



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13984.721649/2013-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.443 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de outubro de 2023
Recorrente ADCON CONDOMÍNIOS & IMOBILIÁRIA LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012

INCONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA DE DEPÓSITO OU ARROLAMENTO PRÉVIO DE DINHEIRO OU BENS PARA ADMISSIBILIDADE DE RECURSO ADMINISTRATIVO. SÚMULA VINCULANTE Nº 21 DO STF.

O Recurso Administrativo apresentado tempestivamente deve ser processado normalmente, mesmo sem o Depósito Prévio preconizado no § 1º do art. 126 da Lei 8.213/91, uma vez que o dispositivo foi revogado pela Lei 11.727/2008, após reiteradas decisões do STF no sentido de que era inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévio para admissibilidade de remédio recursal na seara administrativa. O entendimento da Egrégia Corte restou pacificado pela Súmula Vinculante nº 21, de observância obrigatória pelos órgãos da Administração Pública (art. 103-A da CF).

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. IMPOSSIBILIDADE DE DISCUSSÃO NO ÂMBITO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

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

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

PREVIDENCIÁRIO. SIMPLES. EXCLUSÃO.

A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO SONEGAÇÃO. SIMULAÇÃO. FRAUDE. INTUITO DOLOSO. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, "c", do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroação da multa da Lei 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei 14.689/2023, reduzindo-a ao percentual de 100%.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldini, Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 3362 e ss).

Pois bem. O presente processo é constituído pelos Autos de Infração – DEBCAD n.º 51.054.643-9 (fls. 1256 a 1267) e DEBCAD n.º 51.054.644-7 (fls. 1268 a 1275), cadastrados no COMPROT sob n.º 13984.721649/2013-14, lavrados contra ADCON CONDOMÍNIOS & IMOBILIÁRIA LTDA – ME, para constituir o crédito relativo às contribuições previdenciárias (contribuição da empresa, inclusive SAT/RAT) e contribuições destinadas a Terceiros, não recolhidas à Seguridade Social, incidentes sobre valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais, no período de 01/2009 a 12/2010, totalizando R\$ 266.757,08 (R\$ 220.634,15 + R\$ 46.122,93, respectivamente).

Segundo consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 3315 a 3321), o sujeito passivo foi excluído do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional (LC n.º 123/2006), a partir de 01/07/2009, pelo Ato Declaratório Executivo n.º 021, de 11/11/2013, em razão de que os Livros-Caixa não permitem a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, nos termos do inciso VIII do art. 29 da Lei Complementar n.º 123, de 14/12/2006.

Os fatos encontram-se descritos e comprovados na Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional – Processo n.º 13984721360/2013-97 (fls. 3251 a 3258).

Em decorrência da exclusão, foram lançados os valores das contribuições previdenciárias devidas pela empresa, inclusive SAT/RAT, e aquelas destinadas a Outras Entidades ou Fundos, denominados Terceiros (FNDE: Salário-Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), apuradas por meio dos autos de infração em tela.

Nos termos da Portaria RFB n.º 2.349, de 2010, foi protocolizada Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), posto que verificado pela autoridade fiscal que a conduta do sujeito passivo configura “em tese” crime contra a ordem tributária, nos termos dos arts. 1º e 2º da Lei n.º 8.137, de 1990.

O Contribuinte foi cientificado na pessoa de seu sócio administrador, em 06/12/2013 (fl. 3322), apresentando impugnação às fls. 3323 a 3348, em 20/12/2013, com base nos argumentos a seguir expostos:

1. Faz um breve relato dos fatos, ressaltando que apresentou toda a documentação solicitada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, tendo prestado todas as informações necessárias ao andamento, processamento e encerramento da fiscalização;
2. Salienta que a própria empresa reconhece que não escriturou valores recebidos, sendo, inclusive, cientificada de sua exclusão do SIMPLES NACIONAL, em 12 de novembro de 2013. Contudo, com base nos documentos e nas informações prestadas pela Autuada, a Fiscalização apurou a receita bruta real, confrontando com os valores recolhidos na sistemática do SIMPLES NACIONAL, apurando diferenças relacionadas nas planilhas apresentadas. Em razão disso, os Auditores-Fiscais aplicaram à Contribuinte a multa agravada de 150%, nos termos do art. 44, inciso I e §1º, da Lei n.º 9.430/1996, com redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488/2007;
3. Destaca que a todos são assegurados o direito de resposta (art. 5º, V, CF/88) e o direito de petição aos Poderes Públicos (art. 5º, XXXIV, letra "a", CF/88), bem

como, ninguém será processado, nem sentenciado, senão pela autoridade competente (art. 5º, LIII, CF/88). Salienta que ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal (CF, art. 5º, LIV), sendo a todos assegurados, em processo administrativo, e aos acusados em geral, o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes (CF, art. 5º, LVI). A Lei nº 9.784/99 arrola no art. 3º, vários princípios, destacando-se o da ampla defesa e do contraditório, que se completam, significando a necessidade de cientificação de todos os atos do processo, a possibilidade de apresentação de defesa escrita, de contrariar a prova produzida e interferir no processo, por todos os meios de prova admitidos em direito;

4. Discorre sobre os princípios da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da eficiência, da proporcionalidade e razoabilidade, da autotutela administrativa, e da motivação, citando Celso Ribeiro Bastos, Hely Lopes Meirelles, Celso Antônio Bandeira de Mello e entendimentos jurisprudenciais;
5. Também tece comentários sobre princípios processuais específicos do direito administrativo (oficialidade, verdade material, formalismo moderado e pluralidade de instâncias), afirmando que, no presente caso, devem ser observados os documentos e informações apresentados pela empresa fiscalizada, considerando que sua escrita fiscal e contábil é idônea;
6. Destaca a teoria dos motivos determinantes, afirma que os atos administrativos devem ser motivados, devendo preencher os requisitos obrigatórios da lei, sob pena de nulidade. Conceitua anulação e revogação dos atos administrativos para, ao final, solicitar a revogação e/ou anulação do auto de infração ou, no mínimo, da multa agravada;
7. Afirma que o exercício do poder de polícia pela Administração encontra limites em seu próprio fundamento, eis que devem ser observados os critérios da proporcionalidade e da razoabilidade;
8. Alega que apresentou todos os documentos e informações solicitadas, cooperando com os Auditores-Fiscais, não alterou a verdade dos fatos, não opôs resistência ao regular andamento deste processo administrativo, bem como não restou comprovado o intuito de fraude e nem dolo, concluindo que “houve apenas erro da fiscalizada, sem intenção preconcebida de ludibriar o sistema fiscal”. Por tais razões, deve ser afastada a multa agravada, consoante entendimentos jurisprudenciais que transcreve;
9. Para configuração de sonegação fiscal, de fraude e de conluio, necessariamente é obrigatória a existência de dolo do contribuinte, o que não restou provado;
10. Entende que a multa agravada de 150% aplicada pelo Fisco, além de se mostrar excessiva, extrapola os limites da proporcionalidade e da razoabilidade, podendo ser considerada multa punitiva confiscatória (art. 150, IV, e art. 5º, XXII, ambos da CF);
11. Na situação em tela em caso de não ser anulada a multa agravada, pede a redução do percentual para 75% (aplicabilidade do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996);
12. Em relação à Representação Fiscal para Fins Penais, alega ter restado comprovado que os sócios administradores da empresa fiscalizada em momento algum atuaram com dolo, não sendo demais lembrar que todos os crimes de sonegação fiscal só admitem a modalidade dolosa. Inexistindo prova cabal, “deve ser declarada a inconsistência da representação para fins penais, com expedição

de Ofício ao PROCURADOR DA REPÚBLICA, visando o arquivamento do inquérito, considerando, outrossim, que não há tipicidade penal na conduta da empresa fiscalizada”;

13. Requer, ao final, a extinção da multa agravada (150%) pelos motivos expendidos em sua defesa ou, pelo menos, a desqualificação para a sua forma simples (75%), considerando os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, bem como o entendimento jurisprudencial do STJ. Requer, ainda, seja reconhecida a inconsistência da representação para fins penais, diante da inexistência de dolo e atipicidade de conduta penal da empresa, determinando-se a expedição de Ofício ao MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL, requerendo o arquivamento do inquérito administrativo. Protesta e requer provar o alegado, por todos os meios de provas admitidas em Direito, nos termos do art 5º, incisos LV e LV, da CRFB/1988.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 3362 e ss, cujo dispositivo considerou **a impugnação improcedente**, com a manutenção do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012

MULTA QUALIFICADA. ATENDIMENTO ÀS SOLICITAÇÕES DO FISCO. IRRELEVÂNCIA.

Correta a aplicação da multa qualificada, quanto aos fatos em que se evidencia o intuito de fraude, sendo que a diligência do contribuinte em atender prontamente as autoridades fiscais é idônea para excluir a multa agravada, mas não é apta a afastar a multa qualificada, cuja incidência se afere pela conduta do contribuinte à época do fato gerador.

MULTA QUALIFICADA. DOLO.

É cabível a multa qualificada quando restar demonstrado a intenção de ocultar a real situação do sujeito passivo perante o Fisco a fim de se beneficiar de regime de tributação diferenciado.

MULTA DE OFÍCIO. VEDAÇÃO AO CONFISCO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal refere-se a tributo e é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu.

LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. ENCAMINHAMENTO. COMPETÊNCIA. MATÉRIA PENAL.

Sempre que o Auditor-Fiscal constatar a ocorrência, em tese, de crime ou contravenção penal, deverá elaborar Representação Fiscal para Fins Penais, inexistindo competência para apreciação de matéria penal no âmbito do contencioso administrativo tributário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 3387 e ss), transcrevendo, *ipsis litteris*, a sua impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72.

Cabe destacar que o Recurso Administrativo apresentado tempestivamente deve ser processado normalmente, mesmo sem o Depósito Prévio preconizado no § 1º do art. 126 da Lei 8.213/91, uma vez que o dispositivo foi revogado pela Lei 11.727/2008, após reiteradas decisões do STF no sentido de que era inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévio para admissibilidade de remédio recursal na seara administrativa.

O entendimento da Egrégia Corte restou pacificado pela Súmula Vinculante n.º 21, de observância obrigatória pelos órgãos da Administração Pública (art. 103-A da CF).

Por fim, cabe esclarecer que, a teor do inciso III, do artigo 151, do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Portanto, ante o preenchimento dos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72, tomo conhecimento do Recurso Voluntário interposto.

2. Representação Fiscal para Fins Penais.

O sujeito passivo alega que a representação fiscal para fins penais não teria suporte normativo, na medida em que o mero inadimplemento das contribuições não configuraria a tipicidade do delito para fins de representação criminal junto ao Ministério Público.

A esse respeito, cabe esclarecer que sempre que constatar a ocorrência, em tese, de crime ou contravenção penal, o auditor fiscal deve formalizar Representação Fiscal para Fins Penais, inexistindo competência para apreciação de matéria penal no âmbito do contencioso administrativo tributário.

A propósito, já está sumulado o entendimento segundo o qual este Conselho não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes ao Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF n.º 28).

De toda sorte, a representação fiscal para fins penais permanecerá sobrestada no âmbito da administração tributária até decisão definitiva na esfera administrativa, quando, então, poderá ser encaminhada ao órgão do Ministério Público, para efetuar seu juízo acerca dos fatos, bem como, conseqüentemente, sobre a conveniência ou não da instauração da persecução penal.

3. Alegações acerca da inconstitucionalidade da legislação tributária.

Em seu recurso, o sujeito passivo mantém sua linha de defesa, e argumenta ferimento de princípios constitucionais e legais em relação à exigência consubstanciada no presente lançamento, inclusive em relação à multa aplicada.

Contudo, já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto n.º 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

A exceção fica por conta das decisões exaradas pelo Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, sob o rito da repercussão geral (art. 543-B do CPC) e dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), cuja interpretação adotada deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

Dessa forma, não serão examinadas as questões sobre a inconstitucionalidade e legalidade da legislação tributária aventadas pelo sujeito passivo.

4. Mérito.

Em relação ao mérito, tendo em vista que o recorrente transcreve, *ipsis litteris*, a impugnação apresentada, opto por reproduzir no presente voto, nos termos do art. 57, § 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9/6/15, com redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 4/6/17, as razões de decidir da decisão de primeira instância, com as quais concordo integralmente:

[...] Das alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade

8. A Impugnante sustenta que a multa aplicada com base no art. 44, § 1º, da Lei n.º 9.430/96, além de se mostrar excessiva, extrapola os limites da proporcionalidade e da razoabilidade, em clara ofensa ao texto constitucional (CF, art. 150, IV, e art. 5º, XXII), podendo ser considerada multa punitiva confiscatória.

8.1. Antes de entrar no mérito das contribuições lançadas, impende ressaltar que a alegada ilegalidade/inconstitucionalidade de dispositivos legais não pode ser oposta à autoridade julgadora administrativa, cuja competência cinge-se à análise do caso concreto em face da legislação vigente. A declaração de ilegalidade e/ou

inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

8.2. A este respeito, veja-se o comando do art. 26-A, do Decreto n.º 70.235, de 1972, introduzido pela Lei n.º 11.941, de 2009, *verbis*:

Art. 26-A. 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. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

(...)

8.3. Também a jurisprudência administrativa é absolutamente pacificada quanto à incompetência da autoridade administrativa afastar a aplicação de norma vigente a pretexto de vícios de ilegalidade ou inconstitucionalidades. Tanto é assim que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF editou a Súmula n.º 2, nos seguintes termos:

Súmula CARF n.º 2

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

8.4. Desse modo, a lei cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada, surtirá efeitos enquanto vigente e será obrigatoriamente observada pela autoridade administrativa.

8.5. Logo, os argumentos expendidos pela Impugnante são impertinentes à seara administrativa, devendo ser veiculados, se assim desejar, ante a autoridade judiciária competente. Portanto, será omitido neste voto, qualquer comentário sobre a constitucionalidade de normas aplicáveis ao caso concreto.

Da exclusão do Simples Nacional. Efeitos a partir de 01/01/2009.

9. O processo, ora em análise, apura créditos previdenciários decorrentes da exclusão da Contribuinte do Simples Nacional (contribuições a cargo da empresa, inclusive SAT/RAT) e contribuição destinada a Terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, no período de **01/2009 a 12/2012**.

9.1. O presente lançamento possui sólida base legal, obtida por meio de informações das massas salariais nas Guias do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIPs) apresentadas pela Autuada, demais documentos retidos e informações por ela prestadas, tanto que a própria empresa reconhece que não escriturou valores recebidos.

9.2. Assim, é perfeitamente legítima a constituição das contribuições previdenciárias devidas, decorrentes da exclusão da Contribuinte do Simples Nacional, conforme determina o art. 32 da Lei Complementar n.º 123, de 2006:

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Da multa de ofício qualificada

10. Na peça impugnatória, a Contribuinte contesta basicamente a multa aplicada (150%), sob diversos argumentos: - cooperou com a fiscalização, entregando toda a documentação e prestando todas as informações necessárias, que subsidiaram a apuração da matéria tributável; - não foi comprovado cabalmente pelo Fisco a ocorrência de fraude, conluio ou embaraço por parte da Contribuinte, não se subsumindo a conduta em nenhuma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/1964 (sonegação, fraude ou conluio), em observância aos princípios da legalidade e da tipicidade tributária; - as multas superiores a 100% do valor configuram ofensa aos princípios da vedação ao confisco, da razoabilidade e da proibição do

excesso, conforme jurisprudência pacificada do STF. Em último caso, requer a Impugnante “a desqualificação da multa agravada (150%), para sua forma simples (75%), com base no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, considerando, inclusive, os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade” e o entendimento jurisprudencial do STJ.

10.1. É procedente, todavia, a multa aplicada, cuja base legal é o art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, combinada com os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Vejam os:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007) (Sem grifos no original)

Art 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

10.2. Ora, as circunstâncias minuciosamente relatadas no Termo de Verificação Fiscal (fls. 3315 a 3321) evidenciam, de forma inequívoca, o intuito deliberado da Contribuinte de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária, caracterizando a figura da sonegação (omitiu deliberadamente as receitas auferidas, não as escriturando no Livro-Caixa, e não levou à tributação do Simples Nacional as receitas de comissões de aluguéis e venda de imóveis).

10.3. Dessa forma, a empresa omitiu rendimentos de forma reiterada, durante todos os meses fiscalizados, não podendo justificar seus atos como mero equívoco ou esquecimento, restando plenamente caracterizado o intuito doloso.

10.4. Vale esclarecer, outrossim, que a cooperação com a Fiscalização na apresentação de todas as informações e documentos solicitados não é circunstância apta a afastar a multa de ofício qualificada, já que esse comportamento é posterior ao início da ação fiscal. A multa aplicável em função da conduta do contribuinte no decorrer do procedimento de fiscalização é a multa agravada, prevista no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, *in verbis*:

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento

respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) prestar esclarecimentos; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38. (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

10.5. Quanto à arguição de inconstitucionalidade por confisco, conforme já exaustivamente expandido no item 8 deste voto, falece competência a essa instância julgadora administrativa para afastar a aplicação de legislação vigente sob alegação de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade. Em que pese a extensa argumentação aduzida na peça impugnatória, o fato é que os acréscimos legais que integraram os créditos tributários constituídos por meio do lançamento impugnado encontram amparo em legislação ordinária vigente, apontada nos demonstrativos do auto de infração, a qual vincula a autoridade administrativa (e também, obviamente, os contribuintes).

Da Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP)

11. A Contribuinte sustenta a inconsistência da RFFP, diante da inexistência de dolo e atipicidade em sua conduta, requerendo o arquivamento do inquérito administrativo junto ao Ministério Público Federal (MPF).

11.1. Em face das alegações de defesa, deve-se esclarecer que a RFFP não é ato discricionário do Auditor-Fiscal; decorre de disposição expressa do art. 66 do Decreto-Lei nº 3.688, de 1941 (Lei das Contravenções Penais) e deve ser formalizada sempre que, no exercício de suas funções, seja constatada a ocorrência, **em tese**, de crime de ação penal pública ou contravenção penal.

11.2. Ademais, o dever de comunicar a ocorrência de crimes também está previsto no art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, repetindo o preceituado na Lei nº 1.711, de 1952 (art. 194):

Art. 116 - São deveres do servidor:

(...)

VI - levar as irregularidades de que tiver ciência em razão do cargo ao conhecimento da autoridade superior ou, quando houver suspeita de envolvimento desta, ao conhecimento de outra autoridade competente para apuração; (Redação dada pela Lei nº 12.527, de 2011)

11.3. É fato que o Auditor-Fiscal da RFB, no exercício de suas funções, ao constatar a existência de crime, *em tese*, contra a ordem tributária, ou mesmo diante de indícios de sua ocorrência deverá – obrigatoriamente – comunicar ao Ministério Público Federal, comunicação esta realizada por meio de representação, formalizada em processo, com tramitação especial, regulado pelo Decreto nº 2.730, de 1998.

11.4. A formalização de Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP (COMPROT nº 13984.721651/2013-85) está de acordo com o artigo 1º da Portaria RFB nº 2.439, de 21/12/2010 (DOU de 22/12/2010):

Art. 1º O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) deverá formalizar representação fiscal para fins penais perante o Delegado ou Inspetor-Chefe da Receita Federal do Brasil responsável pelo controle do processo administrativo fiscal sempre que, no exercício de suas atribuições, identificar atos ou fatos que, em tese, configurem crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social.

11.5. A esse respeito, cabe esclarecer que não compete a este órgão julgador apreciar razões pertinentes a essas representações e nem se manifestar quanto ao seu

encaminhamento ou não ao MPF pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de jurisdição do domicílio tributário do contribuinte.

11.6. Vale transcrever, outrossim, a Súmula nº 28 do CARF, que possui efeito vinculante em relação à administração tributária federal, nos termos da Portaria nº 383, de 12/07/2010, do Ministério da Fazenda, publicada no DOU de 14/07/2010:

Súmula CARF nº 28:

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

11.7. Dessa forma, não cabe a este órgão administrativo proceder qualquer análise nesta seara, devendo o presente voto limitar-se às alegações relacionadas à exigência de crédito tributário.

11.8. Ressalte-se que também não há previsão legal para a suspensão ou arquivamento do processo de Representação Fiscal para Fins Penais, o qual deve seguir seu trâmite usual, isto é, será encaminhado ao Ministério Público Federal, após a decisão final na esfera administrativa.

Inicialmente, cabe destacar que a decisão acerca da exclusão do Simples é definitiva, tendo operado o respectivo trânsito em julgado de forma desfavorável ao sujeito passivo, formalizada nos autos do Processo Administrativo nº 13984.721360/2013-97.

Cabe esclarecer, ainda, que um dos efeitos imediatos da exclusão do Simples é a tributação pelas regras aplicáveis às empresas em geral, por força de expressa disposição legal, sendo que a decisão que exclui a empresa do Programa Simples, apenas tem o condão de formalizar uma situação que já ocorrera de fato, tendo, assim, efeitos meramente declaratórios.

E ainda que assim não o fosse, a retroatividade dos efeitos do ato de exclusão da empresa do Simples é determinada pela legislação tributária e seu eventual afastamento por suposta ofensa ao Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária, é matéria que foge à competência material do Processo Administrativo Fiscal.

Para além do exposto, cumpre consignar que o sujeito passivo não se insurgiu contra o mérito do lançamento, tampouco em face do ADE que lhe excluiu do Simples Nacional. A única insurgência apresentada é em face da aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%, oportunidade que argumentou pela sua inaplicabilidade ao presente caso ou o reconhecimento do caráter confiscatório da sanção aplicada.

Nesses termos, sobre a alegação acerca da impossibilidade de aplicação da multa de ofício qualificada de 150%, estribada no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96, sob a alegação de ausência de dolo específico atinente à prática dos delitos previstos pelos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, entendo que o pleito não merece acolhimento.

A começar, a mera reiteração da conduta não é fundamento que, isoladamente, se presta à imputação do dolo, impondo a devida comprovação por parte da autoridade fiscal da intenção deliberada do contribuinte, demonstrada de modo concreto, sem deixar margem a qualquer dúvida, visando a impedir/retardar o recolhimento do tributo devido.

Contudo, no presente caso, conforme bem assentado pela decisão recorrida, os fatos narrados, a meu ver, são suficientes para justificar a qualificação da multa, não tendo o contribuinte se desincumbido do ônus em sentido contrário, sobretudo considerando que ficou comprovado que o sujeito passivo **omitiu deliberadamente as receitas auferidas, não as escriturando no Livro-Caixa, e não levou à tributação do Simples Nacional as receitas de comissões de aluguéis e venda de imóveis (de 2009 a 2012). Ou seja, não se tratou apenas de**

mera conduta reiterada em diversos anos, mas de nítida ausência de escrituração no Livro-Caixa, de forma deliberada, deixando-o de levar à tributação os valores omitidos.

Entendo, pois, que diante dos fatos relatados no relatório fiscal e corroborados com os elementos de provas constantes deste processo administrativo, a conduta praticada pelo recorrente se enquadra perfeitamente nas hipóteses que ensejam a qualificação da multa de ofício, mormente pela existência do dolo impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais (art. 71, I, da Lei n.º 4.502/64), não havendo que se falar, portanto, em redução da multa qualificada de 150%.

Apenas cabe ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei n.º 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei n.º 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

Cabe pontuar, ainda, que o julgador não está obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, basta apreciar com clareza, ainda que de forma sucinta, as questões essenciais e suficientes ao julgamento, conforme jurisprudência consolidada também no âmbito do STJ (EDcl no AgRg no REsp n.º 1.338.133/MG, REsp n.º 1.264.897/PE, AgRg no Ag 1.299.462/AL, EDcl no REsp n.º 811.416/SP).

Ante o exposto, tendo em vista que o recorrente repete os argumentos de defesa tecidos em sua impugnação, não apresentado fato novo relevante, ou qualquer elemento novo de prova, ainda que documental, capaz de modificar o entendimento exarado pelo acórdão recorrido, reputo hígido o lançamento tributário, endossando a argumentação já tecida pela decisão de piso, devendo ser aplicado apenas a retroatividade da multa, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de reduzir a multa de ofício aplicada ao patamar de 100%, em razão da superveniência da Lei n.º 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, por força da nova redação do art. 44, da Lei n.º 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite