FATURAMENTO" - incidentes sobre as referidas receitas. Mesmo assim, não houve a declaração das duas contribuições em DCTF. Em anexo, extratos obtidos através da leitura dos referidos arquivos digitais por programa próprio da fiscalização, com os lançamentos contábeis envolvendo o período fiscalizado em referência às contas "3.1.1.10.10.0001-MENSALIDADES,\"3.1.1.10.20.0001-PIS S/FATURAMENTO" e "3.1.1.10.20.0002-COFINS S/FATURAMENTO".

9. Diante exposto, foram lançadas a contribuição ao PIS/PASEP e a COFINS através dos dois autos de infração objeto do presente processo, em destaque no parágrafo 3 deste Relatório.

BASES DE CÁLCULO E ALÍQUOTAS

12. Os valores das bases de cálculo das contribuições objeto deste processo são aqueles das receitas obtidas através de prestação de serviços. Nos registros contábeis da empresa, os valores foram lançados a crédito na conta "3.1.1.10.10.0001-MENSALIDADES" e nela houve lançamentos a débito relativos a estornos e abatimentos. Os valores totais de cada mês, contabilizados na referida conta, considerando os valores a crédito deduzidos daqueles que estão a débito, representam as bases de cálculo mensais. Sobre os valores de base mensais, incidem as contribuições pelas seguintes alíquotas:

12.1. Contribuição ao PIS/PASEP – 0,65%.

12.2. COFINS – 3,00%.

13. Os valores lançados pela fiscalização são aqueles que a própria empresa contabilizou como devidos nas contas "3.1.1.10.20.0001-PIS S/FATURAMENTO" e "3.1.1.10.20.0002-COFINS S/FATURAMENTO". Os valores contabilizados condizem com os cálculos da fiscalização em relação às alíquotas destacadas no parágrafo anterior e às receitas contabilizadas.

14. Sobre os valores originários das contribuições, ainda incidiram os seguintes encargos legais:

14.1. Juros acumulados correspondentes à soma das taxas referenciais do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC – relativas às competências desde aquela seguinte à da data de vencimento da obrigação do recolhimento até aquela anterior à do presente lançamento, e mais 1% na presente competência (mês do lançamento).

14.2. Multa de ofício, inicialmente prevista em 75,00%, mas que foi duplicada em 100% e, após, agravada em 50%, resultando numa alíquota de 225%, conforme destacado nos parágrafos 10 e 11 deste Relatório.

15. Os valores de cada contribuição lançada e dos respectivos acréscimos legais podem ser visualizados nos seguintes relatórios anexos dos dois autos de infração: Demonstrativo de Apuração e Demonstrativo de Multa e Juros de Mora.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS ADMINISTRADORES

16. O Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172 de 25/10/1996 - estabelece em seu Artigo 135, inciso II, que são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei. contrato social ou estatutos, os gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

17. Desde 08/2010, com a exclusão da empresa da sistemática do SIMPLES NACIONAL, estavam as administradoras da empresa, cientes das obrigações do COLÉGIO SENHORA DE FÁTIMA EDUCAÇÃO INFANTIL, ENSINO FUNDAMENTAL LTDA como contribuinte da contribuição ao PIS/PASEP e à COFINS. No entanto, conforme já destacado no parágrafo 10 deste Relatório, houve prática reiterada de infração à legislação em relação a estas contribuições.

18. Assim, são solidariamente responsáveis pelas contribuições lançadas pelos dois autos de infração do presente processo, as duas sócias administradoras da empresa, as quais estiveram à frente da gestão da mesma no período fiscalizado, a Sra. CARMEM MARIA PORTO CALDEIRA TAQUES. CPF 535.884.449-04 e a Sra. MARIA MERÊNCIA CALDEIRA SERPE. CPF 536.569.389-20. Conforme cláusula oitava do Contrato Social Consolidado, cópia em anexo. Cópias do presente processo administrativo fiscal serão enviados às referidas sócias.

FUNDAMENTOS LEGAIS

19. A legislação que fundamentou o lançamento das contribuições está discriminada nos relatórios anexos dos dois autos de infração,

denominados Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, além da mencionada no decorrer deste Relatório.

(...)

INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES

22. Tendo em vista a prática, em tese, de crime contra a ordem tributária, foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais – Processo nº 10980-732.631/2019-77, a ser enviada ao Ministério Público da União. No entanto, esta permanecerá sobrestada até o trâmite final dos autos de infração na esfera administrativa.

Da irresignação.

O Contribuinte COLÉGIO SENHORA DE FÁTIMA EDUCAÇÃO INFANTIL, ENSINO FUNDAMENTAL LTDA, inconformado com a(s) autuação(ões) apresentou sua(s) impugnação(ões) tempestivamente (fls. 163 a 193 – COFINS e fls. 246 a 276 - PIS), nos termos do despacho de fl.278 (fls.153 - ciência em 18/12/2019 (Aviso de Recebimento - AR); fls. 161 e 245 – impugnação(ões) em 17/01/2020). Transcreve-se da(s) impugnação(ões), sem prejuízo da sua leitura integral, conforme segue:

1) Informa pela tempestividade da impugnação.

2) Informa que existe uma divisão entre o COLÉGIO (mantenedora da educação infantil e ensino fundamental) e a SOCIEDADE (mantenedora do ensino médio).

Ambas pertencem ao Grupo Empresarial denominado Colégio Senhora de Fátima – Educação Infantil, Ensino Fundamental e Médio (que leva o nome de ESTABELECIMENTO). Descreve como se hierarquizam as entidades de ensino e os níveis de educação. Informa que a SOCIEDADE foi criada em 2008 para ser mantenedora do ensino médio. Apresenta atos do Governo do Paraná (Núcleo Regional da Educação). Reconhece que a SOCIEDADE obteve vultuosas receitas, fato que demonstra sua operacionalidade.

3) Identifica que nos Autos de Infração o COLÉGIO SENHORA DE FÁTIMA EDUCAÇÃO INFANTIL, ENSINO FUNDAMENTAL LTDA, inscrito no CNPJ nº 76.801.364/0001-32 foi considerado integralmente responsável pelos créditos tributários relativos aos três níveis de ensino, mas se opõe a este procedimento. Reapresenta o funcionamento da estrutura de ensino no Estado do Paraná e informa pela necessidade de autorização individualizada para o exercício de cada nível de educação. Reafirma que o ESTABELECIMENTO Colégio Senhora de Fátima – Educação Infantil, Ensino Fundamental e Ensino Médio, é constituído por 2 (duas) MANTENEDORAS (que possuem concessão própria para a exploração dos diferentes níveis da educação básica). Apresenta a legislação do Estado do Paraná sobre a organização das atividades da educação. Informa sobre os CNPJ's distintos do COLÉGIO e da SOCIEDADE (inclusive no único boleto de cobrança de

mensalidade que apresenta) e conclui pelo entendimento de que a tributação sobre o faturamento relativo ao ensino médio deveria recair sobre a SOCIEDADE.

4) Descreve o procedimento fiscal com relação a identificação do regime cumulativo, apesar da opção pela sistemática do Lucro Real. Afirma que os Autos de Infração apresentam fundamentos diversos daqueles que deveriam apresentar, transcrevendo a legislação e se observado o art.142 do CTN. Afirma que se caracteriza a nulidade dos AI's, pois, vez que os seus fundamentos legais não estão claros e corretos, houve mácula ao seu direito constitucional do contraditório e da ampla defesa.

4.1) Afirma que a indicação da Lei Complementar nº 70/91 como fundamento legal para a lavratura do AI relativo ao COFINS somente poderia ser feita até a edição da Medida Provisória 135/2003, convertida na Lei 10.833/2003. Cita Jurisprudência e pede pela nulidade em razão do enquadramento legal errôneo. Afirma que a indicação da Lei Complementar nº 7/70 como fundamento legal para a lavratura do AI relativo ao PIS somente poderia ser feita até a edição da Medida Provisória 66/2002, convertida na Lei 10.637/2002.

Cita Jurisprudência e pede pela nulidade em razão do enquadramento legal errôneo.

4.2) Afirma que não teriam sido citados os dispositivos legais essenciais.

Defende o entendimento de que lhe seria aplicável as alíquotas de 7,6% (COFINS) e 1,65% (PIS) e não 3% (COFINS) e 0,65% (PIS) como constou nos AI's e que a ausência do dispositivo legal identificador da alíquota aplicada seria causa de nulidade.

4.3) Afirma que a citação da legislação pertinente ao regime cumulativo não é correta, pois sua apuração se daria pelo regime não-cumulativo, questionando novamente a ausência da citação das Leis nº10.833/2003 e 10.637/2002 entre os fundamentos legais. Pede pela nulidade.

4.4) Afirma que a Fiscalização não especificou, no momento da lavratura dos Autos de Infração, quais as penalidades que estariam sendo aplicadas ao caso e concreto.

Transcreve a legislação pertinente e pede pela nulidade do lançamento.

4.5) Aponta o fato de que os presentes Autos de Infração se referem aos anos calendários de 2015 a 2017 (PIS e COFINS) e que, inadvertidamente a Fiscalização teria lançado no processo 10980.732260/2019-23, em duplicidade, outros valores relativos ao PIS e a COFINS pra o ano-calendário de 2017. Considerando-se que a contribuição e o período são os mesmos, deveria se falar em um único Auto de Infração.

5) Opõe-se a imposição da multa nos percentuais aplicados, pois sua documentação fiscal já estava disponível à FISCALIZAÇÃO por meio de sua escrituração contábil digital (ECF e ECD). Diz serem desnecessárias a informações

solicitadas nas intimações, não tendo respondido as mesmas. Cita jurisprudência neste sentido. Informa que o Fisco pode arbitrar o valor devido, invertendo-se o ônus da prova em virtude das presunções legais.

5.1) Diz ser a multa de 225% dotada de caráter confiscatório, pois triplica o valor devido do crédito tributário cobrado. Desenvolve a respeito do cálculo que entende como correto para se obter o valor da multa e expõe suas razões. Transcreve a CF/88, doutrina e jurisprudência, concluindo pelo entendimento de que a multa não pode exceder o limite de 100% do tributo devido e pedindo pela redução dela a este patamar.

A Impugnação foi julgada improcedente com a seguinte ementa:

Acórdão 16-95.978 - 9ª Turma da DRJ/SPO

Sessão de 12 de junho de 2020

Processo 10980.732116/2019-97

Interessado COLÉGIO SENHORA DE FÁTIMA EDUCAÇÃO INFANTIL, ENSINO FUNDAMENTAL LTDA

CNPJ/CPF 76.801.364/0001-32

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 30/01/2015 a 29/12/2017

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não é nulo o lançamento devidamente motivado, lavrada por autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil, do qual o Contribuinte foi regularmente cientificado, sendo-lhe possibilitada a apresentação de defesa.

DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

Os Autos de Infração lavrados e o Relatório Fiscal que compõem o processo permitem identificar os fundamentos legais necessários à exigência tributária do PIS e da COFINS cumulativos e das respectivas multas.

DA SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE SOBRE OS VALORES QUE CONSTAM EM SUA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL - ECD.

Os lançamentos foram feitos com os valores que constam na escrituração contábil digital apresentada pelo Contribuinte à RFB, pois não foram declarados em DCTF. Não foram apresentados elementos hábeis a afastar a tributação na pessoa do Contribuinte responsável pela ECD apresentada.

PROVAS. MEIOS. MOMENTO DE PRODUÇÃO. IRRESIGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

No processo administrativo fiscal são admissíveis os meios documental e/ou pericial. Para evitar a preclusão o Contribuinte deve apresentar juntamente com a

sua irresignação a documentação que sustente as alegações ou demonstrar alguma das situações do § 4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE DA COBRANÇA.

A multa de ofício deverá ser aplicada sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declarações inexata. O agravamento e a qualificação da multa aplicada implicam em elevação de seu percentual conforme o disposto no art.44 da Lei nº 9.430/96.

PODER JUDICIÁRIO. COMPETÊNCIA. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe a DRJ se manifestar acerca das alegações de que a multa aplicada viola os princípios constitucionais, mas ao Poder Judiciário, órgão competente para aferir a validade da norma posta pelo legislador ordinário em face de Lei Complementar ou da Constituição Federal e, se for o caso, afastá-la.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 30/01/2015 a 29/12/2017

AUTO DE INFRAÇÃO.

O Auto de Infração é instrumento hábil para constituir o crédito tributário e impor a penalidade aplicável.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Tendo a Autoridade Fiscal identificado a não declaração dos valores devidos a título do PIS em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, bem como o não pagamento por qualquer meio, compete a ela a realização do lançamento de ofício do tributo devido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE

SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 30/01/2015 a 29/12/2017

AUTO DE INFRAÇÃO.

O Auto de Infração é instrumento hábil para constituir o crédito tributário e impor a penalidade aplicável.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Tendo a Autoridade Fiscal identificado a não declaração dos valores devidos a título da COFINS em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, bem como o não pagamento por qualquer meio, compete a ela a realização do lançamento de ofício do tributo devido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário. Em síntese, reiterou as alegações já suscitadas na Impugnação.

As responsáveis solidárias também interpuseram Recurso Voluntário. Em síntese, sustentam que, havendo pluralidade de sujeitos passivos, à revelia não produz efeitos quando ao menos um deles apresenta impugnação, nos termos do art. 345 do Código de Processo Civil. Alegam, ainda, a nulidade do Auto de Infração e requerem o afastamento da multa qualificada e agravada ou, subsidiariamente, sua redução ao percentual máximo de 100%.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

Conforme relatado, trata-se de Recursos Voluntários interpostos pelo Recorrente e pelas responsáveis solidárias contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo Recorrente e manteve o crédito tributário.

Recursos Voluntários – Carmen Maria Porto Caldeira Taques e Maria Merencia Caldeira Serpe

Constam dos autos Termos de Revelia lavrados em relação às responsáveis solidárias, em razão da ausência de apresentação tempestiva de impugnação. Não obstante, as referidas responsáveis interpuseram tempestivamente Recursos Voluntários, por meio dos quais se insurgem contra a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

No tocante à admissibilidade do Recurso Voluntário, as Recorrentes alegam, em síntese, que:

Ademais, de maneira suplementar, aplicar se á o disposto no inciso I, do art. 345, do Código de Processo Civil:

Art. 345. A revelia não produz o efeito mencionado no art. 344 se:

I - havendo pluralidade de réus, algum deles contestar a ação;

Neste interim, vislumbra se a ocorrência de apresentação de impugnação e posterior recurso voluntário pelo Contribuinte, tendo como matéria o crédito tributário em si, ocasionando assim, a suspensão da exigibilidade do crédito frente aos responsáveis solidários.

Desta forma, a ora responsável apresenta recurso voluntário como forma de replicar as razões já trazidas pela empresa contribuinte, exclusivamente a respeito do crédito tributário.

Contudo, não prospera a pretensão das Recorrentes de afastar os efeitos da revelia com fundamento no art. 345, inciso I, do Código de Processo Civil, sob o argumento de que a impugnação apresentada por um dos sujeitos passivos aproveitaria aos demais.

Inicialmente, cumpre observar que o Código de Processo Civil somente se aplica ao Processo Administrativo Fiscal de forma subsidiária e supletiva, nas hipóteses em que houver efetiva lacuna na legislação específica, nos termos do art. 15 do CPC. Todavia, tal situação não se verifica no presente caso, uma vez que o Decreto nº 70.235/1972 disciplina de forma própria e suficiente o procedimento administrativo fiscal, inclusive no que se refere aos efeitos decorrentes da ausência de impugnação tempestiva.

Nesse contexto, inexistente previsão legal que autorize a extensão automática dos efeitos da impugnação apresentada por um sujeito passivo aos demais coobrigados que permaneceram inertes. A instauração da fase litigiosa do processo administrativo decorre da manifestação tempestiva do interessado, produzindo efeitos apenas em relação àquele que exerceu regularmente seu direito de defesa.

Cumprido destacar, ainda, que a pluralidade de sujeitos passivos no lançamento tributário não se confunde com a figura do litisconsórcio passivo prevista no processo civil. No âmbito do contencioso administrativo tributário, cada sujeito passivo mantém relação jurídica própria com a Administração Tributária, de modo que a defesa apresentada por um deles não afasta os efeitos da preclusão consumada em relação aos demais, salvo expressa disposição legal em sentido contrário.

Dessa forma, ausente lacuna normativa a justificar a aplicação subsidiária do Código de Processo Civil e inexistindo previsão legal para a extensão dos efeitos da impugnação aos sujeitos passivos reveles, deve ser rejeitada a alegação das Recorrentes, mantendo-se hígidos os Termos de Revelia regularmente lavrados nos autos.

Por conseguinte, uma vez que as responsáveis solidárias não apresentaram impugnação tempestiva ao lançamento, requisito indispensável para a instauração da fase litigiosa e para o exercício da jurisdição administrativa em segunda instância, não há como conhecer dos Recursos Voluntários por elas interpostos.

Portanto, não conheço dos Recursos Voluntários apresentados pelas responsáveis solidárias.

Recurso Voluntário - Colégio Senhora De Fatima Educação Infantil, Ensino Fundamental Ltda.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Preliminares

2.1.1 Nulidade do Acórdão recorrido

No tocante à preliminar de nulidade do Acórdão recorrido, sob o argumento de ausência de apreciação da tese relativa à impossibilidade de agravamento da multa prevista nos incisos I e II do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, não assiste razão à Recorrente.

Da leitura do referido acórdão, verifica-se que a matéria foi enfrentada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ. A decisão consignou os fundamentos que justificaram a manutenção do agravamento da penalidade, afastando a alegação de ausência de apreciação do tema.

Com efeito, o acórdão registrou que a aplicação da multa agravada decorreu do não atendimento, pela contribuinte, às intimações regularmente expedidas no curso do procedimento fiscal. Consta expressamente da decisão que a empresa não apresentou os esclarecimentos e documentos solicitados por meio dos Termos de Intimação Fiscal.

A autoridade julgadora destacou, ainda, que tal circunstância encontra amparo na legislação de regência e constitui fundamento suficiente para a manutenção do agravamento da penalidade. Portanto, a motivação da decisão encontra-se devidamente explicitada no próprio acórdão.

Além disso, a decisão recorrida fez referência expressa ao Relatório Fiscal, peça integrante dos Autos de Infração, reproduzindo trechos que descrevem as diligências realizadas pela fiscalização, os documentos requisitados e a ausência de atendimento das intimações pela Recorrente.

Dessa forma, não procede a alegação de que a questão teria deixado de ser examinada pela instância de origem. Ao contrário, a fundamentação adotada permite compreender, de maneira inequívoca, as razões pelas quais foi mantido o agravamento da multa.

Eventual discordância da Recorrente quanto à conclusão alcançada pela autoridade julgadora não configura vício de fundamentação nem autoriza a decretação de nulidade do julgado. Trata-se, em verdade, de insurgência dirigida ao mérito da decisão.

Assim, inexistindo falta de apreciação da tese suscitada, bem como qualquer prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa, rejeito a preliminar de nulidade do Acórdão recorrido.

2.1.2 Nulidade dos Autos de Infração

A Recorrente suscita, ainda, a nulidade dos Autos de Infração, alegando a existência de inconsistência entre a descrição dos fatos e os dispositivos legais apontados como infringidos no enquadramento jurídico do lançamento, bem como a ausência de indicação dos fundamentos normativos relativos à sistemática não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Sustenta, ademais, que não houve adequada indicação do fundamento legal da penalidade aplicada, o que, em seu entendimento, comprometeria a validade do lançamento.

Acerca da matéria a Delegacia da Receita Federal de Julgamento -DRJ assim se manifestou:

Com relação a afirmação do Contribuinte de que o procedimento incorre em nulidade, destaca-se o que estabelece o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72:

“Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

O artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/72, que prevê a nulidade dos despachos e decisões proferidas com preterição do direito de defesa, pressupõe que o dano causado ao impugnante seja concreto e que este dano reste inequivocamente demonstrado.

A professora Ada Pellegrini Grinover (As Nulidades do Processo Penal, 6º ed., RT, São Paulo, 1997, pp.26/27) afirma que o “princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestra do sistema de nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão somente um instrumento para correta aplicação do direito”.

Estes ensinamentos levam-nos a concluir pela necessidade de que a parte que se sinta lesada efetivamente demonstre o prejuízo causado.

Seguindo este mesmo raciocínio, Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa M. Lopez (Processo Administrativo Federal Comentado, Dialética, São Paulo, 2002, pp. 413, 426) afirmam que “é inútil, do ponto de vista prático, anular-se ou decretar a nulidade de um ato, não tendo havido prejuízo da parte”. E, ao examinar este dispositivo do Decreto 70.235/72, continuam:

“É preciso (...) examinar, no caso concreto, se o vício defensivo prejudica a ampla defesa como um todo, ou não. Para Ada Pellegrini Grinover (obra citada), “há nulidade absoluta quando for afetada a defesa como um todo; nulidade relativa com prova de prejuízo (para a defesa) quando o vício do ato defensivo não tiver esta consequência”. Neste caso, o vício pode ser sanado. Segundo a autora, “o vício ou inexistência do ato defensivo pode não levar, como consequência necessária, à vulneração do direito de defesa, em sua inteireza, dependendo a declaração de nulidade da demonstração do prejuízo à atividade defensiva como um todo.”(obra citada, pp 425).

Ademais, o exercício do direito de defesa se consuma com a apresentação, pelo Contribuinte, da irresignação e do conjunto probatório que suporte as arguições ou contradiga o conteúdo das provas que contém os dados apresentados pela Autoridade Fazendária.

Pode ser observado em consulta aos autos que foram inúmeras as intimações e re-intimações para que o Contribuinte fizesse prova do seu direito.

Assim, verifica-se que não ocorreram os pressupostos do supracitado artigo 59, uma vez que os atos e termos foram lavrados por Auditor Fiscal da Receita Federal e todas as medidas necessárias a se assegurar o contraditório e a ampla defesa foram observadas.

Não prosperando a alegação de nulidade do lançamento.

Também não procede a alegação de nulidade dos Autos de Infração. Da análise dos autos, verifica-se que o lançamento observou os requisitos previstos na legislação de regência, contendo a descrição dos fatos apurados, a indicação dos fundamentos legais da exigência, a demonstração dos critérios adotados para a apuração do crédito tributário e a identificação da penalidade aplicada. Ademais, o Relatório Fiscal, parte integrante dos Autos de Infração, apresenta de forma detalhada os fatos que ensejaram a constituição do crédito tributário e os respectivos fundamentos jurídicos que embasaram a autuação.

Os elementos constantes dos Autos de Infração possibilitaram à Recorrente a exata compreensão da acusação fiscal e o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, tanto que foram apresentadas impugnação e razões recursais abrangendo todos os aspectos da exigência.

Assim, inexistindo qualquer vício capaz de comprometer a validade do lançamento ou de causar prejuízo ao direito de defesa, rejeito as nulidades arguidas, não merecendo reparo a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ.

Mérito

No mérito, as alegações apresentadas pela Recorrente não se mostram suficientes para desconstituir os fundamentos do lançamento. Com efeito, a Recorrente não trouxe aos autos elementos probatórios aptos a infirmar as conclusões alcançadas pela fiscalização ou a afastar a presunção de legitimidade que reveste o ato administrativo.

Assim, por entender que a decisão proferida pela DRJ examinou adequadamente as questões suscitadas e conferiu correta solução à controvérsia, adoto seus fundamentos como razões de decidir, nos termos do Regimento Interno do CARF, os quais passam a integrar o presente voto:

Do enquadramento legal da Infração.

No AI relativo a COFINS se observa o seguinte fundamento legal:

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2015 e 31/12/2017:

Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º da Lei nº 9.718/98

Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

No AI relativo ao PIS se observa o seguinte fundamento legal:

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2015 e 31/12/2017:

Arts. 1º da Lei Complementar nº 7/70

Arts. 2º, inciso I, e 9º da Lei nº 9.715/98

Arts. 2º da Lei nº 9.718/98

Art. 79, da Lei nº 11.941/2009

Art. 3º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

Transcreve-se o texto legal:

Da Lei Complementar nº 07/70 (PIS):

“Art. 1º É instituído, na forma prevista nesta Lei, o Programa de Integração Social, destinado a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas. (...)”

Da Lei Complementar nº 70/91 (COFINS):

“Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades – fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.”

Da Lei nº 9.715/98 (PIS):

“Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;

(...)

Art. 9º À contribuição para o PIS/PASEP aplicam-se as penalidades e demais acréscimos previstos na legislação do imposto sobre a renda.”

Da Lei nº 9.718/98 (PIS e COFINS):

“Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. “

Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 1º (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta: (...)”

Considerando-se que o Relatório Fiscal, em seu item 6, informa que a empresa é uma instituição de ensino e que para a apuração da contribuição ao PIS/PASEP e à COFINS a mesma segue o regime cumulativo de tributação segundo a Lei nº 10.833 de 29/12/2003, artigo 10, inciso XIV e artigo 15, inciso V. Transcreve-se

“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:

(...)

XIV - as receitas decorrentes de prestação de serviços de educação infantil, ensinos fundamental e médio e educação superior.

(...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

V - nos incisos VI, IX a XXVII do caput e nos §§ 1º e 2º do art. 10 desta Lei;”

Considerando-se que o Relatório Fiscal, em seu item 19, informa que “a legislação que fundamentou o lançamento das contribuições, está discriminada nos relatórios anexos dos dois autos de infração, denominados Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, além da mencionada no decorrer deste Relatório.”

Considerando-se que o Contribuinte não demonstra em suas impugnações a efetiva mácula ao seu direito constitucional ao contraditório e a ampla defesa, desenvolvendo suas impugnações a partir do pleno conhecimento das razões das autuações.

Considerando-se que a Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002, convertida posteriormente na Lei nº 10.637, de 30/12/2002, introduziu a sistemática não-cumulativa do PIS/PASEP e que, no ano seguinte, foi instituída a não-cumulatividade da COFINS por meio da Medida Provisória nº 135, de 30/12/2003, convertida na Lei 10.833, de 29/12/2003. Não sendo a sistemática nelas previstas (não-cumulatividade) a que se aplica nestes autos.

Considerando-se que as Leis Complementares citadas nos Autos de Infração são fundamentos válidos para a exigência do PIS e da COFINS cumulativos.

Considerando-se que o Relatório Fiscal não permite dúvida de que a atividade do Contribuinte se enquadra no regime cumulativo de apuração dos tributos devidos,

razão pela qual se aplicam as alíquotas de 3% (COFINS) e 0,65% (PIS). Ademais, consta no Relatório Fiscal a seguinte informação:

“BASES DE CÁLCULO E ALÍQUOTAS

12. Os valores das bases de cálculo das contribuições objeto deste processo, são aqueles das receitas obtidas através de prestação de serviços. Nos registros contábeis da empresa, os valores foram lançados a crédito na conta "3.1.1.10.10.0001-MENSALIDADES" e nela houve lançamentos a débito relativos a estornos e abatimentos. Os valores totais de cada mês, contabilizados na referida conta, considerando os valores a crédito deduzidos daqueles que estão a débito, representam as bases de cálculo mensais. Sobre os valores de base mensais, incidem as contribuições pelas seguintes alíquotas:

12.1. Contribuição ao PIS/PASEP - 0.65%.

12.2. COFINS-3,00%.

13. Os valores lançados pela fiscalização são aqueles que a própria empresa contabilizou como devidos nas contas "3.1.1.10.20.0001 – PIS S/FATURAMENTO" e "3.1.1.10.20.0002-COFINS S/FATURAMENTO". Os valores contabilizados condizem com os cálculos da fiscalização em relação às alíquotas destacadas no parágrafo anterior e às receitas contabilizadas.”

(negritou-se).

Não há como concluir em sentido diverso daquele expresso pela Fiscalização nos Autos de Infração lavrados.

(...)

Meios de prova. Produção da prova.

Sobre este aspecto cabe expor que quanto ao momento da produção das provas o Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal) estabelece que cabe ao contribuinte trazer, juntamente com suas alegações, todos os documentos que deem a elas força probante. Destaca-se:

“Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (...)

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.”

O Processo Administrativo Fiscal tem rito específico, possuindo regras diferenciadas do Processo Civil. Nesse sentido, cabe expor o ensinamento de Francisco de Assis Praxedes:

“No procedimento tributário administrativo, só se verifica o procedimento escrito, isto é, todos os atos processuais se exprimem por escrito. E de um modo apenas se movem os atos processuais. Dizer que o procedimento é apenas escrito é o mesmo que dizer que inexistente o procedimento oral no processo tributário administrativo federal, no âmbito do Ministério da Fazenda. Sendo o procedimento escrito, a conclusão é de que os meios de prova permitidos são a documental e a pericial, para a demonstração dos fatos deduzidos na petição de impugnação”

(PRAXEDES, Francisco de Assis. O Processo Tributário Administrativo no Âmbito Federal, Revista Resenha Tributária nº 21/82 – Comentários 1.3, p. 429)

Portanto, o Direito só admite a produção de prova documental e/ou a pericial para o Processo Administrativo Fiscal.

Não demonstrando qualquer das hipóteses de diferimento, configura-se a preclusão em relação à oportunidade de apresentar outras provas documentais.

A defesa se constitui efetivamente apenas quando feita dentro dos autos de forma completa, lógica, coerente e comprovada. A impugnação redigida em termos genéricos, sem o desenvolvimento do tema ou desacompanhada de indícios robustos de prova, não cria questão a ser tratada em sede de julgamento administrativo.

Do ônus da prova.

É imperioso ressaltar, no que diz respeito ao ônus da prova na relação processual tributária, que a idéia de onus probandi não significa, propriamente, a obrigação, no sentido da existência de dever jurídico de provar, tratando-se antes de uma necessidade ou risco da prova, sem a qual não é possível se obter o êxito na causa.

Sob esta perspectiva, a pretensão da Fazenda deve estar fundada na ocorrência do fato gerador, cujos elementos configuradores supõem-se presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com o tipo legal. Se um desses elementos se ressentir de certeza, ante o contraste com os argumentos apresentados na irresignação do contribuinte, incumbe à Fazenda o ônus de comprovar a sua existência.

Da mesma forma, o sujeito passivo não tem a obrigação de produzir as provas, tão só incumbe-lhe o ônus. Contudo, à medida que ele se omite na produção de

provas contrárias às que ampararam a exigência fiscal, compromete suas possibilidades de defesa.

Alegação de Confisco.

A vedação ao confisco, expressamente contida no art. 150, IV, da Constituição da República, dirige-se ao legislador com o intuito de impedir a instituição de tributo que tenha em seu conteúdo aspectos ameaçadores à propriedade ou à renda tributada, mediante, por exemplo, a aplicação de alíquotas muito elevadas. Portanto, a observância desse princípio se relaciona com o momento de instituição do tributo ou de determinação da multa a ser aplicada no caso de falta de recolhimento.

Assim, uma vez vencida a etapa da sua criação, não configura confisco a aplicação da lei tributária. Não cabendo neste juízo administrativo questionamentos ligados à constitucionalidade da lei.

Inconstitucionalidade de Leis.

Cabe esclarecer que no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, não podem ser apreciadas as questões relativas à inconstitucionalidade ou à ilegalidade de leis. A autoridade administrativa, por força de sua subordinação ao poder vinculado, deve se limitar à aplicação da lei, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da observância da norma legal a outros preceitos legais e ao disposto na Constituição.

Nestes termos a previsão do art.26-A do Decreto nº 70.235/72 (“No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”).

(...)

Do enquadramento legal da Multa aplicada.

Em relação a penalidade aplicada a DRJ assim decidiu:

Nos AI’s relativos a COFINS e ao PIS se observa o seguinte fundamento legal:

Multas Passíveis de Redução
Fatos Geradores entre 01/01/2015 e 31/12/2017:
225,00% Art. 44, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Transcreve-se o texto legal:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II – (...)

§ 1o O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2o Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1o deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)”

Considerando-se a manifestação da Fiscalização em seu Relatório Fiscal a respeito do tema:

“10. Os fatos narrados nos parágrafos 5 a 8 deste Relatório, evidenciaram a prática de infração à legislação por parte da empresa, pelo envio de DCTF relativas às competências 01/2015 a 06/2017 sem as informações da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS, e pela falta de envio de DCTF relativas às competências 07 a 12/2017, deixando, com isso, de haver declaração e recolhimento das contribuições em favor da União. Considerando o período fiscalizado, foram trinta ocasiões de DCTF com irregularidades e seis sem o envio de DCTF, totalizando trinta e seis práticas de infração à lei. Por conta de outro procedimento fiscal da Receita Federal do Brasil, o de nº 09.1,01.00-2010.00046, realizado junto à empresa de 02 a 12/2010, houve a exclusão da mesma da sistemática do SIMPLES NACIONAL - Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - instituído pela Lei Complementar nº 123 de 14/12/2006, através do Ato Declaratório Executivo DRF/CTA nº 372 de 25/08/2010, com efeitos retroativos a partir de 01/07/2007. Ao fim da fiscalização, a empresa foi também autuada pela Receita Federal do Brasil com relação à contribuição ao PIS/PASEP e à COFINS. No entanto, ainda em 2015, 2016 e 2017, não foi observada a legislação vigente, uma vez que as contribuições não foram declaradas e recolhidas, uma prática reiterada de infração à lei.

Em anexo, cópia do referido ato declaratório de exclusão do SIMPLES NACIONAL. Ou seja, houve prática reiterada desta infração ao longo dos anos, evidenciando o dolo da empresa com tal conduta de sonegação, configurando-se assim, uma das situações do Parágrafo 1o do Artigo 44 da Lei nº 9.436 de 27/12/1996, para que seja aplicada em dobro, a multa de ofício prevista no Inciso I do mesmo artigo da mesma Lei, incidente sobre os valores originários das contribuições.

11. Tendo em vista, ainda, que a empresa não apresentou até a presente data, esclarecimentos e documentos solicitados através de termos de intimação fiscal, houve mais o agravamento em 50,00%, da multa em duplicidade em destaque no parágrafo anterior, conforme estabelece o Parágrafo 2o, Incisos I e II, também do Artigo 44 da Lei nº 9.436 de 27/12/1996. As solicitações da fiscalização foram as seguintes: (...)”

Considerando-se que o percentual de 225% emana do encadeamento lógico das informações Fiscais e da legislação transcritos acima (75% tornam-se 150% em razão da incidência no §1º do art.44 (qualifica). Na sequencia, 150% se tornam 225% (aumento de metade) em razão da incidência no §2º do art.44 (agrava)).

Considerando que o primeiro termo de Intimação Fiscal já solicitava inúmeras informações que permitiriam a Fiscalização identificar se a documentação contábil existente no sistema informatizado da RFB continha a totalidade dos valores efetivamente devidos pelo Contribuinte (informações da folha de pagamento, esclarecimentos quanto à declaração nas GFIP, esclarecimentos quanto à relação com a Sociedade Educacional Senhora de Fátima Ltda, CNPJ 10.420.315/0001-41, etc.). Observado o fato de que, em razão da inércia do Contribuinte em atender ao solicitado, a Fiscalização restringiu seu lançamento apenas aos valores informados pelo próprio em sua contabilidade e não declarados em DCTF.

Considerando-se o que o Contribuinte não atendeu as intimações fiscais feitas no curso da ação fiscal. Considerando-se o que se trata neste voto a respeito de “Meios de prova. Produção da prova.” e “Do ônus da prova”.

Não há como concluir em sentido diverso daquele expresso pela Fiscalização nos Autos de Infração lavrados.

Entretanto, o agravamento da multa de ofício não merece prosperar. A falta de atendimento à intimação para prestação de esclarecimentos, desacompanhada da demonstração de efetivo embaraço à fiscalização, não autoriza a majoração da penalidade, conforme dispõe a Súmula CARF nº 133, a saber:

Súmula CARF nº 133

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2019

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Acórdãos Precedentes:

9101-002.992, 9101-003.147, 9202-007.445, 9202-007.001, 1301-002.667, 1301-002.961, 1401-001.856, 1401-002.634 e 2202-002.802.

Assim, impõe-se o cancelamento do agravamento da multa de ofício.

Por fim, em relação ao percentual da multa de ofício qualificada fixado no lançamento, destaque-se que o STF analisou seus limites, tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório, sob o Tema 863, e estabeleceu a seguinte tese:

“Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do citado artigo.”

Também se deve aplicar ao presente caso as disposições contidas do art. 14 da Lei nº Lei nº 14.689/2023, a saber:

Art. 14. Com fundamento no disposto no inciso IV do caput do art. 150 da Constituição Federal, referendado por decisões do Supremo Tribunal Federal, fica cancelado o montante da multa em autuação fiscal, inscrito ou não em dívida ativa da União, que exceda a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário apurado, mesmo que a multa esteja incluída em programas de refinanciamentos de dívidas, sobre as parcelas ainda a serem pagas que pelas referidas decisões judiciais sejam consideradas confisco ao contribuinte. (Promulgação partes vetadas)

§ 1º A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional providenciará, de ofício, o imediato cancelamento da inscrição em dívida ativa de todo o montante de multa que exceda a 100% (cem por cento), independentemente de provocação do contribuinte, e ficará obrigada a comunicar o cancelamento nas execuções fiscais em andamento.

§ 2º O montante de multa que exceder a 100% (cem por cento) nas autuações fiscais, já pago total ou parcialmente pelo contribuinte, apenas poderá ser reavido, se não estiver precluso o prazo, mediante propositura de ação judicial, ao final da qual será determinado o valor apurado a ser ressarcido, que será liquidado por meio de precatório judicial ou compensado com tributos a serem pagos pelo contribuinte.”

Dessa forma, também impõe-se a redução da multa de ofício qualificada ao patamar de 100%.

Conclusão

Ante ao exposto, não conheço dos Recursos Voluntários interpostos pelas responsáveis solidárias, pela não formação da lide em razão da não apresentação de impugnação na primeira instância, e, em relação ao Recurso Voluntário interposto pela contribuinte, rejeito as nulidades arguidas e, no mérito, dou parcial provimento para cancelar a multa agravada de 50% e limitar a multa de ofício qualificada ao patamar de 100%, salvo reincidência.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale