



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13819.724225/2019-09
ACÓRDÃO	1301-007.786 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BARSOTTI SERVICOS DE PORTARIA EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2015 a 30/11/2016

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VÍCIOS MATERIAIS E DE MOTIVAÇÃO. AUSÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade quando o auto de infração cumpre integralmente os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, descrevendo os fatos e fundamentos legais que motivaram a constituição do crédito tributário, garantindo ao sujeito passivo o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. OMISSÃO DE RECEITAS. FRAUDE. CONFIGURAÇÃO.

A retificação do PGDA-S para excluir receitas brutas anteriormente declaradas com o intuito de eximir-se do recolhimento de tributos, aliada à alteração do contrato social para fazer figurar sócio fictício, sem capacidade financeira para garantir eventual execução fiscal, caracteriza conduta fraudulenta prevista nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, autorizando a aplicação da multa qualificada prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996.

MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO. RETROATIVIDADE DA LEI Nº 14.689/2023. PENALIDADE MENOS SEVERA.

A redução do percentual da multa qualificada de 150% para 100%, introduzida pela Lei nº 14.689/2023, aplica-se retroativamente aos fatos geradores anteriores à sua vigência, por força do art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, em observância ao princípio da retroatividade da lei tributária mais benéfica ao contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em (i) rejeitar as preliminares; e, (ii) no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Decidiu-se, por unanimidade de votos, que o percentual da multa qualificada será **reduzido** de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, nos termos da alínea “c” do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski – Relatora

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Iágaro Jung Martins, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela BARSOTTI SERVIÇOS DE PORTARIA EIRELI, contra a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande, que manteve os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referentes ao período de apuração 01/01/2015 a 30/11/2016, consubstanciados no Auto de Infração do Simples Nacional (*e-fls. 515/547*).

Para uma análise objetiva dos fatos, reproduzo o relatório da decisão de primeira instância:

“Trata-se da análise da impugnação ao Auto de Infração do Simples Nacional, no valor de R\$ 2.514.505,09, já incluídos os juros moratórios e a multa de ofício.

1) Relatório Fiscal.

O Fisco traz os fatos relativos à ação fiscal no “Relatório Fiscal - ReFisc”, fls. 548 a 564. Registra que o procedimento fiscal *“foi iniciado para verificação de matéria previdenciária (tratada em autos distintos), conforme Termo de Início do Procedimento Fiscal, de 14/06/2019 (fls. 2/5)”*.

Depois de trazer a descrição dos procedimentos realizados e das informações coletadas através de diligências realizadas e também através de visitas à empresa, com base nas respostas apresentadas às intimações encaminhadas, das verificações dos sistemas internos da RFB, o Fisco concluiu pela existência de diferenças entre os valores recolhidos/declarados pela empresa e aqueles efetivamente devidos.

As bases de cálculos lançadas foram extraídas das notas fiscais eletrônicas de serviços, obtidas junto às prefeituras de São Paulo (SP) e Santo André (SP), por meio dos *“ofícios e respostas às fls. 366/512, compiladas no Demonstrativo das Notas Fiscais Eletrônicas de Serviço Emitidas, de fls. 362/365”* que indicaram as receitas brutas constantes da tabela de fl. 562, a seguir reproduzida:

Receita Bruta – Notas Fiscais Serviços	
Competência	Total – R\$
01/2015	49.849,32
02/2015	157.716,00
03/2015	162.562,00
04/2015	194.900,00
05/2015	329.818,66
06/2015	376.279,23
07/2015	375.246,27
08/2015	376.579,23
09/2015	389.811,91
10/2015	407.116,50
11/2015	385.258,22
12/2015	382.422,64
Total 2015	3.587.559,98
01/2016	371.412,14
02/2016	369.780,09
03/2016	410.690,93
04/2016	378.969,20
05/2016	380.521,69
06/2016	381.634,69
07/2016	433.683,96
08/2016	437.587,48
09/2016	532.009,29
10/2016	573.528,16
11/2016	755.839,45
Total 2016	5.025.657,08
Total	8.613.217,06

Com base em todo o descrito no ReFisc, o autuante entendeu ser necessária a atribuição de responsabilidade solidária, nos termos do art. 135, III do Código Tributário Nacional - CTN, ao Sr. Leandro Barsotti, CPF 186.204.436-44:

...

19. Diante dos fatos acima relatados impõe-se a atribuição da responsabilidade solidária para o Sr. LEANDRO BARSOTTI, CPF 186.204.436-44, determinada pelo artigo 135, inciso III, do CTN-Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966), já que giu com infração de lei na medida em que determinou a retificação dos PGDAS do Simples Nacional, zerando as informações das receitas brutas auferidas, e promoveu alteração contratual atribuindo a pessoa jurídica a seu funcionário (supervisor dos serviços de proteção, segurança e outros, nos anos de 2010 a 2013) JOSÉ VALDIR DE OLIVEIRA, CPF 339.188.561-00 (desprovido de recursos declarados, tanto para o ingresso, em 11/09/2017, na pessoa jurídica – capital social de R\$ 400.000,00, aumentado, em 28/03/2018 para R\$ 990.000,00, como para suportar eventual execução fiscal por dívidas da pessoa jurídica), mas permanecendo informalmente na administração da pessoa jurídica.

...

Também, entendeu presentes as condições necessárias para a qualificação da multa de ofício aplicada:

...

21. O fato de o sujeito passivo ter zerado as informações de receitas brutas nos PGDAS do Simples Nacional, de maneira a fazer desaparecer os débitos que tinha confessado, aliado ao fato de fazer figurar como seu titular pessoa desprovida de recursos para garantir eventual execução fiscal, caracteriza a sonegação, definida no artigo 71, da Lei nº 4.502/1964, impondo-se a aplicação da multa duplicada, de 75% para 150%, na forma do artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pelo artigo 14, da Lei 11.488/2007, com a formalização da Representação Fiscal para Fins Penais, objeto do e-processo nº 13830-722.757/2019-45.

...

Ao fim, além de listar os documentos que constituem o processo, traz a composição do lançamento, conforme tabela de fl. 563, a seguir reproduzida:

Tributo	Imp./Contr. – R\$	Multa – R\$	Juros – R\$	Total – R\$
IRPJ	420.608,41	630.912,67	120.624,38	1.172.145,46
CSLL	206.801,31	310.202,06	63.316,45	580.319,82
COFINS	219.428,86	329.143,39	67.477,54	616.049,79
PIS	43.392,79	65.089,28	12.922,99	121.405,06
ISS-SÃO PAULO	6.653,87	9.980,82	2.637,50	19.272,19
ISS-SANTO ANDRÉ	1.876,25	2.814,38	622,14	5.312,77
TOTAIS	898.761,49	1.348.142,60	267.601,00	2.514.505,09

2) Impugnação.

Cientificada dos autos de infração em 04/12/2019, a interessada apresentou impugnação tempestiva em 20/12/2019.

- Das Nulidades.

Depois de apresentar uma síntese da autuação, a impugnante argui a nulidade do auto de infração, por entender que *“é nulo o Auto de Infração, cuja motivação é incongruente (incoerente)”*, defendendo que antes do lançamento, a empresa deveria ter sido excluída do Simples Nacional, por possuir débitos tributários junto aos entes federativos, nos termos do artigo 17, V, da Lei Complementar 123/2006 e no artigo 6º, parágrafo 2º, I, da Resolução CGSN 94/2011.

Ainda, deveria ter sido excluída por exercer atividade vedada e ter provocado embaraço à fiscalização:

...

8. Isto porque, quando houve o Termo de Início do Procedimento Fiscal, o Sr. Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil houve por bem informar que *“objeto social do sujeito passivo, conforme consulta à JUCESP – Junta Comercial do Estado de São Paulo, era “serviços combinados para apoio a edifícios, exceto condomínios prediais”. Indicou o CNAE – Classificação Nacional de Atividade Econômica 8111-7-00 – serviços combinados para apoio a edifícios exceto condomínios prediais.”*

9. Argumentou, ainda, que *“o sujeito passivo trabalha com cessão de mão de obra, atividade esta que estaria vedada ao Simples Nacional, conforme artigo 15, inciso XII, da Lei Complementar nº 123/2006 (...)”*

10. Ou seja, no caso de a atividade ser vedada ao Simples Nacional, deveria o sujeito passivo ter sido excluído de ofício do Simples Nacional, conforme determina o artigo 84, III, “a”, da Resolução CGSN nº 140/2018.

11. Além disso, o Sr. Agente Fiscal houve por bem informar que o sujeito passivo estaria de certa forma embaraçando à fiscalização, na medida em que não foram apresentados os livros de registro.

12. Todavia, o Agente Fiscal deixou de observar que nos casos de embaraço à fiscalização a empresa deve ser excluída de ofício do Simples Nacional, nos termos do artigo 84, inciso IV, “a” e “b”, da Resolução CGSN nº 140/2018.

...

Traz entendimentos doutrinários e excertos de decisões administrativas e judiciais que, em seu entender, reforçariam seu posicionamento.

Prossegue, afirmando o lançamento foi elaborado *“sem a descrição clara dos fatos e sem a fundamentação do ato”*, tendo sido cerceado *“o direito da contribuinte à ampla defesa e ao contraditório, pois há itens que sequer são passíveis de entendimento”*, e ainda:

...

36. Assim, o auto de infração, como um ato administrativo, nasceu com um defeito substancial em seus elementos constitutivos ante a imprecisão na

descrição dos fatos, e, por esta razão, não pode produzir efeitos, o que impõe a declaração de nulidade ex tunc do mesmo, o que desde já se requer.

...

- Da Não Incidência da Multa de Ofício.

Discorda da aplicação da multa de ofício, baseando seu entendimento “no Parecer Normativo COSIT nº 1, de 24/09/2002”, afirmando que a “mesma deverá ser afastada, uma vez que não encontra guarida em nosso ordenamento jurídico, tampouco se coaduna com a jurisprudência administrativa dominante do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF”:

...

41. O Parecer Normativo COSIT nº 1/2002 determina que após o prazo de entrega da declaração de rendimentos pelo beneficiário dos rendimentos, não mais é exigível o imposto incidente sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual, que deixou de ser retido ou recolhido, no entanto, ao adotar tal posicionamento, torna-se incoerente exigir da fonte pagadora a multa prevista no artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96.

42. Frise-se, caso a multa de ofício possa ser exigida, o que se admite por mera argumentação, o fisco terá afastado a exigência do recolhimento, porém manterá a multa de ofício de forma isolada, a qual, dada a sua própria natureza, só pode ser exigida acompanhada do imposto.

...

Ao fim, apresenta suas conclusões e pedido:

...

45. Diante do exposto, resta demonstrada a total improcedência desta autuação, razão pela qual espera a ora Impugnante seja assim decretada, bem como extinto o respectivo crédito tributário, nos termos do inciso IX do artigo 156 do Código Tributário Nacional, ainda subsidiariamente, a redução da multa aplicada pelo AIIM, ante seu caráter abusivo e confiscatório.

...

É o Relatório.”

A decisão de primeira instância julgou improcedente a Impugnação, nos termos da ementa a seguir colacionada:

“ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Período de apuração: 01/01/2015 a 30/11/2016

NULIDADE DO LANÇAMENTO. Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a determinação de nulidade do feito.

MULTA DE OFÍCIO. Ocorrida a infração, correta a aplicação da multa de ofício de 150% estabelecida em Lei, quando ocorrido algum dos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. REVELIA. EFEITOS.

A ausência de impugnação por parte de sujeito passivo acarreta a preclusão temporal do direito de praticar os atos impugnatórios, prosseguindo o litígio administrativo em relação aos demais. Todavia, a impugnação tempestiva apresentada por um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Em síntese, a improcedência da impugnação amparou-se nos seguintes fundamentos:

- i) Inicialmente, foram rejeitadas as preliminares suscitadas, considerando que a autuação atendeu aos requisitos formais exigidos pelo Decreto nº 70.235/72. Segundo o entendimento do colegiado, a impugnante teve plena ciência dos autos de infração e exerceu seu direito de defesa, não havendo qualquer prejuízo ao devido processo legal;
- ii) No mérito, a decisão manteve a exigência dos tributos lançados e da multa de ofício qualificada de 150%, sob o argumento de que os elementos apurados na fiscalização *“demonstram um óbvio interesse em iludir o Fisco, ao zerar valores anteriormente declarados, com o intuito de fazer desaparecer aqueles débitos devidos, além de fazer figurar como seu titular, pessoa desprovida de recursos para garantir eventual execução fiscal.”*;
- iii) O v. Acórdão afastou, ainda, a aplicação do Parecer Normativo COSIT nº 1/2002 ao caso concreto, pois o documento traz *“apontamentos sobre a responsabilidade pelo pagamento de tributos, quando a incidência na fonte tiver natureza de antecipação, ou mesmo de forma exclusiva”*, não

abrangendo a questão ora em análise, especialmente no que se refere à aplicação da multa de ofício;

- iv) Por fim, a DRJ declarou a preclusão do direito de Leandro Barsotti impugnar o lançamento, consignando, todavia, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em relação ao responsável solidário, em virtude da impugnação tempestiva apresentada pelo sujeito passivo principal;
- v) Por fim, a DRJ declarou a preclusão do direito de Leandro Barsotti impugnar o lançamento, consignando, todavia, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em relação ao responsável solidário, em virtude da impugnação tempestiva apresentada pelo sujeito passivo principal.

A empresa Barsotti, na qualidade de sujeito passivo principal, interpôs Recurso Voluntário em 07/10/2020 (e-fls.619/633), por meio do qual alega, em síntese:

- i) Nulidade do auto de infração por vício de motivação e inadequação da sistemática de apuração adotada pela fiscalização, uma vez que ao afirmar que a atividade exercida pela empresa seria vedada ao regime do Simples Nacional (por se tratar de cessão de mão de obra), deveria, antes da lavratura do auto de infração, ter promovido a exclusão da empresa do referido regime, nos termos do art. 84, III, “a”, da Resolução CGSN nº 140/2018. Não procedendo desta forma, a validade do lançamento resta comprometida, caracterizando vício material e cerceamento de defesa, à luz do art. 50 da Lei nº 9.784/1999 e dos princípios do contraditório e da ampla defesa (CF, art. 5º, LV);
- ii) Nulidade do auto de infração por vícios formais no lançamento, por não conter motivação congruente com os fatos e por ausência de clareza na descrição dos elementos que o embasam, em afronta à Teoria dos Motivos Determinantes e aos requisitos legais de validade do ato administrativo (forma, objeto, motivo, finalidade e competência), nos termos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972;
- iii) Improcedência da multa qualificada de ofício (150%), uma vez que não restou demonstrado o dolo ou a intenção de fraudar o Fisco;
- iv) Não incidência da multa de ofício prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96 na hipótese de ausência de recolhimento do imposto incidente sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual, que deixou de ser retido ou recolhido, após o vencimento do prazo para a entrega da declaração.

Cientificado em 09/10/2020, o Responsável Solidário, Sr. Leandro Barsotti, não apresentou Recurso Voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Eduarda Lacerda Kanieski**, Relatora

1 DA ADMISSIBILIDADE

O Recursos Voluntário é tempestivo, e preenche os demais pressupostos objetivos e subjetivos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

2 DAS PRELIMINARES

2.1 DA NULIDADE POR VÍCIO DE MOTIVAÇÃO E INADEQUAÇÃO DA SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO ADOTADA PELA FISCALIZAÇÃO

Inicialmente, importante consignar que a Recorrente não trouxe nenhum argumento novo em seu Recurso Voluntário, limitando-se a repetir o que alegado em sede de Impugnação, cujos fundamentos jurídicos já foram enfrentados, de forma direta e adequada, pela decisão de primeira instância.

Segundo a Recorrente, a motivação do lançamento seria inválida, por não ter sido precedida da exclusão da empresa do regime do Simples Nacional, sob o argumento de que exerceria atividade vedada (cessão de mão de obra), nos termos do art. 84, inciso III, alínea "a", da Resolução CGSN nº 140/2018.

Aponta, ainda, a suposta existência de embaraço à fiscalização, em razão da não apresentação dos livros de registro ou, alternativamente, pela omissão de receitas, o que, segundo defende, deveria ter ensejado a exclusão *ex officio* da empresa do referido regime antes da constituição do crédito tributário.

Resolução CGSN nº 140/2018

Art. 84. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

[...]

III - a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite de receita bruta, ou, no caso de início de atividade, a partir do ano-calendário da opção, nas seguintes hipóteses:

a) quando a empresa exercer atividade econômica vedada à opção pelo Simples Nacional.”

A decisão de primeira instância rejeitou as preliminares de nulidade suscitadas pela Recorrente em sede de impugnação, com base nos fundamentos abaixo colacionados:

“(…)

A interessada requer o reconhecimento da nulidade do auto de infração, apontando inicialmente que a empresa, segundo informação da própria Autoridade Fiscal no Termo de Início de Ação Fiscal - TIF, fls. 02 a 05, estaria exercendo atividade vedada ao Simples Nacional, devendo ter sido excluída de ofício antes da autuação, devendo ser o lançamento efetuado por outra forma de tributação.

Ainda que a exclusão do Simples Nacional não seja objeto da lide, convém analisar as alegações trazidas. Vejamos o que alude a impugnação:

...

9. Argumentou, ainda, que “o sujeito passivo trabalha com cessão de mão de obra, atividade esta que estaria vedada ao Simples Nacional, conforme artigo 15, inciso XII, da Lei Complementar nº 123/2006 (...).”

10. Ou seja, no caso de a atividade ser vedada ao Simples Nacional, deveria o sujeito passivo ter sido excluído de ofício do Simples Nacional, conforme determina o artigo 84, III, “a”, da Resolução CGSN nº 140/2018.

...

Entretanto, a informação contida no TIF é esclarecedora quanto à questão, senão, vejamos o excerto do referido termo, presente na fl. 04:

...

Ou seja, o sujeito passivo trabalha com cessão de mão de obra, atividade esta que estaria vedada ao Simples Nacional, conforme artigo 15, inciso XII, da Lei Complementar nº 123/2006, não fosse a exceção determinada pelo seu § 1º, combinada com o artigo 18, § 5º-C, inciso VI, da mesma Lei Complementar, para os serviços de vigilância, limpeza ou conservação, aí enquadrando-se o sujeito passivo.

...

Como se vê, ao contrário do entendimento da interessada, o Auditor deixou claro que a atividade exercida pela empresa enquadra-se perfeitamente ao Simples Nacional, ao combinar-se o § 1º do art. 15 da Lei Complementar 123/2006, com o art. 18, § 5º- C, inciso VI da mesma Lei Complementar, estando correto o lançamento por essa sistemática de tributação.

Alega também a impugnante, que *“o Sr. Agente Fiscal houve por bem informar que o sujeito passivo estaria de certa forma embaraçando à fiscalização, na medida em que não foram apresentados os livros de registro”,* devendo ser a empresa excluída do Simples Nacional, *“nos termos do artigo 84, inciso IV, “a” e “b”, da Resolução CGSN nº 140/2018”*.

Equivoca-se, entretanto, a impugnante. Inicialmente é importante esclarecer que, com base nos autos, a autoridade fiscal, em momento algum, apontou qualquer tipo de embaraço à fiscalização porventura realizado pela empresa.

Ainda que tivesse ocorrido o alegado embaraço, a exclusão de ofício do Simples nacional se daria, nos termos do artigo 84, inciso IV, “a” e “b”, da Resolução CGSN nº 140/2018, a partir do momento da ocorrência do ato, sem qualquer aplicação retroativa, devendo a empresa ser tributada pelo Simples Nacional para todo o período anterior. Vejamos o que traz a referida norma legal:

...

RESOLUÇÃO CGSN Nº 140, DE 22 DE MAIO DE 2018

...

Art. 84. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

...

IV - a partir do próprio mês em que incorridas, hipótese em que a empresa ficará impedida de fazer nova opção pelo Simples Nacional nos 3 (três) anos calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 1º)

a) ter a empresa causado embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiver obrigada, e não ter fornecido informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiver intimada a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública; (Grifou-se)

...

Prosseguindo, mesmo no caso de omissão de receitas apuradas pelo Fisco, através das quais fosse ultrapassado o teto para a manutenção da empresa no Simples Nacional, ainda assim, conforme ocorreu, o lançamento deveria ser efetuado na sistemática do Simples Nacional, vigorando os efeitos da exclusão de ofício a

partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido. Vejamos o que traz o art. 15 da Lei 9.317/1996:

...

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

...

IV - a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido, nas hipóteses dos incisos I e II do art. 9º; (Grifou-se)

...

Observa-se que agiu corretamente o Fisco, quanto ao lançamento através do Simples Nacional, também em relação ao limite da receita.

Quanto à arguição de nulidade, em virtude da interessada ter apontado ainda questões versando sobre a falta de clareza do Relatório Fiscal, ou mesmo a falta de

motivação do ato administrativo, retoma-se os comandos dos artigos 59 e 60 da norma de estatura legal aplicável na seara tributária, o Decreto no 70.235/1972, que, no tema, não demanda aplicação subsidiária de outros dispositivos da lei geral do processo administrativo federal (Lei no 9.784/1999):

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos 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. (grifei)

Veja-se que as demais irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade, sendo sanadas quando resultarem em prejuízo ao sujeito passivo, salvo se por este ocasionadas, ou se não influírem na solução do litígio, conforme o citado

artigo 60.

É importante ressaltar que o direito processual tem como regra o princípio da instrumentalidade das formas, que traz como consequência, com respeito à nulidade do processo, que somente àquela que sacrifica os fins de justiça do processo deve ser declarada pela autoridade julgadora.

Com efeito, a doutrina pátria é pacífica quando entende que a nulidade exige que seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito por parte do sujeito

passivo. Assim, não se declarará nulo nenhum ato processual quando este não causar prejuízo à parte ou ao acusado. Tal princípio está assente nos artigos 563 e 566 do Código de Processo Penal, a seguir:

...

Art. 563. Nenhum ato será declarado nulo, se da nulidade não resultar prejuízo para a acusação ou para a defesa.

Art. 566. Não será declarada a nulidade de ato processual que não houver influído na apuração da verdade substancial ou na decisão da causa.

...

No âmbito do novo Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16/03/2015), dispõe o artigo 277 que:

...

Quando a lei prescrever determinada forma, o juiz considerará válido o ato se, realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade.

...

Ou seja, o artigo 277 do CPC retrata a própria regra basilar que norteia o princípio aqui abordado.

Mesmo sob o aspecto formal, podem ser verificados nos Autos de Infração, os elementos enumerados no artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, obrigatórios em qualquer autuação, nos termos, ainda, do artigo 142 do CTN:

Decreto nº 70.235/72

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O Fisco juntou ao processo os demonstrativos de apuração necessários ao esclarecimento das receitas tributadas, demonstrando claramente as bases de cálculo dos tributos, trazendo também a origem das informações utilizadas (Demonstrativos presentes no Relatório Fiscal), apontando que as diferenças constatadas entre os montantes devidos e aqueles efetivamente oferecidos à tributação foram a motivação do lançamento fiscal.

Não há, portanto, que se falar em nulidade do ato administrativo, visto que, além de atender aos requisitos do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, não se verifica a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas no artigo 59 do mesmo Decreto.

A despeito da alegação do contribuinte, constata-se que a ação fiscal foi conduzida por servidor competente, que concedeu ao recorrente os prazos legais para a apresentação de documentos e prestação de esclarecimentos; os Autos de Infração foram devidamente motivados e foi concedido ao sujeito passivo o prazo legal para a formulação de impugnação; O Auto de Infração - AI e seus Anexos, emitidos pela autoridade lançadora (com ciência dada ao sujeito passivo) ainda contém uma clara **descrição dos fatos feita pelo autuante** presente no ReFisc, trazendo também a matéria tributável, o montante dos tributos devidos, a identificação do sujeito passivo e a penalidade aplicável; assim, **não houve nenhum prejuízo para os direitos de defesa e do contraditório do recorrente,** que puderam ser exercidos na forma e no prazo legal.

A impugnação apresentada, por si só, demonstra o completo entendimento do feito por parte da interessada, não existindo qualquer tipo de prejuízo, como já esclarecido, à sua ampla defesa e contraditório, estando a descrição elaborada pelo Fisco perfeitamente inteligível.

Por sua vez, os enquadramentos legais dos tributos, da multa de ofício e dos juros de mora estão corretamente descritos.

Portanto, em suma, são considerados nulos somente atos e termos lavrados por pessoa incompetente e despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, incisos I e II, do Decreto nº 70.235, de 1972, hipóteses cuja ocorrência não restou comprovada, sobretudo tendo em conta que os autos de infração e seus anexos foram formalizados, conforme já esclarecido, de modo a permitir à interessada a perfeita compreensão das infrações que lhe foram imputadas.

Conclui-se que não há qualquer vício material ou formal que enseje a nulidade no feito.”

(grifos e destaques no original)

Por comungar integralmente com os fundamentos adotados pela autoridade julgadora de primeira instância, voto pela manutenção do v. Acórdão recorrido, com a consequente rejeição das preliminares de nulidade arguidas pela Recorrente, as quais foram integralmente reproduzidas no Recurso Voluntário.

3 DO MÉRITO

No mérito, observa-se que a insurgência recursal se restringe à legalidade da multa de ofício qualificada no percentual de 150%, não havendo controvérsia quanto aos tributos lançados, bases de cálculo, alíquotas aplicadas ou a sistemática de apuração adotada pela autoridade fiscal.

O v. Acórdão recorrido julgou improcedente a pretensão da Recorrente quanto à exclusão ou redução da penalidade aplicada, tendo por fundamento a caracterização de dolo na conduta verificada nos autos, em consonância com os arts. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, e 72 da Lei nº 4.502/1964.

Por concordar com a fundamentação constante do v. Acórdão Recorrido, valho-me da faculdade conferida pelo art. 114, § 12, inciso I, do RICARF, adotando as razões de decidir da decisão de primeira instância, nos termos que seguem:

“(…)

- Da Multa Qualificada de 150%.

O Fisco deixou claramente consignado no ReFisc, que “o fato de o sujeito passivo ter zerado as informações de receitas brutas nos PGDAS do Simples Nacional, de maneira a fazer desaparecer os débitos que tinha confessado, aliado ao fato de fazer figurar como seu titular pessoa desprovida de recursos para garantir eventual execução fiscal, caracteriza a sonegação, definida no artigo 71, da Lei nº 4.502/1964, impondo-se a aplicação da multa duplicada, de 75% para 150%, na forma do artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pelo artigo 14, da Lei 11.488/200”.

Por sua vez, em sua impugnação, a interessada entende que a multa "*deverá ser afastada, uma vez que não encontra guarida em nosso ordenamento jurídico, tampouco se coaduna com a jurisprudência administrativa dominante do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF*". Aponta que, nos termos do "*Parecer Normativo COSIT nº 1, de 24/09/2002, após o prazo de entrega da declaração rendimentos pelo beneficiário dos rendimentos, não mais é exigível da Impugnante o imposto incidente sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual, que deixou de ser retido ou recolhido*".

Conforme se viu da análise do Relatório Fiscal elaborado pelo Auditor autuante, as irregularidades imputadas à contribuinte são claras e demonstram um óbvio interesse em iludir o Fisco, ao zerar valores anteriormente declarados, com o intuito de fazer desaparecer aqueles débitos devidos, além de fazer figurar como seu titular, pessoa desprovida de recursos para garantir eventual execução fiscal.

Consequentemente, é forçosa a conclusão pela procedência das multas de ofício aplicadas, que se referem àquela previstas na legislação descrita nos autos de infração, relativas à incidência do percentual de 150 %, sobre as parcelas dos tributos que deixaram de ser recolhidas, nos exatos termos do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964 e art. 1º e 2º da Lei 8.137/90:

Lei nº 9.430, de 1996.

...

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

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

...

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

...

Lei nº 4.502 de 1964.

...

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

...

Lei nº 8.137 de 1990

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;

IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;

V - utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.

Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

...

O entendimento aqui emanado é também o entendimento que já se encontra pacificado no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF:

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. COMPROVAÇÃO. Havendo a omissão de receitas sido levada a efeito pelo sujeito passivo por diversos períodos consecutivos (recorrência), em montantes significativos quando comparados com a receita declarada (relevância), e dadas as demais circunstâncias do caso, não há como se admitir que a infração tenha sido fruto de mero erro contábil ou negligência. Nessas circunstâncias provado está, para além de qualquer dúvida razoável, o evidente intuito do agente em fraudar o Erário Público, sendo portanto cabível a qualificação da multa de ofício.

(Acórdão 9101-002.987, sessão de 07/08/2017)

MULTA QUALIFICADA. DOLO. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONFIGURAÇÃO. A aplicação da multa qualificada, prevista no §1º do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, está intimamente condicionada ao perfazimento das condutas estipuladas nos artigos 71(sonegação), 72 (fraude) e 73(conluio) da Lei nº 4.502/64, ou seja, a qualificação da penalidade exige o dolo em ocultar o fato gerador. Portanto, uma vez demonstrada suficientemente nos autos tal vontade de esquivar-se das obrigações tributárias de forma dolosa e abusiva, correta a cobrança da multa qualificada. (Acórdão nº 1402-002.604)

Ainda quanto à multa de ofício, em virtude de a interessada ter apontado questões ligadas ao Parecer Normativo COSIT nº 1, de 24/09/2002, cabe esclarecer que aquele parecer em nada se relaciona à questão ora em análise, mormente no que se refere à aplicação da multa de ofício.

O Parecer traz apontamentos sobre a responsabilidade pelo pagamento de tributos, quando a incidência na fonte tiver natureza de antecipação, ou mesmo de forma exclusiva. No presente caso, a empresa deveria oferecer à tributação suas receitas e, no caso de retenções na fonte pertinentes às receitas declaradas, os valores retidos poderiam ser utilizados para reduzir apuração dos tributos.

Correto, portanto o lançamento, quanto à multa de ofício aplicada.

- Da Jurisprudência e Doutrina Referenciada na Defesa.

Para finalizar, importa esclarecer que o Código Tributário Nacional não elenca a jurisprudência judicial/administrativa como fonte do Direito Tributário e, de acordo com o art. 100, II, do CTN, as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa são fontes secundárias de Direito Tributário, como normas complementares das chamadas fontes primárias, quando a Lei lhes atribui eficácia normativa. Como não existe norma legal que atribua às decisões administrativas ou judiciárias, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, tal efeito, estas possuem eficácia restrita aos casos para os quais foram proferidas.

Portanto, as referências a entendimentos proferidos em acórdãos da 2ª instância administrativa ou em manifestações judiciais, que não possuem a interessada como parte, não vinculam os julgamentos administrativos emanados em primeiro grau das Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

Da mesma forma, os excertos doutrinários citados pela reclamante, por mais conspícuos que sejam, não se conformam em textos normativos, não ensejando, pois, subordinação administrativa.”
(grifos e destaques no original)

Não obstante, em razão de superveniência legislativa, impõe-se a adequação do percentual da penalidade ao novo regramento jurídico. Assim, determino a redução da multa de ofício qualificada de 150% para 100%, nos termos do inciso VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação conferida pelo art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, cuja aplicação retroativa se dá com fundamento na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, por se tratar de penalidade mais benéfica ao contribuinte.

| CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por rejeitar as nulidades arguidas para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, ressalvada, contudo, a multa de ofício aplicada, que deverá ser reduzida de 150% para 100%, nos termos do inciso VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação conferida pelo art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, à luz do princípio da retroatividade benigna.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski