



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13855.720084/2014-04
ACÓRDÃO	3202-002.093 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MOLDTEC MATRIZES LTDA- EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2009, 2010

PIS/COFINS. CRÉDITOS DECORRENTES DE MÃO-DE-OBRA DOS PRÓPRIOS EMPREGADOS. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. DOLO. SIMULAÇÃO.

Correta a glosa de créditos de PIS/COFINS calculados sobre notas fiscais de prestação de serviços emitidas por empresas optantes pelo Simples Nacional e criadas exclusivamente para beneficiar a atuada, nas quais estavam formalmente registrados empregados que são, de fato, da atuada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer, em parte, do recurso voluntário e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para, unicamente, reduzir a multa de ofício imputada ao patamar de 100% (cem por cento) em observância aos termos da Lei nº 14.689/2023, todavia, mantendo-se o auto de infração lançado.

Sala de Sessões, em 16 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Francisca Elizabeth Barreto (substituto[a] integral), Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza Lima, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Rafael Luiz Bueno da Cunha, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Francisca Elizabeth Barreto.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra constituição de crédito tributário de ofício em Autos de Infração para cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS relativas aos períodos de apuração de janeiro a julho e setembro a novembro de 2009; e janeiro a junho de 2010.

Houve glosa de créditos do PIS e da Cofins originados de notas fiscais emitidas pelas empresas Fran Moldes Ltda – EPP e BF Matrizaria Ltda. - ME, considerando-se que, a partir do resultado dos trabalhos de auditoria das contribuições previdenciárias (processo nº 13855.720903/2013-24), a fiscalização concluiu que os empregados formalmente registrados naquelas empresas são, de fato, empregados da autuada, e que, portanto, executavam os serviços.

A fiscalização as considerou como interpostas pessoas, cujo objetivo era contratar empregados com redução ilícita de encargos previdenciários, em face de serem optantes pelo Simples Nacional, e assim não recolherem a contribuição previdenciária patronal calculada com base nas folhas de pagamentos mensais. As conclusões da fiscalização constam do relatório fiscal do citado processo nº 13855.720903/2013-24, reproduzidas no Termo de Verificação Fiscal às folhas 20/43.

Por fim, destaca a autuante que foi aplicada multa de ofício qualificada de 150% em face do evidente intuito de fraude e sonegação, tendo sido, ainda, responsabilizados pessoalmente os sócios administradores da atuada e lavrada a respectiva Representação Fiscal para Fins Penais.

Cientificada, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, a qual foi julgada improcedente pela 4ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Salvador/BA, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/01/2009 a 31/07/2009, 31/10/2009 a 30/11/2009, 31/01/2010 a 30/06/2010

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontram plenamente assegurados.

INCONSTITUCIONALIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. MULTA DE MORA. JUROS.

Incidem acréscimos legais (multa de mora e juros), de caráter irrelevável, sobre contribuições recolhidas em atraso.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/01/2009 a 31/07/2009, 31/10/2009 a 30/11/2009, 31/01/2010 a 30/06/2010

CRÉDITOS DECORRENTES DE MÃO-DE-OBRA DOS PRÓPRIOS EMPREGADOS. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. GLOSA.

Correta a glosa de créditos da Cofins calculados sobre notas fiscais de prestação de serviços emitidas por empresas optantes pelo Simples Nacional e criadas exclusivamente para beneficiar a autuada, nas quais estavam formalmente registrados empregados que são, de fato, da autuada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2009 a 31/07/2009, 31/10/2009 a 30/11/2009, 31/01/2010 a 30/06/2010

CRÉDITOS DECORRENTES DE MÃO-DE-OBRA DOS PRÓPRIOS EMPREGADOS. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. GLOSA.

Correta a glosa de créditos da Contribuição para o PIS calculados sobre notas fiscais de prestação de serviços emitidas por empresas optantes pelo Simples Nacional e criadas exclusivamente para beneficiar a autuada, nas quais estavam formalmente registrados empregados que são, de fato, da autuada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Considerando a tramitação do processo onde se apurava as Contribuições Previdenciárias, nº 13855.720.903/2013-24, esta Turma decidiu converter o julgamento em diligência para sobrestar o presente feito até daquele Processo Administrativo em trâmite perante a 2ª Seção de Julgamento deste Conselho.

O Processo Administrativo nº 13855.720903/2013-24, onde se apurava as Contribuições Previdenciárias, tramitou perante a 2ª Câmara da 2ª Turma Ordinária, da Seção competente, sob relatoria do Ilustre Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, através do acórdão nº 2202-009.946, foi julgado parcialmente procedente para, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Leonam Rocha de Medeiros (relator) e Eduardo Augusto Marcondes de Freitas que deram provimento parcial para determinar a apropriação dos valores recolhidos, da mesma natureza, pelas terceirizadas.

Julgado aquele processo, onde se apurava as Contribuições Previdenciárias e que tinha como mérito a discussão da desconsideração da personalidade jurídica das prestadoras de serviço, bem como, onde se reuniu todo o conjunto probatório também servível ao presente processo para exigência de PIS/COFINS, este foi me distribuído para relatar.

Em suma, é o Relatório.

VOTO

Conselheira **Juciléia de Souza Lima**, Relatora

O recurso é tempestivo e também atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, dele o conheço.

I- DAS PRELIMINARES

1.1- Da alegação de cerceamento de defesa

No que pese a alegação da ausência de motivação do ato administrativo- o lançamento a violar o direito de defesa da Recorrente, no meu entendimento, não existem erros no tocante à descrição dos fatos capazes de trazer prejuízos ao exercício de defesa da Recorrente.

Explico.

Primeiro, de acordo com Decreto nº 70.235, 06/03/1972, somente são nulos os atos administrativos proferidos por autoridade incompetente e/ ou com preterição do direito de defesa, assim dispondo:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

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.

Para arrematar, o auto de infração foi lavrado por servidor competente, descrevendo claramente a infração imputada ao sujeito passivo- aqui Recorrente, arrolando todas as razões de fato e de direito que ensejaram a sua lavratura, atendendo fielmente as disposições do art. 10 e 59 do 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.

Ao contrário do entendimento da recorrente, a decisão revisora da autoridade administrativa está amparada no art. 142 e 149, ambos do CTN, pois o Fisco tem o poder-dever de examinar, por iniciativa própria, a regularidade do cumprimento, por parte das contribuintes, da legislação tributária.

Daí, ante a suscitada nulidade da decisão recorrida sob o argumento de violação ao direito de defesa por ausência de motivação do ato administrativo é equivocada, não encontrando amparo legal.

Da sua análise- da decisão recorrida, mais especificamente do voto condutor, consta expressamente o enfrentamento das matérias impugnadas a permitir à recorrente exercer seu direito de defesa. Tanto é verdade que o fez perante as autoridades julgadoras de primeira e segunda instância.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configuradas tais hipóteses não é de se declarar a nulidade.

Segundo, em observância ao parágrafo 12 do art. 114 do RICARF, por não terem sido apresentadas novas razões de defesa perante a primeira instância administrativa e estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador do Proc. 13855.720903/2013-24, ele adotou os fundamentos daquela decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor.

Insurge-se a Recorrente contra a adoção, pelo julgador de piso, das razões de decidir do processo original supra mencionado.

Ora, é bem verdade, que deve o julgador fundamentar sua decisão, sendo incabível a mera transcrição da ementa do precedente.

Registra-se que o novo Código de Processo Civil em seu artigo 489, parágrafo 1º, V, “não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos”.

O novo CPC não reproduziu nada a menos que a regra da necessidade de motivação das decisões que já se encontrava contida no artigo 93, IX da Constituição Federal.

Daí, cabe ao julgador, além da descrição das hipóteses fáticas que permeiam o caso concreto, fundamentar a aplicação do paradigma mediante a subsunção da hipótese concreta ao precedente, elencando as similaridades entre o caso concreto julgado e o citado precedente.

Entretanto, o Processo nº 13855.720903/2013-24 trata-se do processo originário, onde se formou todo o conjunto probatório dos fatos apurados pela fiscalização para constituição do crédito tributário aqui contestado.

Não se trata, somente, de mera conformidade como quer fazer crer a Recorrente, mas da interpretação fática, pois o método fático adotado como razões de decidir do julgador de piso foram imprescindíveis para a compreensão racional do presente processo.

O método fático adotado como razões de decidir pelo julgador de piso propiciou a racionalização do enquadramento do caso tratado no precedente- o Processo nº 13855.720903/2013-24, os quais se molduraram perfeitamente ao presente caso, pois tratam-se dos mesmos fatos que corroboraram para constituição do crédito tributário aqui contestado contra a mesma contribuinte.

A distinção entre situações concretas apenas tem razão de ser quando representam hipóteses que, numa perspectiva valorativa e jurídica, efetivamente reclamam tratamento diferenciado. Todavia, não é o presente caso.

Os fatos tomados como razões de decidir pelo julgador de piso, com clareza, são os mesmos que deram nascimento ao crédito tributário aqui contestado, exigindo-se a mesma solução para que violado não seja o princípio da igualdade, mais claramente o princípio de que casos iguais devem ser tratados da mesma forma como pressuposto de segurança jurídica para a própria contribuinte.

Por último, compulsando o presente Recurso, evidencia-se que a Recorrente sequer impugnou objetivamente o lançamento objeto deste processo, pois a defesa por ela juntada destina-se à Segunda Seção, e como se não bastasse, ainda, traz matérias estranhas à competência desta Seção atinentes, exclusivamente, às Contribuições Previdenciárias (Inconstitucionalidade da contribuição previdenciária sobre verbas de caráter indenizatório: décimo terceiro, férias, ETC; Direito à compensação dos valores recolhidos pelas terceirizadas; Responsabilidade pessoal dos sócios), etc.

Com efeito, a distinção entre situações concretas apenas tem razão de ser quando representam hipóteses que, numa perspectiva valorativa e jurídica, efetivamente reclamam tratamento diferenciado.

Todavia, considerando que a Recorrente não trouxe novas razões de defesa quando comparadas com aquelas já deduzidas no processo original atinentes à desconsideração da personalidade jurídica dos prestadores de serviços e a caracterização desses como trabalhadores segurados da Recorrente, impedindo-a de tomar os créditos oriundos dos documentos fiscais por eles emitidos, por consequência, gerando os créditos vindicados no presente processo, não há nulidade no acórdão recorrido.

Desse modo, conheço, porém, afasto a preliminar arguida.

DO MÉRITO

2.1- Da interposição de pessoas e da responsabilidade pessoal dos sócios

A questão da interposição de pessoas e da responsabilidade pessoal imputada aos sócios pela prática de atos ilícitos também foi decidida no Processo nº 13855.720903/2013-24, onde lá fez coisa julgada administrativa.

Pois detalhou a fiscalização, no Relatório Fiscal e nos documentos juntados às fls. 85/2.368 que a Recorrente, no período de 01/2009 a 12/2011, simulou a contratação de empregados por interpostas pessoas jurídicas, quais sejam a FRAN MOLDES LTDA - EPP e BF-MATRIZARIA LTDA ME, com o objetivo de se eximir ou reduzir o pagamento de contribuição previdenciária, já que estas prestadoras de serviços, por serem optantes do SIMPLES, concentrariam menor carga tributária, sobretudo referente às contribuições sociais.

O Relatório também aponta as principais causas para consideração da simulação nos atos jurídicos praticados pela Recorrente e a considerar a MOLDTEC MATRIZES LTDA como a responsável tributária pelas contribuições sociais surgidas das prestações de serviço pactuadas formalmente na FRAN MOLDES LTDA - EPP e na BF-MATRIZARIA LTDA ME.

Existem mais de 20 razões para manutenção da autuação, como passo a expor e a contabilizar.

PRIMEIRO, existência de vínculos familiares e empregatícios entre as pessoas que figuram como sócias da FRAN MOLDES LTDA - EPP e BF-MATRIZARIA LTDA ME no período fiscalizado (01/2009 a 12/2011) e da empresa MOLDTEC MATRIZES LTDA (fl.58);

SEGUNDO, outorga de poderes especiais, para gerir e administrar todos os negócios, bens e haveres, pelas empresas FRAN MOLDES LTDA - EPP e BF-MATRIZARIA LTDA ME aos senhores Paulo de Jesus Bedo, Mauro Antônio Mendes e Odílio Alves Moreira, todos sócios-administradores da autuada MOLDTEC MATRIZES LTDA (fl.58);

TERCEIRO, após a criação dessas empresas a maioria dos empregados até então registrados na autuada MOLDTEC MATRIZES LTDA tiveram seus contratos de trabalho rescindidos e em seguida foram registrados como empregados da FRAN MOLDES LTDA - EPP e BF-MATRIZARIA LTDA (fl. 59);

QUARTO, a apresentação à fiscalização, pela FRAN MOLDES, de um contrato de locação firmado, em 01/02/2000, entre a autuada MOLDTEC (locadora) e a FRAN MOLDES (locatária). Neste documento consta o mesmo endereço para as duas empresas (fl.60);

QUINTO, em face ao contrato de aluguel, embora tenha sido apresentado um documento formal, não existem provas do efetivo pagamento dos aluguéis pela FRAN MOLDES, não tendo sido apresentados quaisquer documentos que pudessem comprovar tais pagamentos, tampouco constam registros desses pagamentos no livro caixa da FRAN MOLDES, ou dos recebimentos no livro Diário da autuada MOLDTEC (fl. 60);

SEXTO, na análise comparativa entre receita bruta e massa salarial, cabe enfatizar que a FRAN MOLDES presta serviços exclusivamente para a MOLDTEC, conforme comprovam as notas fiscais emitidas pela primeira e apresentadas à fiscalização;

SÉTIMO, embora o faturamento da FRAN MOLDES não tenha sido suficiente para cobrir sequer a massa salarial dos empregados, estas despesas, assim como os encargos sociais

(FGTS/INSS), guias do SIMPLES NACIONAL e demais despesas, foram todos pagos através das contas bancárias mantidas em nome da MOLDTEC;

OITAVO, todas as despesas de funcionamento da FRAN MOLDES foram assumidas pela MOLDTEC, conforme se comprova pelos registros efetuados na contabilidade desta última;

NONO, no que tange às características da prestação de serviços verifica-se ao analisar as notas fiscais emitidas pela FRAN MOLDES durante o período fiscalizado que esta tem como único cliente a autuada MOLDTEC;

DÉCIMO, examinando o contrato social da BF-MATRIZARIA verifica-se que por ocasião do início de sua atividade o seu endereço era a Avenida Alberto Pulicano, 2710-fundos, Distrito Industrial, Franca/SP. Saliente-se que nesse mesmo endereço está estabelecida desde 16/04/1997 a empresa MOLDTEC;

DÉCIMO PRIMEIRO, a MOLDTEC sempre foi a responsável pelo pagamento dos aluguéis do prédio ocupado pela BF-MATRIZARIA;

DÉCIMO SEGUNDO, embora o faturamento da BF-MATRIZARIA não tenha sido suficiente para cobrir sequer a massa salarial dos empregados, estas despesas, assim como os encargos sociais (FGTS/INSS), as guias do SIMPLES NACIONAL e demais despesas, foram todos pagos através das contas bancárias mantidas em nome da MOLDTEC;

DÉCIMO TERCEIRO, todas as despesas de funcionamento da BF MATRIZARIA foram assumidas pela MOLDTEC;

DÉCIMO QUARTO, no que tange às características da prestação de serviços verifica-se ao analisar as notas fiscais emitidas pela BF MATRIZARIA durante o período fiscalizado que esta tem como único cliente a MOLDTEC;

DÉCIMO QUINTO, a FRAN MOLDES e a BF-MATRIZARIA declararam que os bens (máquinas, equipamentos, etc.) não são de suas propriedades e que esses bens pertencem à empresa MOLDTEC;

DÉCIMO SEXTO, celebração de convênios médicos pela MOLDTEC para beneficiar empregados formalmente registrados na FRAN MOLDES e na BF-MATRIZARIA;

DÉCIMO SÉTIMO, contratação de empréstimos consignados sob a responsabilidade da MOLDTEC para empregados registrados na FRAN MOLDES e BF-MATRIZARIA;

DÉCIMO OITAVO, Recebimento de mercadorias da MOLDTEC por empregados formalmente registrados nas empresas FRAN MOLDES e BF-MATRIZARIA;

DÉCIMO NONO, todos os equipamentos de proteção individual utilizados pelos empregados (tanto os registrados na MOLDTEC, quanto na FRAN MOLDES e na BFMATRIZARIA) foram adquiridos pela MOLDTEC;

VIGÉSIMO, a total dependência econômico-financeira das empresas interpostas (FRAN MOLDES e BF-MATRIZARIA) em relação à MOLDTEC;

VIGÉSIMO PRIMEIRO, a análise da contabilidade da BF-MATRIZARIA e dos documentos apresentados à fiscalização, assim como a declaração por ela prestada, permitem inferir que esta empresa realmente não possuiu conta bancária durante o período fiscalizado;

VIGÉSIMO SEGUNDO, em grande parte do período fiscalizado, os pagamentos feitos pela MOLDTEC referentes a salários, rescisões e férias dos empregados registrados na FRAN MOLDES e na BF MATRIZARIA, não foram por ela contabilizados; e

VIGÉSIMO TERCEIRO, analisando a contabilidade da MOLDTEC (extraída do SPED Contábil) foi constatado pela fiscalização ocorrência de diversas situações. Há pagamentos, que embora tenham sido faturados em nome da FRAN MOLDES e BF MATRIZARIA, foram contabilizados como despesas próprias da MOLDTEC.

Dos autos se extrai a formação de farto conteúdo probatório no qual se evidencia conluio, fraude, confusão patrimonial e operacional, onde o único propósito que conduziu a Recorrente a efetivar o conjunto de atos e negócios jurídicos, sem qualquer propósito negocial.

É de clareza solar a existência de interdependência, confusão operacional e patrimonial entre as empresas interpostas e a Recorrente, não havendo como afastar o ato da desconsideração da personalidade jurídica das empresas interpostas.

No meu entender, existem provas diretas e indiretas anexadas ao processo administrativo pela Autoridade autuante, as quais comprovam de forma insofismável, que, apesar da existência de 3 (três) empresas, estas se caracterizavam pela mais completa confusão funcional, administrativa, patrimonial e contábil, o que demonstra o acerto do Fisco em apurar as contribuições sociais em um único empreendimento.

O lastro probatório produzido pela fiscalização, claramente, impossibilita desconstruir a acusação de interposição de terceiras empresas para cometerem atos simulados com o intuito de suprimir o pagamento das contribuições.

No que tange à responsabilidade pessoal dos sócios, de igual modo, não merece provimento o argumento recursal ante a constatação de atos ilícitos, por consequência, a utilização de pessoas, optantes pelo SIMPLES NACIONAL, para suprimir o recolhimento das contribuições.

Não há reforma a fazer neste tópico recursal.

2.2- Da inconstitucionalidade da contribuição previdenciária sobre verbas de caráter indenizatório: décimo terceiro, férias, e do direito à compensação dos valores recolhidos pelas terceirizadas

Reitero que a Recorrente deixou de impugnar objetivamente o lançamento objeto deste processo, pois a defesa por ela juntada destina-se à Segunda Seção, e como se não bastasse, ainda, traz matérias estranhas à competência desta Seção atinentes, exclusivamente, às

Contribuições Previdenciárias (Inconstitucionalidade da contribuição previdenciária sobre verbas de caráter indenizatório: décimo terceiro, férias, ETC; Direito à compensação dos valores recolhidos pelas terceirizadas; Responsabilidade pessoal dos sócios), etc.

Portanto, por serem tais matérias estranhas à competência desta Seção, não conheço do presente tópico recursal.

No que cerne, especialmente, quanto a alegação de inconstitucionalidade, aplico a Súmula 02 do CARF.

2.3- Da imputação da multa de ofício e da incidência de juros sobre a multa

Pugna a Recorrente pela anulação da multa de ofício imputada no patamar de 150% (cento e cinquenta por cento).

A multa de ofício foi imputada com base no Art. 80, caput, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 13 da Lei nº 11.488/07.

A Lei nº 14.689/2023, ao dispor em relação ao tema das multas aplicáveis em matéria fiscal federal alterou a Lei nº 9.430/96.

A multa qualificada, majorada em razão da constatação de sonegação, fraude ou conluio na conduta do contribuinte deve ser lançada no patamar de 100% sobre a totalidade ou a diferença do tributo devido. Sendo que, somente, se imputará o antigo montante de 150% no caso de reincidência conforme previsão nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Na legislação anterior havia a previsão no art. 44 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, que a imputação da multa regular de ofício de 75% seria duplicada, ou seja, alcançaria 150% do tributo apurado aplicável aos autos de infração lavrados pela Receita Federal do Brasil.

Hoje, em regra, a multa de ofício tem como teto o patamar de 100%, salvo se ficar constatada reincidência e dolo no comportamento do contribuinte, ocasião que a multa qualificada se manterá no montante de 150% do débito lançado, porém por óbvio, o deslinde do caso dependerá de provas para constatação da reincidência do contribuinte.

Mas, como regra geral atual, se não constatada a reincidência, nem fraude, dolo, conluio, hoje, o montante a ser imputado é de 100% do valor do tributo devido nos termos do art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964).

Do auto de infração lançado constata-se que à Recorrente foi imputada multa de ofício no patamar de 150% (cento e cinquenta por cento).

Pois bem.

Da antiga multa de 150%, qualificada em razão da constatação de conduta dolosa do contribuinte (artigo 44, §1º, VI da Lei nº 9.430/96), observa-se que a mesma foi, como regra geral, reduzida para 100%.

A lógica geral do sistema jurídico é que “*tempus regit actum*”, todavia, excepcionalmente, é admitida a retroatividade da lei dado que a regra geral da irretroatividade da lei opera como pressuposto de segurança jurídica (artigos 5º, XXXVI e 150, inciso III, alínea "a", da Constituição Federal).

Existem situações excepcionadas em lei, nas quais o direito pode alcançar fatos pretéritos, tal como, a previsão contida no inciso II, do artigo 106, do CTN, o qual determina que advindo nova lei que comine penalidade mais benéfica ao infrator, do que aquela vigente no momento da ocorrência do fato gerador, essa nova lei pode ser aplicada a fato pretérito, desde que, não se trate de ato definitivamente julgado. Esse dispositivo é amplamente aplicado, tanto em sede de contencioso administrativo como judicial, sempre reconhecendo o direito dos contribuintes a terem a penalidade lançada diminuída, aplicando a novel legislação mais benéfica.

Daí, considerando que a multa de ofício imputada foi no patamar de 150%, consta-se que a Recorrente poderá ser beneficiada pela benignidade da nova lei.

Enfatizo aqui, que as novas disposições legais se aplicam, independentemente, da aplicação do voto de qualidade dado que o patamar da multa de ofício qualificada será de 100%, por força da retroatividade benigna aos casos pendentes de julgamento seja no contencioso administrativo ou judicial.

2.4- Juros sobre a multa de ofício

Pleiteia a Recorrente pelo afastamento da incidência dos juros sobre a multa de ofício, entretanto, diante da edição da recente Súmula deste CARF - 108, a aplico.

“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”.

Por todo exposto, voto por conhecer em parte do Recurso, e na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para, unicamente, reduzir a multa de ofício imputada ao patamar de 100% (cem por cento) em observância aos termos da Lei 14.689/2023, todavia, mantendo-se o auto de infração lançado.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima

ACÓRDÃO 3202-002.093 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 13855.720084/2014-04

DOCUMENTO VALIDADO