



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13136.720119/2022-22
ACÓRDÃO	3002-003.879 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CAPE - INCORPORADORA DE SERVIÇOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. RETROATIVIDADE BENIGNA (ART. 106, II, “c”, CTN).

A alteração promovida pela Lei nº 14.689/2023, que reduziu de 150% para 100% a multa qualificada prevista no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, atrai a aplicação do art. 106, II, “c”, do CTN. A lei nova, por se tratar de penalidade menos gravosa, retroage para alcançar atos pretéritos ainda não definitivamente julgados, impondo-se a redução da multa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o recurso voluntário, para rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, a fim de adequar a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, nos termos da legislação superveniente mais benigna.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Barbara Cristina de Oliveira Piarissi (substituto[a] integral), Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Renan Gomes Rego (substituto[a] integral), Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Renan Gomes Rego.

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

1. Trata-se de autos de infração lavrados em 23/05/2022 contra a contribuinte CAPE – Incorporadora de Serviços Ltda., em razão de insuficiência de recolhimento das contribuições ao PIS (R\$ 41.148,65) e à COFINS (R\$ 189.210,57), acrescidas de juros de mora e multa, relativamente ao período de janeiro a dezembro de 2019. O procedimento fiscal foi instaurado mediante Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF nº 0610900.2021.00782-7.

2. O resultado da ação fiscal está descrito no Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 128/133), do qual se destacam, em síntese, os seguintes pontos:

- A contribuinte tem como atividade principal a Prestação de Serviços Combinados de Escritórios e Apoio Administrativo (CNAE 8211-3/00).
- Com base em informações de sistemas da Receita Federal e de notas fiscais de serviços emitidas pela Prefeitura de Belo Horizonte, apurou-se faturamento em 2019 superior a R\$ 5 milhões.
- Apesar do faturamento, a empresa estava omissa na entrega da Escrituração Contábil Fiscal (ECF), das Escriturações Fiscais Digitais das Contribuições (EFD-Contribuições) e das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), com exceção da DCTF de janeiro/2019, apresentada zerada.

3. Intimada pelo Termo de Início de Procedimento Fiscal em 29/09/2021 (fls. 02/06), a contribuinte apresentou as declarações e recibos correspondentes, apenas após o início da fiscalização. As DCTF transmitidas posteriormente, já sem espontaneidade (art. 7º, §1º, do Decreto nº 70.235/72), confirmaram débitos de PIS e COFINS sem qualquer recolhimento anterior.

4. A fiscalização elaborou planilhas de apuração (fls. 59/61), cujos valores foram extraídos das EFD-Contribuições e declarados nas DCTF entregues fora do prazo. Concluiu-se pela falta de pagamento das contribuições devidas, ensejando o lançamento de ofício, com incidência de multa qualificada de 150% (art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96), sob o fundamento de sonegação (arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64). Foi também encaminhada representação fiscal para fins penais (Lei nº 8.137/90, arts. 1º e 2º).

5. A contribuinte foi cientificada em 03/06/2022 e apresentou, em 05/07/2022, impugnação (fls. 143/145), na qual sustenta, em síntese:

- Ausência de dolo, fraude ou conluio, alegando que a omissão na entrega das obrigações acessórias não teve propósito de sonegação e que as declarações foram apresentadas assim que intimada.
- Afirma que pretende regularizar os débitos mediante parcelamento, o que somente seria possível após a constituição do crédito tributário, mas que o sistema e-CAC impede o parcelamento sem a aceitação da multa de 150%.
- Defende que a multa de ofício qualificada é desproporcional, aplicada com base em dolo presumido, sem prova concreta de fraude ou intenção de suprimir tributos.
- Requer o afastamento ou, subsidiariamente, a redução da multa qualificada, bem como a exclusão da representação fiscal para fins penais.

6. É o relatório.

VOTO

Conselheira Neiva Aparecida Baylon, Relatora.

Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

A preliminar arguida pela Recorrente, relativa ao dolo, confunde-se com o mérito da controvérsia. Assim, afasto a preliminar, passando à análise do mérito.

Trata-se de hipótese em que a própria Contribuinte reconhece a procedência da autuação relativamente aos valores de PIS e da Cofins apurados pela fiscalização, pois em sua peça de defesa não apresentou qualquer impugnação quanto aos montantes apurados pelo Auditor-Fiscal. Tal conclusão se reforça pelo fato de que os cálculos encontram-se integralmente lastreados em informações prestadas pela própria empresa na Escrituração Fiscal Digital – EFD, transmitida somente após a intimação e o início do procedimento de fiscalização.

Conforme consignado no Relatório Fiscal, a CAPE foi intimada a apresentar os comprovantes de entrega das EFD-Contribuições e das DCTF referentes ao período fiscalizado. Atendendo à intimação, transmitiu ao SPED as EFD-Contribuições e, igualmente, enviou ao sistema da Receita Federal as DCTF que se encontravam omissas. A partir dos dados extraídos dessas EFD-Contribuições, foram elaboradas as planilhas demonstrativas de apuração do PIS e da Cofins devidos, servindo de base para a constituição do crédito tributário.

A controvérsia, portanto, restringe-se à manutenção da multa qualificada de 150% e da representação fiscal para fins penais.

Nos termos do art. 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, a multa qualificada somente é cabível quando demonstrada a prática de sonegação, fraude ou conluio, definidos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964. Trata-se de penalidade de caráter excepcional, cuja incidência exige comprovação inequívoca do elemento subjetivo dolo específico.

A Recorrente sustenta que, após ter sido regularmente intimada, procedeu à entrega das EFD-Contribuições e das DCTF em atraso, sem omitir ou falsear quaisquer dados. Destaca que o próprio procedimento fiscal foi instruído com base nas informações fornecidas pela empresa, inexistindo, portanto, qualquer elemento concreto que evidencie a prática de atos dolosos com a finalidade de suprimir ou reduzir tributos. A Fiscalização, ao imputar dolo, limitou-se a presumir sua ocorrência a partir do mero inadimplemento da obrigação tributária.

Aduz ainda que o simples atraso na entrega de obrigações acessórias ou o não recolhimento espontâneo do tributo não se confundem com fraude, sonegação ou conluio. Tais condutas, por si só, não caracterizam dolo específico, que exige demonstração inequívoca de intenção de lesar o Fisco.

Nos moldes do que foi decidido no acórdão da DRJ, manteve-se a aplicação da multa qualificada sob o fundamento de que restou caracterizada conduta dolosa ou fraudulenta, evidenciada pelo intuito de ocultar a ocorrência de fatos geradores decorrentes de receitas omitidas. Tal circunstância, segundo consignado, amolda-se à definição contida no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, e, por conseguinte, ao disposto no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Todavia, sobreveio a Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o art. 44 da Lei nº 9.430/1996 para fixar em 100% o percentual da multa de ofício qualificada, nos casos em que não houver comprovação de reincidência, em substituição ao antigo percentual de 150%. Transcreve-se, para fins de clareza, o novo texto legal:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; [...] § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

(Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023) [...] 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).

Assim, a nova norma deve ser aplicada ao presente caso, de forma retroativa, com fundamento no artigo 106, II, “c”, do CTN, verbis:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: [...] II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: [...] c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nesse sentido vem entendendo este Colegiado, conforme recente decisão exarada no Acórdão nº 1201-006.209, de 19/10/2023, o qual adotou a seguinte ementa:

MULTA QUALIFICADA DE 150%. MULTA MAJORADA DE 100%. RETROATIVIDADE BENIGNA (ART. 106, II, "c", CTN). APLICAÇÃO.

A modificação insere no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 14.689/23, ao reduzir a multa de 150% para 100% a aplicação do art. 106, II, “c”, do CTN, porquanto lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

A alteração introduzida pela Lei nº 14.689/2023, ao modificar o inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, reduziu a multa qualificada de 150% para 100%, atraindo a aplicação do art. 106, II, “c”, do CTN. A lei nova que estabelece penalidade menos gravosa retroage para alcançar atos pretéritos ainda não definitivamente julgados, em observância ao princípio da retroatividade benigna.

Dessa forma, impõe-se o reconhecimento da aplicação da norma mais favorável ao contribuinte, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, de modo que a multa de ofício anteriormente fixada em 150% seja reduzida para 100%, em conformidade com a nova redação conferida ao art. 44 da Lei nº 9.430/1996 pela Lei nº 14.689/2023.

No que se refere à eventual Representação Fiscal para Fins Penais, cumpre destacar que sua lavratura decorre de ato administrativo próprio, disciplinado pela Portaria RFB nº 320/2005 e pelo art. 83 da Lei nº 9.430/1996, sendo independente do julgamento da exigência fiscal em sede administrativa.

Importa consignar que a análise da existência, validade ou cabimento da Representação Fiscal para Fins Penais não integra a competência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que tem por função exclusiva apreciar a legalidade do lançamento tributário e dos pedidos de restituição, ressarcimento ou compensação, no âmbito do processo administrativo fiscal regulado pelo Decreto nº 70.235/1972.

Nesse sentido, aplica-se a Súmula CARF nº 28, segundo a qual:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.”

Assim, eventuais alegações ou questionamentos relacionados à Representação Fiscal para Fins Penais não são objeto de análise neste julgamento, devendo ser apreciados pela autoridade competente no âmbito próprio.

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário para rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, a fim de adequar a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, nos termos da legislação superveniente mais benigna.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon