



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13433.720501/2017-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-011.334 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de dezembro de 2023
Recorrente PETROGAS SERVIÇOS TÉCNICOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/12/2013

RECURSO VOLUNTÁRIO. SUJEITO PASSIVO SOLIDÁRIO. NÃO APRESENTAÇÃO DE IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

Não será conhecido o recurso voluntário apresentado contra decisão de primeira instância que não apresentou impugnação em razão de sua preclusão, sob pena de supressão de instância.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA. DECORRÊNCIA DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A multa de ofício decorre de expressa previsão legal, à qual está vinculada a autoridade administrativa, de modo que não pode ser afastada, independentemente de culpa ou dolo por parte do contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO. INCONSTITUCIONALIDADE. CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. IMPOSSIBILIDADE DA ANÁLISE. SÚMULA CARF.

Não cabe ao Carf a análise a respeito da constitucionalidade de lei, em razão de alegação de violação do princípio do não confisco ou de qualquer outro princípio.

Súmula Carf nº2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

A qualificação da multa somente deve ocorrer quando ficar demonstrada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte ou seu intuito de sonegar tributos.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. CONTROVÉRSIAS. IMPOSSIBILIDADE DE MANIFESTAÇÃO. SÚMULA CARF.

A este Conselho não compete se manifestar a respeito de questões relativas ao Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Súmula CARF nº 28. O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/12/2013

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. TRIBUTOS DECLARADOS COMO RETIDOS NA FONTE. NEGATIVA DA FONTE PAGADORA. ERRO DE FATO. INOCORRÊNCIA.

Não é caso de erro de fato, passível de correção, a declaração de valores como retidos em fonte quando estes não foram efetivamente retidos pela fonte pagadora.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/12/2013

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. TRIBUTOS DECLARADOS COMO RETIDOS NA FONTE. NEGATIVA DA FONTE PAGADORA. ERRO DE FATO. INOCORRÊNCIA.

Não é caso de erro de fato, passível de correção, a declaração de valores como retidos em fonte quando estes não foram efetivamente retidos pela fonte pagadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso interposto pelo responsável solidário, em razão da falta de impugnação na primeira instância (revelia), e, quanto ao Recurso Voluntário interposto pela Recorrente, por maioria de votos, em lhe dar parcial provimento, para afastar o agravamento da multa de ofício em razão da ausência de comprovação do dolo, vencidos os conselheiros Ricardo Sierra Fernandes e Hécio Lafetá Reis (Presidente) que davam provimento parcial em menor extensão, apenas para aplicar a retroatividade benigna em relação ao agravamento da multa.

(documento assinado digitalmente)

Hécio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Paula Giglio – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hécio Lafetá Reis (Presidente), Ricardo Sierra Fernandes, Márcio Robson Costa, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Mateus Soares de Oliveira e Ana Paula Pedrosa Giglio.

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto em face do **Acórdão nº 15-044.232**, exarado pela 4ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Salvador/BA, em sessão de 21/03/2018, que julgou **improcedente a Impugnação** apresentada pela contribuinte acima identificada.

Os Autos de Infração (fls. 02/52) identificaram as seguintes irregularidades: i) **falta de comprovação da retenção na fonte** das contribuições assim declaradas; e ii) **insuficiência de recolhimento** do PIS e da Cofins (parcialmente em razão da utilização indevida das deduções relativas à retenção na fonte das contribuições), relativas ao **período de apuração de 07/2012 a 12/2013**. A autuação resultou em crédito tributário apurado de **R\$ 6.040.370,83**, sendo R\$4.954.234,07 relativo à Cofins e R\$ 1.086.136,76 relativos ao PIS.

Em relação aos **valores lançados de ofício** em razão da **dedução de valores supostamente retidos na fonte** sem a devida comprovação foi **aplicada multa agravada**, uma vez que a Autoridade Fiscal considerou ter ocorrido **prática de fraude** (artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996). Nos **demais casos**, somente com insuficiência de declaração **aplicou-se a multa de ofício de 75%**.

Foi incluído **solidariamente no polo passivo** da obrigação tributária o **administrador da empresa Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos**, com base nos artigos 124, inciso I e 135 do Código Tributário Nacional (CTN).

Efetuada a **Representação Fiscal para fins penais** (PAF nº 13343.720979/2017-14).

Não houve apresentação de peça de defesa por parte do sujeito passivo solidário, Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos. Por outro lado, o **sujeito passivo Petrogás Serviços Técnicos Ltda** apresentou **Impugnação** (fls 673/704) nas quais se insurgiu contra os seguintes pontos:

- preliminarmente, requer a **nulidade do Auto de Infração por decurso de prazo**. Defende que o MPF teria ultrapassado 120 dias, com a manutenção da mesma autoridade fiscal até a finalização do procedimento e com isso entende ter havido prejuízo irreparável à sua defesa e ser o lançamento ineficaz;

- **teriam sido feridos os princípios da imparcialidade, interesse público, moralidade e proporcionalidade**, o que também acarretaria a nulidade do Auto de Infração.

- **caráter confiscatório da multa de ofício aplicada**, tanto no caso da aplicação da multa de 75% sobre as contribuições não declaradas e não pagas, quanto na multa agravada nos casos de valores que foram supostamente retidos na fonte sem a sua devida comprovação;

- acusa o **TJ/RN de ser o responsável pela não retenção dos tributos** o que teria acarretado sua falha na prestação das informações sobre a retenção das contribuições. Desta forma, entende que não poderia ser penalizada por um **erro de fato** passível de correção;

- defende que o resultado da fiscalização verificou que **somente um de seus contratos apresentou erro**, exatamente o do TJ/RN, o qual falhou em sua obrigação legal de efetuar as devidas retenções. Desta forma, **não seria possível a tipificação de fraude, simulação, sonegação ou obtenção de lucros indevidos**;

- **não seria adequada a apresentação da Representação Fiscal para Fins Penais** antes do trânsito em julgado da lide, nas esferas administrativa e judicial (próprio fiscal teria afirmado que haveria crimes em tese, não tipificando nenhuma conduta específica que pudesse ensejar crime ou dolo da contribuinte).

Requeru a procedência da impugnação apresentada, com a consequente anulação do Auto de Infração.

Em 21/03/2018, a 4ª turma da DRJ Salvador/BA proferiu o acórdão nº 15-044.232 no qual, por unanimidade de votos, foi **indeferida a Impugnação** apresentada pela empresa e mantido o crédito tributário. Na ocasião, foi **declarada a inexistência controvérsia** em relação ao **responsável solidário**, em razão de sua **revelia**.

Irresignadas, as partes **recorreram a este Colegiado, desta feita em conjunto** (tanto a empresa quanto o responsável solidário), através do Recurso Voluntário de fls 748/803, no qual alegam em síntese as mesmas questões (deixando de mencionar as preliminares de nulidade), ressaltando os seguintes pontos:

- **erro de fato** em relação à declaração de retenção das contribuições na fonte em função do **descumprimento do dever legal de retenção** por parte do TJ/RN;

- **impossibilidade da cobrança da multa de ofício e da multa agravada** em razão de seu caráter confiscatório;

- **inadmissibilidade da Representação Fiscal para Fins Penais**, em razão da ausência de trânsito em julgado do processo administrativo.

Foram acrescentaram, ainda, as seguintes alegações:

- **tempestividade** do Recurso;

- **discordância da revelia decretada** em relação ao sujeito passivo solidário. Defende que o revel poderia ingressar na relação jurídica processual, independentemente do estado em que a análise da controvérsia se encontre. Ademais a revelia não poderia ir contra prova dos autos ou o livre convencimento do julgador;

- **negativa de responsabilidade solidária** do administrador da empresa. Entende que não haveria base legal para inclusão do administrador como responsável solidário do crédito

tributário em questão, tendo em vista que o mesmo em nada teria se beneficiado com a conduta irregular da empresa. Ademais, as acusações da autoridade fiscal não teriam lastro probatório.

Requerem a total procedência do Recurso e a anulação do Auto de Infração.

Voto

Conselheira Ana Paula Giglio, Relatora.

Da Admissibilidade do Recurso

O Recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Do Processo

A empresa **Petrogás Serviços Técnicos Ltda** (CNPJ 03.138.148/0001-85) é uma empresa de **prestação de serviços e terceirização de mão de obra**. Com sede em Natal/RN, é classificada como **Empresa de Pequeno Porte** e possuía na ocasião da lavratura do AI **capital social registrado de R\$3.000.000,00** (três milhões de reais). No período fiscalizado contava com **1.000 funcionários** (média mensal de acordo com as GFips apresentadas à RFB) e obteve faturamento de **R\$ 12.775.886,88, no ano de 2012**, e de **R\$ 26.785.941,03 em 2013**, de acordo com suas Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIRPJ).

Possui **CNAE fiscal principal 7830-2/00 fornecimento e gestão de recursos humanos para terceiros e CNAEs secundários bastante variados**: 8121-4/00 - Limpeza em prédios e em domicílios; 7112-0/00 - Serviços de engenharia; 4930-2/01 - Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, municipal; 5320-2/01 - Serviços de malote não realizados pelo Correio Nacional; 8220-2/00 - Atividades de teleatendimento; 9521-5/00 - Reparação e manutenção de equipamentos eletroeletrônicos de uso pessoal e doméstico; 3600-6/01 - Captação, tratamento e distribuição de água; 4321-5/00 - Instalação e manutenção elétrica; 4399-1/04 - Serviços de operação e fornecimento de equipamentos para transporte e elevação de cargas e pessoas para uso em obras; 8129-0/00 - Atividades de limpeza não especificadas anteriormente; 3702-9/00 - Atividades relacionadas a esgoto, exceto a gestão de redes; 8011-1/01 - Atividades de vigilância e segurança privada.

O sujeito passivo do presente processo (empresa Petrogás) é parte de grupo de **pequenas empresas relacionadas ao mesmo núcleo familiar** que a fiscalização chamou de **Grupo Petrogás**. Também fazem parte deste grupo várias outras empresas, tais como as empresas: **Flash Vigilância EIRELI** (CNPJ 08.692.312/0001-15), **Art Service Empreendimentos e Serviços Ltda** (CNPJ 00.544.298/0001-09), **Elebras Comércio e Representações Ltda** (CNPJ 08.228.132/0001-87), **Ypsilon Engenharia e Serviços Ltda** (CNPJ 26.753.456/0001-16 – atualmente declarada Inapta), **Fortex Vigilância e Segurança Ltda** (CNPJ 48.993.719/0001-05).

O **quadro societário** da Petrogás vinha sendo alterado reiteradamente e conta com **diferentes familiares do sujeito passivo solidário**, Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos (conforme detalhadamente explicitado no Auto de Infração, às fls 42/47). Durante praticamente todo o período fiscalizado (07/2012 a 12/2013) constavam como sócios: **Vera Valério dos Santos** (irmã do administrador) e **Yure Bezerra Valério dos Santos** (filho do administrador). Apesar do volume de negócios da empresa, **seus sócios não possuíam bens móveis ou imóveis declarados à Receita Federal do Brasil**, com exceção das cotas da empresa e também **não auferiram renda relativa a dividendos, lucros ou pró-labore da empresa**. Em 15/10/2013 foi registrada alteração no contrato social, **ampliando o capital social e alterando o quadro societário**. Passaram compor o quadro social **Vera Valério dos Santos** que se tornou sócia-administradora (irmã do administrador) e **Fernanda dos Santos Matias** como nova sócia (sobrinha do administrador), tendo sido excluído o filho do administrador da empresa.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 28/39) a autoridade fiscal constatou a **insuficiência de recolhimento de PIS/Cofins em virtude do abatimento de valores que deveriam ter sido retidos na fonte, sem a devida comprovação da efetiva retenção**.

Estes valores seriam relativos a **prestação de serviços ao TJ/RN o qual informou formalmente à fiscalização não ter efetuado as devidas retenções** de contribuições sociais (PIS, Cofins e CSLL). A empresa, entretanto, declarou em DCTF, tais **contribuições como tendo sido retidas em fonte e deduziu da base de cálculo os valores supostamente retidos** (com pequenas divergências em algumas competências - fls 261/262). Tais valores supostamente retidos pelo TJ/RN haviam sido inclusive, **lançados em sua contabilidade**. Desta forma, concluiu-se que a contribuinte **fraudou, inclusive, a escrituração contábil da empresa, ao inserir lançamentos indicativos de retenção na fonte, que sabia ou deveria saber inexistentes**, uma vez que recebeu os pagamentos sem os referidos descontos.

Além da infração acima, verificou-se, ainda, que, em alguns períodos, a contribuinte **apurou o PIS/Cofins na EFD-Contribuições, mas as declarou a menor na DCTF**, sendo, assim, foram lançadas de ofício as contribuições declaradas a menor.

Em relação aos valores lançados de ofício em razão da insuficiência de declaração, foi aplicada a **multa de ofício de 75% sobre a totalidade das contribuições não declaradas e não pagas**.

Já em relação aos valores lançados de ofício, em virtude da dedução de valores supostamente retidos na fonte sem a sua devida comprovação, a fiscalização considerou ter ocorrido a prática de fraude pela empresa, desta forma foi aplicada a multa de ofício qualificada de 150%.

Conforme já mencionado, foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, em razão de sua **responsabilidade solidária, o administrador da empresa, Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos, que exercia a administração da empresa mediante procurações assinadas pelos sócios administradores formais**.

Do Responsável Solidário

Inicialmente, as partes **se insurgem contra a decretação de revelia do responsável solidário**. Argumentam, ainda, que a mesma seria **inaplicável**, pois o recorrente não poderia ser considerado devedor solidário da obrigação tributária.

Defendem que **a revelia não teria efeitos absolutos, podendo ser alterada em razão das provas constantes dos autos e do livre convencimento do julgador**. De acordo com a defesa, o revel poderia ingressar na relação processual a qualquer momento, no estado em que esta se encontre, podendo contra argumentar quaisquer provas contra ele apresentadas em homenagem ao **princípio do contraditório e da ampla defesa**.

Por fim argumentam que o Sr. Francisco, no papel de administrador, **não poderia ter sido colocado no polo passivo da obrigação tributária, tendo em vista que não teria atuado de forma a se beneficiar da conduta infracional da empresa**. Desta forma não se enquadraria na previsão legal para responsabilização solidária do artigo 124, inciso I e 135 do Código Tributário Nacional. Em suas palavras: *“não há, nos autos, qualquer comprovação de suposto interesse comum ou da existência de atos praticados pelo procurador da empresa, com infração a lei societária ou ao estatuto social. Deve-se lembrar que, em nosso ordenamento, o legislador protege o contribuinte das variações opinativas dos órgãos fazendários, vedando a revisão do lançamento em decorrência de mudanças supervenientes nos critérios jurídicos adotados pelo agente fiscal na expedição do lançamento anterior. Portanto, deve ser excluído do processo fiscal, o Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos”*.

No caso em tela, o sujeito passivo com responsabilidade solidária, Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos apresentou Recurso Voluntário contra a decisão de primeira instância administrativa. Entretanto, **deixou de apresentar impugnação contra o Auto de Infração**. Somente a empresa Petrogás apresentou Impugnação, a qual não pode ser aproveitada pelo sujeito passivo solidário, no que diz respeito a matéria não levada à análise do julgamento administrativo de primeira instância. Busca o Sr. Francisco que seja atendido seu pleito e que sejam analisadas suas argumentações, ainda que admitindo que não ter se manifestado quando do momento apropriado.

