



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13227.721313/2018-20</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1201-007.014 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	VIDA TRANSPORTES LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2015

PRECLUSÃO. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DOS RESPONSÁVEIS.

Na ausência de impugnação por parte dos terceiros responsabilizados solidariamente, seu comparecimento ao processo em sede de Recurso Voluntário para questionar em caráter inaugural apenas o mérito da responsabilização solidária não permite o conhecimento da matéria não analisada pela instância a quo.

NULIDADE. VENIRE CONTRA FACTUM PRÓPRIUM quanto à parcela não controvertida. IMPOSSIBILIDADE.

Acolhido no Acórdão Recorrido valor apresentado pelo contribuinte, ainda que desacompanhado dos cálculos usados para tal apuração, eventual erro em tal montante não enseja nulidade sob pena de se permitir ao contribuinte valer-se de sua própria torpeza, mormente quando traz em Recurso questionamento vago sobre a incorreção dos cálculos, deixando de apontar qual seria o erro aventado.

**Assunto: Simples Nacional**

Ano-calendário: 2015

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INFORMAÇÃO FALSA. SUCESSÃO EMPRESARIAL. SOLUÇÃO DE CONTINUIDADE. AUSÊNCIA.

Não tendo o sujeito passivo logrado desconstituir a acusação de conduta dolosa no cometimento da infração tributária – perpetrada por reiterada prestação de informações falsas à Fazenda, bem assim pela via de sucessão empresarial sem solução de continuidade – acertada é a qualificação da multa de ofício.

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

A modificação inserta 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% atrai 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. Trata-se de retroatividade benigna.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento, vencido o Conselheiro Lucas Issa Halah (relator), o qual dava parcial provimento ao recurso para exonerar a qualificação da multa de ofício. O Conselheiro José Eduardo Genero Serra foi designado para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - Relator

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Genero Serra - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Evaristo Pinto, Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração decorrente de exclusão do Simples Nacional por meio do qual se exige tributos devidos no âmbito do Simples Nacional (IRPJ, CSLL e Contribuição Previdenciária Patronal) relativamente ao ano-calendário de 2015, acrescido da multa de ofício qualificada. Foram responsabilizados solidariamente os seguintes sujeitos passivos, pelas razões também a seguir descritas:

*“RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA*

*39. A Responsabilidade Solidária foi atribuída às seguintes pessoas:*

a) *ANDRESSA ALVES GOMES (CPF 727.272.332,72) é sócia administradora da VIDA TRANSPORTES LTDA desde a sua constituição, portanto, ainda mantém o poder-dever legal e contratual de administrar a sociedade e cumprir e/ou fazer cumprir as obrigações tributárias. Teve conhecimento prévio sobre a obrigação de declarar os fatos geradores no PGDAS-D, no curso da Operação Transparência que visava a auto-regularização espontânea dos tributos apurados pelo sistema simplificado, referente aos anos-calendários 2012 a 2014. Sua responsabilidade solidária decorre de sua atitude deliberada no sentido de declarar ou determinar a declaração falsa das receitas auferidas no AC/2015. (art. 135, inciso III, do CTN)*

b) *CLAUDIONOR DA SILVA (673.857.882-20) possui procuração pública com amplos poderes para administrar a empresa VIDA TRANSPORTES LTDA, desde 07/08/2008. É cônjuge de ANDRESSA, pessoa à quem todos empregados são subordinados e cumpridores de suas ordens. Conhecido perante a comunidade local e Prefeitura Municipal de Vale do Anari – RO como “proprietário” da VIDA TRANSPORTES LTDA. Possui conhecimento sobre as obrigações tributárias, inclusive do SIMPLES NACIONAL. Sua responsabilidade solidária também decorre de sua atitude deliberada em declarar ou determinar a declaração falsa das receitas auferidas no AC/2015, além do fato de tentar eximir-se de sua responsabilidade tributária ao alterar o endereço da empresa para local inexistente/difícil acesso. (art. 135, inciso II, do CTN)*

c) *NOVA TRANSPORTES LTDA (08.112.687/0001-69) é a empresa sucessora da VIDA TRANSPORTE LTDA. Obteve seu registro na JUCER/RO em 13.06.2006, sob a Razão Social de A. DE OLIVEIRA PINTO & CIA LTDA. Alterou sua Razão Social para NOVA TRANSPORTES LTDA em 13/08/2014, assim como seu endereço para Av Castelo Branco s/n, lote 246, setor 03, Município de Vale do Anari/RO em 14/09/2016, porém, em verdade, firmou seu estabelecimento no mesmo endereço da VIDA TRANSPORTES à Av. Presidente Dutra s/n, Vale do Anari – RO, conforme informações do próprio CLAUDIONOR DA SILVA e da Prefeitura Municipal de Vale do Anari – RO. Após a alteração do endereço, passou a ser administrada também por CLAUDIONOR DA SILVA, que, por sua vez, determinou a rescisão dos empregados da sucedida, em dezembro/2017, e, a contratação dos mesmos empregados na sucessora, a partir de fevereiro/2018. A NOVA TRANSPORTES LTDA continua assumindo despesas realizadas em nome da VIDA TRANSPORTES, conforme documentos obtidos em Diligência Fiscal e via sistema SPED-notas fiscais eletrônicas, confirmadas por meio dos esclarecimentos prestados pelo próprio CLAUDIONOR. Por todos fatos e provas, restou caracterizada então a sucessão pela sua existência e atividades no mesmo local da que foi irregularmente dissolvida sem solução de continuidade nos negócios da sucedida. ( art. 133, inciso II, CTN)*

Cientificada em 18/12/2018, a Contribuinte apresentou a Impugnação de e-fls. 445/448 alegando, em síntese:

- Ser falso que o Sr. Claudionor tenha usado a empresa Nova Transportes para promover a dissolução irregular da Vida Transportes e sucedê-la, sendo que a atividade da Vida Transportes era específica e dependente de licitações e contratos com a administração pública, e a perda da licitação no município do Vale do Anari causou o fim das atividades nesse município. Alega que a Nova Transportes contratou o Sr. Claudionor por tempo determinado como responsável pela “transição das atividades devido a seu conhecimento e experiência” e que a “transferência de funcionários” decorreria da carência de mão de obra especializada em município tão pequeno.
- Sobre a multa de ofício, alega que não tentou encobrir fatos geradores já que a declaração retificadora foi transmitida meses antes do recebimento da 1ª notificação, asseverando que houve simples atraso do lançamento pela empresa nos pagamentos dos serviços prestados ao município do Vale do Paraíso, que procedeu à retenção de tributos. Considera incorreto alegar que o contribuinte tentou fraudar o Fisco pois “o próprio relatório do TCE/RO já antecipava e informava os valores decorrentes desse contrato”, razão eram de conhecimento da administração pública.
- Alega que a multa de ofício qualificada é confiscatória.
- Pleiteia também a aplicação da fiscalização orientadora preconizada pelo art. 55 da LC 123/06, levando à improcedência da autuação, bem como a redução de 50% da multa nos termos do art. 38-B, II da Le nº 123/06.

O Acórdão Recorrido considerou não litigiosa a responsabilização solidária dos três corresponsáveis, por ausência de legitimidade do Contribuinte para tanto, e negou provimento ao Recurso Voluntário, em acórdão assim ementado:

**“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Exercício: 2016

*FISCALIZAÇÃO ORIENTADORA*

Inexiste fiscalização orientadora relativa a matéria tributária no âmbito das pequenas e médias empresas.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2016

*CONFISCO*

A vedação ao confisco se dirige ao legislador, não à autoridade fazendária.

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA*

A pessoa jurídica sucessora deve responder pelo passivo tributário da sucedida, se prosseguir na exploração do mesmo ramo de negócio.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2016

**PARCELA INCONTROVERSA**

Não sendo impugnada parte da exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

O Contribuinte (VIDA TRANSPORTES), a responsável solidária por sucessão NOVA TRANSPORTES e o responsável Claudionor da Silva interpuseram Recurso Voluntário de fls. 510 a 522, no qual reprisam com maiores minúcias grande parte dos argumentos tecidos na Impugnação e, adicionalmente, alegam:

- Nulidade por erro na elaboração da planilha que consiga os valores da parcela não impugnada do crédito tributário (obrigação principal de R\$ 817.059,98).
- Que a empresa Nova Transportes foi constituída anteriormente à Vida Transportes e tem sócios distintos, não configurando a sucessão.

É o relatório do essencial.

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

**1. Admissibilidade**

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte, na forma do Regimento Interno do CARF.

Em relação aos argumentos de violação ao princípio do não confisco pela aplicação da multa de ofício qualificada de 150%, entendo ser o caso de não conhecimento do recurso, nos termos da Súmula CARF nº 2, que passo a transcrever.

**“Súmula CARF nº 2****Aprovada pelo Pleno em 2006**

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

Entretanto, *em função do princípio da colegialidade*, sabendo que a posição desta turma de julgamento é de que a matéria deve ser conhecida para no mérito ser desprovida com

fundamento na própria Sumula CARF nº 2, conheço também desta parcela do Recurso Voluntário, mas desde já nego-lhe provimento.

O Recurso Voluntário, no que diz respeito ao Contribuinte é portanto tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Já com relação aos Responsáveis Solidários o recurso não merece ser conhecido. Isso porque, não havendo impugnação por parte de tais responsáveis, a responsabilidade solidária foi considerada pelo Acórdão Recorrido como matéria não litigiosa, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72

“Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.”

Entendo que a questão não se resolve pela aplicação literal e exclusiva do art. 17, pois a responsabilidade solidária foi contestada pelo Contribuinte Impugnante. Ocorre que, nos termos do entendimento consolidado pela Súmula CARF de nº 172, vinculante aos membros deste Conselho, o Contribuinte não possui legitimidade processual para questionar a atribuição da responsabilidade tributária a terceiros, entendimento derivado dos artigos 18 do CPC e 9º, II da Lei nº 9.874/99, ambos de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal.

De todo modo, fato é que a responsabilidade solidária foi considerada matéria não litigiosa por ausência de Impugnação pelos terceiros responsabilizados, razão pela qual eventual Recurso Voluntário de tais terceiros somente poderia ser conhecido, *a priori*, quanto a eventual defesa destinada a atacar a preclusão de tais matérias. Contudo, a defesa apresentada não aborda a preclusão declarada pelo Acórdão Recorrido, limitando-se a atacar as causas da responsabilização solidária.

Pelo exposto, a esse respeito o Recurso Voluntário não merece ser conhecido, o que leva ao conhecimento parcial do Recurso Voluntário uno apresentado pelo Contribuinte e pelos responsáveis.

## 2. Direito

Restam, portanto, sob debate, a suposta nulidade material por erro na elaboração da planilha com valores considerados incontroversos, e a pertinência e possibilidade de aplicação da multa qualificada, estabelecida no patamar de 150%

### 2.1. Preliminar de Nulidade

O Contribuinte alega que a planilha que chegou à quantia de **R\$ 817.059,98 (oitocentos e dezessete mil e cinquenta e nove reais e noventa e oito centavos)**, apontada como parcela do valor lançado que não estaria mais sob debate encontrar-se-ia maculada por vício material que acarretaria a nulidade do processo.

A parcela tida por incontroversa foi aquela correspondente à obrigação principal em montantes atualizados, já que a Impugnação não contestou a cobrança do principal, mas só a multa e a responsabilização solidária de terceiros.

Há nos autos um debate que causa estranhamento quanto a referido valor, pois sucedem o Acórdão Recorrido algumas intimações direcionadas ao contribuinte para que ele apresente a dita planilha que apurou a parcela incontroversa no montante de R\$ 817.059,98 (vide fls. 500 e 507). O estranhamento decorre do fato de que tal intimação direcionou ao contribuinte pedido para fornecer planilha que deveria estar de posse da autoridade julgadora “*a quo*”, pois dela se extraiu o valor expressamente considerado incontroverso pelo Acórdão Recorrido.

É verdade que o valor de R\$ 817.059,98 foi apresentado pelo Contribuinte em Impugnação desacompanhada da dita planilha, mas disso extrai-se falha do Acórdão Recorrido em tomar por verdadeiro tal montante sem a devida cautela.

Contudo, tal fato não enseja a nulidade do Acórdão Recorrido nem do processo, seja porque o valor foi inequivocamente apresentado como parcela incontroversa pelo próprio contribuinte em sua Impugnação, e o Contribuinte não pode valer-se de sua própria torpeza para provocar nulidade, seja porque o Contribuinte não esclareceu no Recurso Voluntário qual seria o erro alegadamente existente que causaria a nulidade aventada.

Portanto, se há erro, o contribuinte é o culpado, e não se dignou sequer a apontar que erro seria este, razão pela qual afasto a preliminar de nulidade.

## 2.2. Mérito

No mérito, resta em debate a qualificação da penalidade atacada sob dois aspectos no Recurso Voluntário, e que merece a análise de ofício sob um terceiro aspecto.

O primeiro diz respeito à violação da legalidade e ao princípio do não-confisco pela aplicação da multa qualificada no patamar de 150%.

O segundo trata de fato da ocorrência dos pressupostos materiais para a qualificação da multa de ofício.

Já o terceiro, que devemos analisar de ofício se confirmada a causa para qualificação, decorre das alterações promovidas pela Lei nº 14.689/2023 no art. 44 da Lei nº 9.430/96, que merecem aplicação retroativa nos termos do art. 106 do CTN.

No primeiro ponto, temos que a qualificação da multa de ofício tem previsão legal expressa no art. 44, §1º da Lei nº 9.430/96, inexistindo afronta à legalidade, e que a Súmula CARF nº 2 impede aos membros deste conselho de se pronunciarem sobre a inconstitucionalidade da lei tributária. Pelo exposto, o pedido não merece ser conhecido.

O segundo ponto comporta maiores desafios, pois a qualificação da multa de ofício tem de estar fundada na prática de sonegação ou fraude, conforme definido pelos artigos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, sendo necessária a demonstração do dolo específico do contribuinte.

O Termo de Verificação e Constatação Fiscal, nesse sentido, consignou o seguinte ao fundamentar a aplicação da multa de ofício qualificada:

#### **“DA MULTA DE OFÍCIO**

36. Sobre os impostos/contribuições sociais devidos foi aplicada a multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) de acordo com o inciso I e §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96: *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 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)*

37. A multa de ofício qualificada justifica-se pelo fato de o contribuinte ter deixado de oferecer à tributação do SIMPLES NACIONAL a receita auferida em 2015, assim como ter praticado atos para dificultar a ação do Fisco Federal na tentativa de manter o desconhecimento sobre o fato gerador e sobre sua localização, para assim eximir-se da responsabilidade pelos tributos devidos conforme fatos expostos no presente Termo de Verificação.”

A qualificação foi portanto fundamentada (i) na omissão de receitas, (ii) na prática de atos para dificultar o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores, e (iii) na prática de atos para dificultar a localização do contribuinte visando a tentar eximir-se da responsabilidade pelos tributos.

O primeiro e o segundo fundamentos da qualificação não podem ser admitidos, pois confundem-se com a própria omissão de receitas, que, por si só, não permite a qualificação da penalidade nos termos da Súmula CARF nº 14.

#### **“Súmula CARF nº 14**

##### **Aprovada pelo Pleno em 2006**

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”

Adotar a própria omissão, sempre marcada pelo descompasso entre a realidade e as declarações transmitidas ao Fisco Federal, como fundamento da qualificação da multa implica tomar os próprios elementos caracterizadores da infração tributária já sancionada (a omissão),

como presuntivos do dolo específico que permitiria a qualificação da penalidade. No frisar dos autos, é tarifado de maneira acriteriosa o elemento subjetivo. A ocorrência da situação por mais de um mês dentro do mesmo ano-calendário também não permite a manutenção da qualificação.

Tampouco o fundamento de que o contribuinte teria tentado dificultar ao fisco o conhecimento de sua localização permite a qualificação da penalidade.

Não se verifica dos autos a conexão entre as alterações de endereço relatadas no TVF, espaçadas por mais de um ano, e suposto intento doloso de cometer *fraude ou sonegação*, seja porque a alteração de endereço não altera direta ou indiretamente o próprio fato gerador sob qualquer ótica, não configurando fraude ou sonegação no sentido técnico (único admissível) dos termos, seja porque a autoridade autuante não trouxe aos autos qualquer elemento do qual se pudesse extrair que tal tentativa de alteração de endereço fosse dolosa.

Ademais, dessa conduta não há que se extrair fraude, até porque as normas administrativas que impõem a atribuição de competência regional às unidades da Receita Federal não têm qualquer condão permitir a alteração das características essenciais do fato gerador com demanda o art. 72, nem mesmo o condão de impedir ou retardar o conhecimento dos elementos essenciais do fato gerador da obrigação tributária principal e das condições do contribuinte suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito correspondente, como demanda o art. 71.

Afasto, portanto, a qualificação da multa de ofício.

### 3. Dispositivo

Pelo exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário uno apresentado para, na parcela conhecida, dar-lhe provimento parcial para afastar a qualificação da multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah

### VOTO VENCEDOR

Voto do conselheiro José Eduardo Genero Serra:

Não obstante o judicioso voto do preclaro relator, dele ousou discordar, tão somente quanto à qualificação da multa.

Entendo que, na espécie, não incide a súmula CARF nº 14. Não se trata de qualificação de multa de ofício por mera decorrência da constatação fiscal de omissão de receitas.

A infração atuada é omissão de receitas, porém seu cometimento fora perpetrado com nítido dolo específico da recorrente.

A autoridade fiscal logrou demonstrar a reiterada prestação de informações falsas à Fazenda, bem como pela sucessão empresarial sem solução de continuidade.

Ilustra a entrega de declaração com conteúdo inverídico, o fato de o PGDAS-D referente ao ano-calendário fiscalizado ter sido transmitida à Receita Federal com receita “zerada”, embora no mesmo período tenha auferido um total de rendimentos pagos por órgãos públicos superior a R\$ 3,5 milhões.

Oportuno frisar que tal conduta não ocorreu de modo inédito no ano-calendário 2015, objeto da ação fiscal. Antes, tratou-se de prática reiterada, pelo menos, a partir de 2012.

Não se afigura verossímil que um contribuinte se equivoque ao ponto de se declarar sem rendimentos diante de tal fluxo financeiro, e isso quando se considera apenas as receitas oriundas de órgãos públicos. Com muito mais razão quando toda a movimentação de valores consta da escrituração contábil. Logo, nem mesmo há falar em conduta culposa – negligência, imprudência ou imperícia – que impedisse o conhecimento de informação própria.

A intenção de, dolosamente, impedir ou retardar o conhecimento do Fisco acerca das receitas omitidas fica mais nítida quando se detecta que a recorrente se valeu de sociedade sucessora, sem solução de continuidade. Manifestou, assim, indisfarçável dupla finalidade: (i) manter incólume a atividade empresária e as correlatas práticas ilícitas, sob o aspecto tributário, para a omissão de receitas; (ii) efetuar uma “blindagem” patrimonial escusa, vale dizer, com o claro fim de proteção de bens contra justa exigência tributária que da referida infração pudesse advir.

Assim, acertada a majoração da penalidade de ofício.

Tampouco assim não fora, insta observar que o advento da Lei nº 14.689/23 alterou o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, no sentido de determinar o percentual da multa de ofício qualificada em 100%, quando não há comprovada reincidência, ante o antigo percentual de 150% (“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: I - de 75% (...) § 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% (...) VII – 150% (...), nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.”).

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

Assim vem entendendo este Colegiado, conforme decisão exarada no acórdão nº 1201-006.209, de 19/10/2023.

Destarte, a presente qualificação da multa de ofício, realizada sem a comprovação de reincidência do contribuinte, deve ser exigida no percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

**José Eduardo Genero Serra**

DOCUMENTO VALIDADO