O recurso, entretanto, **não pode ser conhecido nesta parte**, pois o Sr. Francisco Assis Valério dos Santos **não integrava a lide que restou instaurada apenas em face do sujeito passivo, a empresa Petrogás**, que foi a única dos coobrigados a apresentar impugnação. O sujeito passivo solidário não traz na peça recursal qualquer justificativa ou questionamento quanto à ausência de apresentação de impugnação, limitando-se a questionar a validade de sua responsabilização e o mérito da exigência.

Com efeito, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, **somente com a interposição de impugnação se instaura a fase litigiosa do procedimento em face de cada um dos coobrigados**. Embora a decisão quanto ao mérito da exigência em favor de um dos coobrigados possa aproveitar aos demais e a interposição de impugnação por um deles, suspenda a exigibilidade em face de todos eles, em conformidade com o art. 125 do CTN, **o litígio instaurado se restringe ao coobrigado que interpôs a impugnação e se limita às matérias expressamente impugnadas**. Assim, em que pese o sujeito passivo solidário deva ser cientificado de todos os atos praticados no processo, nos termos do art. 3, inc. II e do art. 28 da Lei nº 9.784, de 19994, **sua atuação do ponto de vista do litígio resta obstaculizada ante sua inércia quando do prazo para a apresentação da impugnação, restando precluso o seu direito de se manifestar no processo administrativo em sede recursal**.

Este Conselho, vem reiteradamente, se manifestando em sentido contrário ao requerido pela defesa, conforme se pode verificar nos casos abaixo destacados:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2000 a 31/01/2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. SUJEITO PASSIVO SOLIDÁRIO. NÃO APRESENTAÇÃO DE IMPUGNAÇÃO.

Não será conhecido o recurso voluntário apresentado contra decisão de primeira instância que não apresentou impugnação.

Processo nº 13819.722684/2019-40. Acórdão nº 3201-006.221, de 25/04/2021

Relator: Conselheiro Laercio Cruz Uliana Junior

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/2003 a 31/01/2007

RECURSO VOLUNTÁRIO. QUESTIONAMENTO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA ATRIBUÍDA A TERCEIRO. NÃO CONHECIMENTO.

Não tendo o responsável solidário apresentado recurso voluntário em nome próprio, falece capacidade postulatória a um dos sócios em nome próprio para questionar a imputação da responsabilidade tributária ao terceiro, ainda que sócio administrador, deixando-se de conhecer do recurso nesta parte.

Processo nº 13771.000791/2008-54. Acórdão nº 2201-005.120, de 08/05/2019

Relator: Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Somente com a interposição de impugnação se instaura a fase litigiosa do procedimento em face de cada um dos coobrigados. Assim, em que pese o sujeito passivo solidário deva ser cientificado de todos os atos praticados no processo, sua atuação do ponto de vista do litígio resta obstaculizada ante a inércia quando do prazo para a apresentação da impugnação, restando precluso o seu direito de se manifestar no processo administrativo em sede recursal.

Processo nº 19647.014307/2007-03. Acórdão nº 1302-004.595, de 14/07/2020

Relator: Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

Desta forma, **não deve ser conhecido o Recurso Voluntário na parte em que trata da sujeição passiva do Sr. Francisco de Assis em razão da preclusão desta matéria**, sob pena de supressão de instância.

Fica reiterada também a **inexistência de controvérsia em relação ao responsável solidário**, em razão da falta de manifestação do mesmo na primeira instância (revelia)

Saliente-se, finalmente, que ainda que fosse possível a análise do pleito do sujeito passivo solidário, a fiscalização foi bastante clara ao demonstrar seu vínculo pessoal com a empresa e seu interesse e responsabilidade em relação às ações tomadas como administrador, as quais, por si só, já implicariam em responsabilização.

Do Mérito**Da Alegação de Erro de Fato**

No que diz respeito ao mérito, a peça de defesa alega inicialmente que **a decisão de primeira instância levou em consideração argumentações que não estariam de acordo com a realidade dos fatos**. Argumenta que *“ao emitir as notas fiscais de serviços, a empresa destaca na nota os valores referentes aos tributos a serem retidos pelo órgão pagador, nos termos da legislação Tributária vigente. Órgão o contratante realiza o pagamento mediante depósito em conta da recorrente, onde os mencionados depósitos já são precedidos dos devidos descontos e retenções legais”* (fl. 755).

No caso específico, **o TJ/RN, não teria realizado as retenções das contribuições, apesar de ser obrigado, por força de lei, a realizá-las. Este fato teria levado a empresa a falhar na prestação das informações à RFB. Tratar-se-ia apenas de erro de fato** no preenchimento de suas declarações. Defende a parte que não seria possível falar em qualquer tipo de fraude, dolo ou simulação com a finalidade de sonegação de tributos. E, em se tratando de mero erro de fato, seria passível de retificação, sem a cobrança de multas, mesmo após a notificação do lançamento.

Inicialmente, saliente-se o fato de que as contribuições retidas na fonte podem ser deduzidas dos tributos devidos desde que a contribuinte tenha como comprovar a ocorrência efetiva desta retenção. Entretanto, no caso ora em análise, a própria fonte pagadora (TJ/RN) **reconhece que não realizou as retenções dos tributos, desta forma não há como se fazer tal comprovação**.

A recorrente alega que, tendo em vista que todos os seus clientes tem como obrigação legal efetuar as devidas retenções de tributos (e assim o fazem) “acreditou” que aquele órgão também o teria feito. Argumenta que **o caso em tela seria apenas de erro no preenchimento de suas declarações**, que poderia ser corrigido por ela própria, sem imposição de qualquer penalidade. Assim defende que **não poderia ser penalizada por um erro a que foi induzida por descumprimento de terceiros de suas obrigações**.

Como bem salientou a decisão da primeira instância, **não se trata meramente de um erro de fato**. Não há como se admitir que uma empresa não verifique que os valores que lhe foram pagos foram superiores àqueles que deveria receber. E mais, ao receber o comprovante de pagamento, nenhum dos profissionais que lá trabalham se atentou para o fato de lá não constar a retenção das contribuições. Há, portanto, erro de atuação, tanto do TJ/RN quanto da empresa Petrogás que inclusive **inseriu em seus documentos fiscais** (EFD-Contribuições) e em sua escrituração contábil, por todo o período autuado (julho de 2012 a dezembro de 2013), **valores inexistentes a título de retenção na fonte de contribuição**, os quais acabaram por reduzir o total dos tributos devidos.

Em assim sendo, verifica-se **correto, o entendimento do Acórdão de primeira instância que não acolheu a argumentação de que teria ocorrido somente um erro de fato**, não havendo óbices a serem propostos aos termos da decisão neste quesito.

Das Multas Aplicadas

A peça recursal **insurge-se, também contra a aplicação da multa de ofício (75%) e da multa qualificada (150%)** por entender que se tratou de **mero erro de fato** (e, portanto, passível de retificação sem a cobrança da multa), com **ausência de dolo**, fraude ou simulação, mas principalmente por **ferir o princípio constitucional do não confisco**.

Tais pleitos merecem, entretanto, ser analisados separadamente.

No que diz respeito ao descabimento da **multa de ofício** no percentual de setenta e cinco por cento, **não assiste razão à recorrente**. O lançamento da multa decorreu da **direta aplicação do artigo 44**, da Lei nº 9.430, de 1996 (que abaixo se transcreveu), em razão de **ter sido constatado pagamento insuficiente de tributo no curso de auditoria fiscal**. Trata-se de **norma de aplicação objetiva**, não cabendo qualquer análise de dolo ou fraude para sua incidência, tampouco é relevante se houve ou não prestação de informações ao Fisco de modo a excluí-la:

“**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;”

Já em relação ao argumento de que **a multa teria um caráter confiscatório e, portanto, estaria a ferir princípios constitucionais**, não cabe a este Conselho este tipo de análise. A Súmula Carf de nº 2 esclarece que a legislação vigente é de aplicação obrigatória, não sendo de competência do CARF a análise a respeito da constitucionalidade das leis:

Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

A discussão quanto ao efeito confiscatório da multa de ofício somente seria passível de ocorrer no âmbito Político, junto ao Legislativo, ou no âmbito da legalidade ou constitucionalidade, perante o Poder Judiciário. Ao Executivo, em razão de sua vinculação à lei, não é dado deixar de aplicar a legislação vigente, sob o argumento de que a entende inconstitucional ou ilegal. Deve aplicá-la, de forma cogente e vinculada, ressaltando-se as interpretações legais que eventualmente possam surgir, mas sempre dentro do poder dever de autotutela dos atos administrativos, em sede de aplicação da legalidade.

Desta forma, **não há que se falar em inaplicabilidade da multa de ofício em seu percentual de 75%** por expressa determinação legal, devendo permanecer a cobrança da mesma conforme definido no Auto de Infração e mantido pelo julgamento de primeira instância.

Entretanto, **assiste razão ao contribuinte no que diz respeito à qualificação da multa de ofício**.

No Relatório Fiscal do Auto de Infração fora consignado para justificar a aplicação da multa qualificada o adiante reproduzido (fl. 35):

5.3. No entanto, para a infração indicada no item 4.1 (FALTA DE COMPROVAÇÃO DE RETENÇÃO NA FONTE – PIS e COFINS) constatada a prática de fraude utilizada pela empresa, consistente na inserção, em documento fiscal (EFD Contribuições) e na escrituração contábil, de valores sabidamente inexistentes a título de retenção de imposto/contribuição na fonte, com o fim de reduzir o tributo devido, fica a multa aplicada em dobro, nos termos do artigo 44, inciso I, § 1º da Lei nº 9.430/96, uma vez que a situação enquadra-se perfeitamente na hipótese dos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.

Tais argumentos, isoladamente, não se mostram suficientes para atrair a imposição da penalidade qualificada.

Deveria a autoridade fazendária ter se desincumbido integralmente de seu ônus de **descrever com precisão os fatos que dariam ensejo à aplicação de tal multa**. A acusação fiscal concluiu que os atos citados caracterizariam a conduta de impedir ou retardar o conhecimento dos fatos geradores por parte da autoridade fazendária, o que em tese, caracteriza o crime de sonegação descrito no artigo 71, da Lei nº 4.505, de 1964.

Ocorre que a constatação de que o sujeito passivo solidário utilizou-se de inúmeros artifícios para não se mostrar como real sócio administrador da empresa mostra-se suficiente para sua manutenção no polo passivo. Ficou bastante demonstrada sua conduta dolosa de ocultar-se. No que diz respeito à prática da infração tributária propriamente dita, **não houve a devida comprovação da ocorrência de conduta dolosa. Fica clara a infração, entretanto não tão claro o intuito de sonegação das contribuições**. As informações contidas no Auto de Infração não são suficientes para qualificação da penalidade, pois não permitem concluir que o sujeito passivo agiu ou se omitiu dolosamente para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária do fato gerador, ou mesmo para impedir ou retardar sua ocorrência.

Ainda que possa haver indícios, esta intenção deve estar demonstrada, de modo que conduza à caracterização do intuito de fraude presente nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, como exige o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, em sua redação original.

O Carf possui Súmulas no sentido de que **para a aplicação qualificada da multa deve estar presente o intuito de fraude**. Como exemplo, citam-se as Súmulas CARF nº's 14 e 25:

Súmula CARF nº 14 “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.”

Súmula CARF nº 25 “A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.” (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Tem-se, então, que a qualificação da penalidade não se sustenta legal e materialmente, pois **não foi objetivamente caracterizada intenção dolosa de sonegação**, fraude ou simulação por parte da pessoa jurídica. A jurisprudência do CARF assim compreende:

Assunto: **Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/06/2013

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. IMPROCEDÊNCIA.

A qualificação da multa somente pode ocorrer quando a autoridade fiscal provar de modo incontestado, o dolo por parte da contribuinte, condição imposta pela lei. Não estando comprovado com elementos contundentes o intuito de fraude, deve ser afastada a aplicação da multa qualificada.

Processo nº 10830.727394/2017-84. Acórdão nº 3201-005.424; de 23/05/2019.

Relator: Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira.

ASSUNTO: **IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Exercício: 2004, 2005, 2006

MULTA QUALIFICADA. FALTA DE PROVAS DA FRAUDE. AFASTAMENTO DA QUALIFICAÇÃO. MULTA AGRAVADA. FALTA DE PREJUÍZO AO PROCEDIMENTO FISCAL. AFASTAMENTO DO GRAVAME. SÚMULAS CARF NOS 25 E 29.

A multa de 75 % passará a ser de 150% apenas diante da comprovação indubitável da ocorrência de sonegação, fraude ou conluio; a simples omissão de renda não a autoriza. As multas de 75% e de 150% passarão a ser de 112,50% e 225%, respectivamente, apenas quando configurada a falta de atendimento de intimação pelo sujeito passivo, no prazo marcado, e configurado prejuízo ao andamento do procedimento fiscal.”

Processo nº 18088.000396/2008-01. Acórdão nº 2202-006.802; de 06/07/2020.

Relator: Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

ASSUNTO: **CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2008 a 30/09/2009

MULTA QUALIFICADA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE FRAUDE OU SONEGAÇÃO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Incabível a imposição da multa qualificada no percentual de 150% quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo não se enquadra nas hipóteses dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.”

Processo nº 13982.000277/2010-58. Acórdão nº 3401-008.097; de 23/09/2020.

Relatora: Conselheira Fernanda Vieira Kotzias.

Desta forma, **no que diz respeito à aplicação da multa qualificada, deve ser provido o Recurso a fim de afastar a qualificação da mesma, reduzindo-a para 75% sobre os tributos lançados.**

Da Representação Fiscal Para Fins Penais

A parte interessada alega, ainda, que a **Representação Fiscal Para Fins Penais (RFPFP) não se aplicaria** ao presente caso, pois **não haveria nos autos prova de que cometeu as infrações** capituladas nos art. 1º da Lei nº 8.137/90. Argumenta que sua lavratura teria sido precipitada, uma vez que ocorreu antes de o contribuinte ter oportunidade de rebater afirmativas da autoridade fiscal.

No que diz respeito a questões relativas à lavratura da RFPFP, entretanto, este Conselho já se manifestou pela **impossibilidade de análise** da questão através de **súmula vinculante**:

Súmula CARF nº 28 “O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.”

Desta forma, **não cabe a este colegiado conhecer desta argumentação.**

Conclusão

Diante do exposto, voto no seguinte sentido:

i) **não conhecer de parte do Recurso**, no que diz respeito às **questões relativas à responsabilidade solidária** do Sr. Francisco de Assis Valério dos Santos, **mantendo-o no polo passivo** do presente processo;

ii) na **parte conhecida, acolher o recurso** apenas no que diz respeito à **falta de comprovação do dolo para imposição de multa agravada**, convertendo-a em multa de ofício;

iii) negar provimento aos demais pleitos.

(documento assinado digitalmente)

Ana Paula Giglio