



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15540.720024/2017-03
ACÓRDÃO	1002-003.999 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SUPERMERCADO ECONOMICO DE CABO FRIO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2012

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. MATÉRIA VEDADA À ANÁLISE DO CARF.

O CARF não tem competência para pronunciar-se sobre arguições de inconstitucionalidade de lei tributária.

Aplicação da Súmula CARF nº 02

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

REQUERIMENTO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO CONFIGURAÇÃO.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Súmula CARF nº 163 (vinculante)

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. DECISÃO FUNDAMENTADA DE FORMA EXPLÍCITA, CLARA E CONGRUENTE.

Não caracteriza cerceamento do direito de defesa o lançamento com indicação de todos os seus elementos constitutivos e formadores da convicção do agente fiscal que procedeu à lavratura do auto de infração. ACÓRDÃO DE IMPUGNAÇÃO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não configura cerceamento do direito de defesa o acórdão de impugnação que contém fundamentação, decisão e respectiva legislação aplicável, mormente quando não demonstrada ocorrência de prejuízo pelo Recorrente.

RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. RECURSO NÃO PRECEDIDO DE IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

É inviável o conhecimento de recurso que tenha por objeto matéria não impugnada na 1ª instância, incidindo, no caso, o instituto da preclusão.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

AUTO DE INFRAÇÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Consoante a legislação tributária, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

LEGITIMIDADE. INTERESSE DE AGIR. SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A impugnante não possui interesse de agir e legitimidade de parte para questionar a responsabilidade tributária solidária atribuída à pessoa física de sócio que não interpôs impugnação.

INFRAÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se a retroatividade benigna de que cuida o parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional para redução do percentual de multa qualificada a 100%, estabelecido pela nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 14.689/2023.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2012

AUTO DE INFRAÇÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Consoante a legislação tributária, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO. REPLICAÇÃO DA DECISÃO RELATIVA AO IRPJ.

Aplica-se à CSLL o decidido no IRPJ, vez que compartilham o mesmo suporte fático e matéria tributável.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário do responsável solidário; em conhecer do Recurso Voluntário do contribuinte e rejeitar as preliminares suscitadas, e, no mérito, em manter o crédito tributário exigido, bem como a imputação de responsabilidade ao sujeito passivo solidário, dando provimento parcial ao recurso para reduzir a multa qualificada a 100%, face a aplicação do princípio da retroatividade benigna de que cuida o artigo 106 do Código Tributário Nacional, e conforme estabelecido pela nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, por meio das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Aílton Neves da Silva (Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Andrea Viana Arrais Egypto.

RELATÓRIO

I) HISTÓRICO DOS FATOS PRECEDENTES AO JULGAMENTO DA IMPUGNAÇÃO

Tendo em vista o acórdão de impugnação reproduzir com fidelidade os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Impugnação, decido adotar o relatório produzido pela DRJ/CGE, transcrevendo-o em seguida.

Trata-se de impugnação contra lançamentos de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, a seguir discriminados:

Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica	80.861,73
Juros de Mora	37.284,06
Multa Proporcional	121.292,58
Valor do Crédito Tributário	239.438,37

Valores em Reais

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	35.590,22
Juros de Mora	16.416,44
Multa Proporcional	53.385,32
Valor do Crédito Tributário	105.391,98

Valores em Reais

Consta do Relatório Fiscal:

(...)

4. A empresa fiscalizada, além de omitir receitas, com a consequente supressão de tributos, agiu dolosamente omitindo informações, prestando declaração falsa às autoridades fazendárias, omitindo demonstrativos contábeis, e agindo ostensivamente a fim de retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

5. Cabe ressaltar que, embora tenha movimentado, no período de apuração epigrafado, o montante de R\$ 49.302.314,79, a fiscalizada, intencionalmente, através de atuação, direta, dos seus sócios administradores, obteve o conhecimento pelo fisco das receitas auferidas mediante a entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) nº 0000066940 e do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACon) "ZERADOS".

6. Tal fato, a princípio, poderia parecer um mero erro cometido no cumprimento de uma obrigação acessória, sem grandes prejuízos ao Erário. Entretanto, ao proceder desta forma, restou, claramente, caracterizado o intuito de suprimir tributos pois, além da falsidade nas declarações contidas na DIPJ e na DACon, a empresa confessou, mediante às Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTFs) entregues, créditos tributários, sensivelmente, menores que os devidos conforme será demonstrado no presente.

7. Nas referidas DCTFs foram declarados, somente, os valores de R\$ 83.473,86 e R\$ 47.235,88, a título de IRPJ e CSLL, e nenhum valor para o PIS e a COFINS.

8. Ainda, algum incauto poderia alegar que a apresentação da DCTF desta forma seria apenas um segundo erro ou um desleixo sem maiores consequências, todavia afasta-se, totalmente, esta possibilidade pelo fato da fiscalizada não ter efetuado nenhum pagamento a título IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Continua o Fisco descrevendo as características da empresa fiscalizada, além do escopo da ação fiscal e do procedimento de fiscalização em si, onde, através da tabela de fl. 27, elenca os termos lavrados.

Conforme afirmado pelo Fisco, a empresa entregou sua ECD em outubro de 2015, tendo a mesma sido substituída em abril de 2016, cujas receitas constam da tabela de fl. 29 e continua o Fisco:

(...)

25. Da mesma forma, em 04/04/2016, atendendo intimação contida no TERMO 8, foram entregues as DACON's retificadores que informam uma receita total de R\$ 23.449.867,32, da qual resultaram os valores de PIS e COFINS devidos no mês (Fichas 15B e Ficha 25B – Linha 17) de R\$ 113.041,09 e R\$ 520.673,91 respectivamente.

(...)

Após toda a análise, o Fisco demonstra as infrações apuradas, conforme tabela III de fl. 42:

(...)

INFRAÇÃO 003

RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS

Esta infração trata do Resultado Operacional, reproduzido na Tabela III abaixo, constante em sua Escrituração Geral – Livro Nº 4 entregue através do SPED em 05/04/2016 com identificação do arquivo (HASH) 4FAA14CB65CCB65C442493E6E0D91E020A449F0B:

TABELA III

Período de Apuração	Resultado no Período de Apuração
Ano-calendário 2012	
1º Trimestre	171.134,65
2º Trimestre	117.755,53
3º Trimestre	142.404,99
4º Trimestre	135.286,59
Total	566.581,76

(...)

Conforme informa o Fisco, "no cálculo dos impostos e contribuições devidos foram consideradas as deduções referentes aos valores Declarados em DCTF", demonstrativo de fl. 44.

O Fisco qualificou a multa de ofício aplicada, nos termos do art. 44. da Lei 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/07, e:

(...)

29. Assim, em razão do evidente intuito de fraude praticado pelos envolvidos, é cabível, portanto, nos termos do inciso II do art. 957 do RIR/99 c/c o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9430/96, a aplicação da multa qualificada de 150%.

(...)

A Autoridade Fiscal atribuiu responsabilidade solidária, nos termos do art. 135, da Lei nº 5.172, de 1966, a Valfrides Silva Rodrigues, por apresentar declarações com

informações falsas, pela prática de sonegação e por não apresentar a escrituração contábil:

(...)

36. Ademais, observa-se que o sujeito passivo agiu dolosamente com o objetivo de suprimir tributo mediante conduta fraudulenta, havendo indícios de crimes contra a ordem tributária tipificados nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90, o que obriga a Representação Fiscal para Fins Penais a ser formalizada em outro Processo Administrativo, em cumprimento ao disposto no art. 1º do Decreto nº 2.730/98, nos artigos 1º, 3º a 7º da Portaria RFB nº 2.439/10, com as alterações trazidas pela Portaria RFB nº 3.182/11, no art. 116, incisos VI e XII, da Lei nº 8.112/90 (Regime Jurídico Único) e no art. 16 da Lei nº 8.137/90.

(...)

As ciências se deram pela via pessoal em 31/01/2017.

A interessada impugnou o lançamento em 24/02/2017, na qual, após resumir os fatos, apresenta os seguintes pontos relevantes para a solução da lide:

- i. A Autoridade Fiscal não excluiu da exigência as receitas não tributadas ou submetidas a alíquota zero, bem como as correspondentes a produtos com incidência monofásica de contribuições ao PIS e COFINS;*
- ii. - Impossibilidade de utilização da Receita Bruta como base para a apuração dos tributos (PIS e COFINS);*
- iii. Ausência de provas de ocorrência de fraude e, ao contrário, há flagrante boa fé da impugnante e seus administradores, inclusive pela contratação de renomada consultoria para organizar seus negócios;*
- iv. Inconstitucionalidade e violação ao princípio do não confisco na aplicação da multa de 150%;*
- v. Não configuração de grupo econômico;*
- vi. Ausência dos requisitos para declarar a solidariedade passiva dos sócios.*

Por fim, conclui que a Autoridade Fiscal não foi capaz de interpretar corretamente a legislação e os fatos e apresenta seus pedidos:

- i. cancelamento dos Autos de Infração;*
- ii. cancelamento da multa de 150%;*
- iii. realização de diligência para apurar os valores efetivamente devidos de acordo com os argumentos apresentados;*
- iv. exclusão da responsabilidade do sócio pela ausência de solidariedade.*

II) IMPUGNAÇÃO

Inobstante a lavratura de Termo de Sujeição Passiva Pessoal e Solidária ao sócio-gerente, foi apresentada Impugnação unicamente pelo contribuinte, julgada improcedente pela DRJ/CGE, conforme acórdão n. **04-43.749**, de 03 de agosto de 2017 (e-fls. 1199), o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

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

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

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

MULTA QUALIFICADA.

A multa de ofício será qualificada, no percentual de 150%, quando restar devidamente caracterizado em procedimento fiscal, o evidente intuito de fraude, nos termos da lei.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. NÃO CABIMENTO.

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

VEDAÇÃO AO CONFISCO. EXAME NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

É vedado ao órgão administrativo o exame da constitucionalidade da lei e de eventuais ofensas pela norma legal a princípios constitucionais, inclusive aquele que veda tributo confiscatório.

LEGITIMIDADE. INTERESSE DE AGIR. SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A impugnante não possui interesse de agir, nem legitimidade de parte, para questionar a responsabilidade tributária solidária atribuída pelo Fisco à pessoa física, que não interpôs impugnação.

DILIGÊNCIA

Indefere-se pedido de diligência contábil quando constatado ser a mesma totalmente prescindível.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

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

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

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

CSLL. DECORRÊNCIA.

Aplica-se à CSLL o decidido no IRPJ, vez que compartilham o mesmo suporte fático e matéria tributável.

III) RECURSOS VOLUNTÁRIOS

Contra o acórdão de impugnação, foram apresentados Recursos Voluntários pelo contribuinte e pelo responsável solidário, cujos fundamentos são resumidamente descritos na sequência.

III-1) RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE

Como primeira preliminar de mérito, o contribuinte requer a nulidade do acórdão recorrido, sustentando que “...o julgador não apontou os dispositivos legais em que se fundamenta juridicamente suas decisões, afrontando o princípio do devido processo legal, pois o processo justo não se compatibiliza com a discricionariedade do ente público.”

Aduz que “O acórdão também não está em conformidade com o princípio da publicidade e informação, tendo em vista que todos os julgamentos do poder administrativo devem ser públicos e fundamentados todas as suas decisões, sob pena de nulidade” e que “Cabia ao fisco o ônus de provar suas alegações se valendo de todas as provas necessárias para validar o ato administrativo.”

Como segunda preliminar, requer a nulidade do auto de infração por presunção/necessidade de perícia contábil, sob o argumento de que “...foi utilizado a prova da presunção através da omissão de receita gerando em um lançamento equivocado que somente seria possível em caso de impossibilidade de apuração do lucro real.”

Ainda como preliminar, contesta o entendimento do acórdão recorrido de que as infrações que constituem os lançamentos de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro não foram impugnadas, afirmando que “Pode se verificar que a matéria foi devidamente impugnada em vários trechos da peça de resistência, uma vez que é de perfeito entendimento o ataque ao que se quer ver extirpado.”

No mérito, assevera que agiu com boa-fé, relatando que “...contratou, em abril de 2012, a sociedade TOTUS S/A e sua coligada, ZEUS Consultoria, com a ideia de que essas desenvolvessem e instalassem software que tinha o escopo de organizar, disciplinar e auxiliar a gestão da empresa, inclusive escrituração fiscal”, que “No entanto, a TOTUS não cumpriu com o contrato o que fez a empresa propor, em julho de 2015, ação contra a então prestadora de serviço para ressarcimento dos prejuízos” e que “Em 2013, a empresa firmou contrato com a sociedade PLANORH, para que a mesma cuida-se da recontabilização da Recorrente, adequação de estoque, reenquadramento tributário e confecção e geração de obrigações acessórias, todas dos exercícios 2011 e 2012!...”

Face ao exposto, defende a “...a INEXISTÊNCIA de fraude, o que desnatura a imposição de multa de 150%, multa esta que deve ser cancelada imediatamente, bem como, no mérito, cancelado o auto como um todo.”

Quanto às demais matérias recursais, verificou-se que são repetições e reafirmações literais de argumentos e fundamentos já apresentados em sede de impugnação, motivo pelo qual não serão aqui transcritos.

Por fim, às e-fls. 1363, o Recorrente requer a sustentação oral de suas razões de defesa no momento do julgamento do feito.

III-2) RECURSO VOLUNTÁRIO DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO

Como preliminar de mérito, o Responsável Solidário requer a nulidade do acórdão recorrido por cerceamento de seu direito de defesa, sob o argumento de que “...o agente público incluiu este Recorrente nos presentes autos, mas somente realizou a intimação em sede recursal suprimindo uma das fases do processo.”

No mérito, sustenta que “...a inclusão do sócio no polo passivo jamais poderia ocorrer pois não foi comprovado o uso abusivo de poderes ou qualquer conduta dolosa sendo certo que somente a pessoa jurídica praticou o suposto fato gerador a ela exclusivamente deve recair o dever de pagar os impostos e multas decorrentes de seu inadimplemento bem como de formular sua defesa e não o sócio administrativo.”

Assevera que “A pessoa jurídica tem personalidade própria, contraindo obrigações fiscais pelas quais responde e às quais materialmente está vinculado seu patrimônio e não o de seus participantes, salvo circunstâncias especiais que transferem aos seus representantes a responsabilidade.”

Aduz que “...que, se o empresário ou administrador agir dentro da lei e do contrato social ou estatuto e, por circunstâncias do mercado, a empresa da qual é sócio ou administrador não cumprir com suas obrigações tributárias seus bens particulares não respondem pela dívida tributária” e que “Trata-se do caso de simples inadimplência de tributos, e não de sonegação ou infração à lei.”

Quanto às demais matérias recursais, verificou-se que são transcrições literais de argumentos e fundamentos apresentados no Recurso Voluntário do contribuinte, motivo pelo qual não serão aqui transcritos.

É o relatório do necessário.

VOTO

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

I) DA ADMISSIBILIDADE E TEMPESTIVIDADE DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS

I-1) DO CONTRIBUINTE

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário do contribuinte, na forma do art. 43 c/c o 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

I-2) DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário do responsável solidário, na forma do art. 43 c/c o 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

Demais disso, observo que, conquanto tempestivo, o recurso não pode ser conhecido pelo colegiado, pelas razões expostas na sequência.

Da análise dos autos, constata-se que não foi interposta impugnação pelo responsável solidário, razão pela qual precluiu o direito deste, ora Recorrente, à apresentação de recurso, dada a inexistência de prequestionamento das matérias recursais.

A falta de apresentação da impugnação no momento processual oportuno torna a matéria discutida nos autos incontroversa e não passível de conhecimento pela instância recursal, face a ocorrência da preclusão, a teor do disposto nos artigos 16, III e 17 do Decreto 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;"

(...)

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

(...)

Há uma única referência à exclusão da responsabilidade solidária dos sócios na impugnação do contribuinte, entretanto, este não tem legitimidade para litigar em nome de terceiros, conforme muito bem apontado pela decisão recorrida:

(...)

SOLIDARIEDADE PASSIVA DOS SÓCIOS.

A impugnante apresentou argumentos que tratam da atribuição de responsabilidade a terceiros, item VII da impugnação, que são totalmente impertinentes, posto que não possui mandato destes para representá-los. Portanto, deixamos de conhecer os argumentos relativos a responsabilidade. Nesse sentido, temos jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), entre elas:

Acórdão 2201-002.758

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. FALTA DE INTERESSE DE AGIR E DE LEGITIMIDADE DE PARTE.

A pessoa jurídica, apontada no lançamento na qualidade de contribuinte, não possui interesse de agir nem legitimidade de parte para questionar a responsabilidade tributária solidária atribuída pelo Fisco a terceiros que não interpuseram impugnação ou recurso voluntário. A falta de interesse de agir se evidencia porque, qualquer que fosse a decisão a ser tomada acerca dessa matéria, inexistente dano ou risco de dano aos interesses da pessoa jurídica. E, por não ter direitos ou interesses passíveis de serem afetados pela decisão a ser adotada, não se qualifica como parte legítima, não podendo pleitear direito alheio em nome próprio.

Pelos motivos expostos, não conheço do recurso do responsável solidário.

II) DAS PRELIMINARES E REQUERIMENTO APRESENTADOS

II-1) Do Requerimento de Sustentação Oral

A realização de sustentação oral é procedimento regido pelos artigos 95, 103 e 110 do Regimento Interno do CARF RICARF (destaques deste relator):

Art. 95. É **facultado às partes realizar sustentação oral** e apresentar memoriais, e acompanhar a sessão de julgamento síncrona, **desde que o requeiram com a antecedência necessária, conforme disciplinado por Ato do Presidente do CARF**, que regulará o prazo e a forma de apresentação do requerimento e demais requisitos operacionais para realização da sustentação oral.

Da **sustentação oral** e do memorial

Art. 103 A sustentação oral para a **reunião assíncrona será apresentada em até cinco dias após a publicação da pauta, por meio do encaminhamento de arquivo de áudio ou de áudio e vídeo**, limitado a quinze minutos de duração.

§1º É facultada a apresentação de arquivo de texto em forma de memorial no mesmo prazo previsto para a sustentação oral.

§2º Ato do Presidente do CARF disciplinará o meio de transmissão, as especificações de formato, de resolução e de tamanho de arquivo permitidos para a sustentação oral e para o memorial.

§3º Serão desconsiderados a sustentação oral e o memorial que não atendam aos requisitos previstos no caput e §§ 1º e 2º deste artigo.

Art. 110. Anunciado o julgamento de cada recurso, o Presidente da Turma dará a palavra, sucessivamente:

I- (...)

II- (...)

§ 1º Nas **sessões síncronas é permitido realizar sustentação oral em tempo real por meio de videoconferência ou tecnologia similar, ou por meio de postagem de arquivo de áudio ou de áudio e vídeo**, conforme vier a ser disciplinado em ato do Presidente do CARF.

Da leitura dos dispositivos supra, depreende-se que o Recurso Voluntário não é meio jurídico adequado para apresentação de pedido de sustentação oral, o qual é disciplinado por Ato específico do Presidente do CARF.

Em razão disso, indefiro o pedido de sustentação oral.

II-2) Do cerceamento do direito de defesa por ausência de Diligência/Perícia

Sobre o tema, o Recorrente afirma que a negativa de diligência/perícia contábil pelo acórdão recorrido afronta princípios constitucionais da ampla defesa, contraditório e devido processo legal.

A decisão recorrida assim se pronunciou sobre a matéria:

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Pediu a interessada a realização de diligência contábil para nova apuração dos valores devidos nos lançamentos, que leve em conta os argumentos e elementos trazidos, o que resultaria em “em substancial redução dos valores apontados no Auto”.

Por todo o exposto no presente Voto, os argumentos trazidos não foram admitidos, razão pela qual o lançamento será mantido in totum, descabendo diligência para apuração de quaisquer valores, tornando-se a perícia totalmente prescindível. Assim, o pedido deve ser indeferido nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Sem razão o Recorrente.

A instância *a quo* indeferiu a diligência de forma fundamentada, por entendê-la dispensável para o deslinde do presente julgamento, o que está perfeitamente de acordo com a legislação regente da matéria. A propósito, há Súmula do Carf neste sentido:

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

É de se concluir, portanto, que a decisão de realização ou não de diligência está dentro do campo de discricionariedade do órgão julgador, e não do impugnante, sendo tal procedimento justificável na hipótese de os elementos constantes nos autos não serem suficientes à formação de convicção do julgador e ao deslinde da lide – o que não foi o caso –, ou, ainda, no caso de a prova reclamada não poder ser produzida pela parte por motivo de força maior, conforme reza o artigo 16 do Decreto nº 70.235/72¹, o que também não foi objeto de alegação nos autos.

¹ Decreto nº 70.235/72

Art. 16 (...)

I - (...)

(...)

§ 1º (...)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

Assim, ao apresentar sua impugnação, deveria o contribuinte obrigatoriamente estar de posse dos documentos comprobatórios de suas alegações, sendo inconcebível a tentativa de transferência deste ônus ao Fisco.

Portanto, é irrazoável falar-se em designação de diligência/perícia pelo órgão julgador para a finalidade de obtenção de documentos e provas que supostamente estão de posse ou sob a guarda do próprio Recorrente.

Aduzo que o ônus probatório de fato constitutivo do direito é do sujeito passivo interessado, e não do Fisco, a teor do que dispõe o Código de Processo Civil (CPC), em seu art. 373 (grifos nossos):

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor

Pelos motivos expostos, considero improcedentes os argumentos do Recorrente quanto ao ponto examinado.

II-3) Preliminar de Nulidade do Acórdão Recorrido por ausência de motivação

O Recorrente defende a nulidade do acórdão recorrido por ausência de motivação.

Entende-se que não procede o argumento sobre a generalidade da fundamentação apresentada no acórdão recorrido, porquanto uma simples inspeção visual no documento permite concluir que a decisão apresentou toda a motivação necessária para o perfeito entendimento dos motivos do indeferimento do pleito do então impugnante, eis que nela foram consignados Fundamentação, Decisão e Enquadramento Legal. Tanto isto é verdade que o Recorrente contestou o acórdão recorrido e articulou sua defesa com extensa gama de argumentos, demonstrando ter tido perfeita compreensão dos fundamentos consignados naquele ato administrativo.

Demais disso, como cediço, a nulidade de qualquer ato processual deve vir acompanhada da demonstração de efetivo prejuízo, o que não se comprova nos autos.

Rejeito, pois, a preliminar de nulidade suscitada.

II-4) Do Cerceamento de Defesa pelo não conhecimento de determinadas matérias pelo Acórdão de Impugnação

Ainda em preliminar, o Recorrente contesta a falta de análise das infrações que constituíram os lançamentos de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, diante da alegação do acórdão recorrido de que não foram impugnadas.

Sobre o tema, assim se pronunciou o acórdão recorrido:

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. IRPJ E CSLL.

Os arts. 16, III, e 17, do Decreto nº 70.235/1972, com as modificações introduzidas pelas Leis nº 8.748/1993 e nº 9.532/1997, que tratam da impugnação da exigência Fiscal por parte do sujeito passivo da obrigação, estabelecem que:

(...)

Art. 16 - A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

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

(...)

O exame da peça de defesa mostra que não houve impugnação das infrações que constituem os lançamentos de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro. Como se verá adiante, no que toca a esses lançamentos, a impugnação resume-se à qualificação da multa.

Da análise dos autos, constata-se que, de fato, o impugnante faz referências mínimas e indiretas ao IRPJ e CSLL, sem, contudo, apresentar argumentos ou fundamentos tendentes à desconstituição das exigências fiscais correspondentes a estes tributos, desatendendo o princípio da impugnação específica dos fatos de que cuida o artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, visto acima.

Face ao exposto, acompanho o entendimento expresso no acórdão de impugnação e rejeito igualmente a preliminar suscitada.

III) Mérito

Inicialmente, cabe gizar que o Recorrente colaciona aos autos diversas decisões judiciais e administrativas que considera aplicáveis ao presente caso.

Em relação às decisões judiciais e administrativas, cumpre ressaltar que não tem elas aplicação ao presente caso, em razão da ausência de base legal que lhes atribua a eficácia

normativa de que cuida o art. 100, inciso II, do CTN², motivo por que seus efeitos estão estritamente vinculados às partes envolvidas nos respectivos litígios, não sendo passíveis de extensão a esta lide administrativa.

Demais disso, o Recorrente relata que teve boa-fé e que contratou uma empresa de consultoria para organizar sua escrituração fiscal, mas que a mesma não cumpriu com o contrato, causando-lhe prejuízos, dando a entender que as irregularidades constatadas na sua escrituração contábil seriam de responsabilidade da empresa contratada.

Em que pese o inconformismo do Recorrente, não lhe assiste razão.

Isto porque a responsabilidade por infrações à legislação tributária possui caráter objetivo, a teor do que dispõe o artigo 136 do Código Tributário Nacional:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Vê-se, portanto, que o argumento do Recorrente não prospera por falta de fundamento legal, porque o caráter punitivo da multa em questão possui natureza objetiva, ou seja, queda-se alheia à boa-fé ou à vontade do infrator.

De outra parte, destaco que a atividade administrativa do lançamento é obrigatória e vinculada, sob pena de responsabilidade funcional, consoante disposição expressa do art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Nessa perspectiva, não cabe ao agente fiscal eximir-se de seu dever legal de efetuar o lançamento, sendo-lhe vedado a dispensa ou a redução de penalidades sem previsão expressa em Lei, conforme prevê o art. 97, inciso VI, do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I- (...)

(...)

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

² Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

No mais, tendo em conta que o Recorrente deixou de apresentar documentação hábil e idônea para comprovar suas alegações e que o recurso, na sua quase totalidade, é mera reprodução dos argumentos já enfrentados pela decisão recorrida, decido mantê-la pelos seus próprios fundamentos, valendo-me da autorização prevista no parágrafo 12 do art. 114 da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF), pedindo vênica para reproduzi-los na sequência:

(...)

NULIDADE

O contribuinte solicita, incidentalmente, a declaração de nulidade do auto de infração. Ao contrário do alegado, todos os requisitos foram cumpridos pela autoridade fiscal. Diga-se, de início, que, segundo o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, cujos termos são reiterados pelo art. 12 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, são nulos em razão da preterição do direito de defesa apenas despachos e decisões:

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.

Com efeito, a descrição dos fatos feita pelo autuante é clara. Por sua vez, os enquadramentos legais do tributo, da multa de ofício e dos juros de mora estão corretamente descritos.

Por fim, ensejariam a nulidade, no processo administrativo fiscal, apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No caso, não ocorre nenhuma dessas situações levantadas pelo contribuinte, pelo que nulidade não há.

RECEITAS OPERACIONAIS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS.

Preambularmente e para que, embora não impugnada a matéria, sejam mais facilmente compreendidos os tópicos seguintes do presente Voto, deve-se saber que o Fisco autuou o contribuinte pela diferença entre o resultado declarado em sua Escrituração Contábil Digital - ECD e os valores constantes de suas declarações, além dos pagamentos efetuados, tanto para o IRPJ como para a CSLL.

(...)

OCORRÊNCIA DE FRAUDE. BOA FÉ DA IMPUGNANTE E SEUS ADMINISTRADORES.

A impugnante apresenta extensa digressão sobre a Fraude, item IV da impugnação, afirmando que podem ter ocorrido erros administrativos e que anteriormente ao início da ação fiscal contratou renomada consultoria para

organizar a gestão da empresa, insistindo que faltam provas da ocorrência de fraude, o que desnatura a imposição de multa de 150%.

Em que pese o alegado, o que apontou a Autoridade Fiscal foi bem além da ocorrência de erros administrativos, como se confere pelo Relatório Fiscal:

4. A empresa fiscalizada, além de omitir receitas, com a consequente supressão de tributos, agiu dolosamente omitindo informações, prestando declaração falsa às autoridades fazendárias, omitindo demonstrativos contábeis, e agindo ostensivamente a fim de retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

5. Cabe ressaltar que, embora tenha movimentado, no período de apuração epigrafado, o montante de R\$ 49.302.314,79, a fiscalizada, intencionalmente, através de atuação, direta, dos seus sócios administradores, obistou o conhecimento pelo fisco das receitas auferidas mediante a entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) nº 0000066940 e do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACon) “ZERADOS”.

6. Tal fato, a princípio, poderia parecer um mero erro cometido no cumprimento de uma obrigação acessória, sem grandes prejuízos ao Erário. Entretanto, ao proceder desta forma, restou, claramente, caracterizado o intuito de suprimir tributos pois, além da falsidade nas declarações contidas na DIPJ e na DACon, a empresa confessou, mediante às Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTFs) entregues, créditos tributários, sensivelmente, menores que os devidos conforme será demonstrado no presente.

7. Nas referidas DCTFs foram declarados, somente, os valores de R\$ 83.473,86 e R\$ 47.235,88, a título de IRPJ e CSLL, e nenhum valor para o PIS e a COFINS.

8. Ainda, algum incauto poderia alegar que a apresentação da DCTF desta forma seria apenas um segundo erro ou um desleixo sem maiores consequências, todavia afasta-se, totalmente, esta possibilidade pelo fato da fiscalizada não ter efetuado nenhum pagamento a título IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

(...)

Em síntese, as omissões constatadas são de tal variedade e magnitude que desautorizam concluir que se tratou de meros erros, mas uma ação consciente dirigida para um fim ilícito. Quanto à contratação de consultoria para saná-los, não apresenta características de um arrependimento eficaz, pois a situação permaneceu a mesma.

Por essas razões, deve ser mantida a incidência da multa qualificada.

MULTA QUALIFICADA. INCONSTITUCIONALIDADE E VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.

Argumentou a interessada que a multa qualificada é inconstitucional e viola o princípio do não confisco, item V da impugnação.

Os argumentos não merecem acolhida, pois no processo administrativo tributário é vedado o controle de constitucionalidade de lei ou ato normativo. É inequívoca nesse sentido a disposição contida no art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972:

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 nº 11.941, de 2009) (...) § 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

No caso exame, não está presente nenhuma das hipóteses relacionadas no § 6º, acima transcrito. Portanto, não cabe a este órgão julgador examinar eventuais inconstitucionalidades, inclusive aquelas que se referem à violação do princípio do não confisco.

Não obstante, pode-se esclarecer que a referida vedação ao confisco estabelecida na Constituição Federal é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. É de se presumir, portanto, que a lei aprovada nos moldes constitucionais tenha estabelecido multas e taxas dentro de limites aceitáveis. Além disso, as multas punitivas encontram-se previstas no art. 44 da Lei nº 9.430/96, conforme texto legal abaixo transcrito:

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)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).(destaquei.)

Os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 (citados no § 1º do art. 44 acima, em destaque) definem os casos de sonegação, fraude e conluio da seguinte forma:

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. (destaquei.)

O comportamento do Contribuinte conforme demonstrado nos autos e já analisados no item anterior do presente voto, enquadra-se nas normas legais cujos textos acima transcrevemos, que prescrevem a aplicação da multa de ofício no percentual de 150%.

GRUPO ECONÔMICO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A Autoridade Fiscal consignou em seu relatório que:

(...) 19. No curso do procedimento, restou comprovado que, apesar da existência de diversos CNPJ's, todas as empresas pertencem a membros da mesma família e operam como se fossem uma única empresa, isto é, possuem uma administração centralizada, o mesmo supervisor de loja, os mesmos procedimentos operacionais, mesmos sistemas de controle.

(...)

A despeito dessa constatação, nenhuma consequência houve nos lançamentos efetuados, que prejudicasse o contribuinte, razão pela qual não há controvérsia a respeito e despidiendi qualquer decisão a respeito, conforme o contribuinte tenta demonstrar no item VI de sua impugnação.

Nada a reparar nos fundamentos denegatórios do pleito constantes dos excertos supra, exceto no que tange à multa qualificada. É que a Lei nº 14.689/23 alterou o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, fixando o novo limite de 100% à aplicação da multa de ofício qualificada, na hipótese de ausência de comprovada reincidência, em substituição ao percentual de 150%, aplicado no lançamento. Confira-se (destaques deste relator):

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 majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

O advento da novel legislação enseja a aplicação do princípio da retroatividade benigna insculpido no artigo 106, II, “c”, do CTN ao lançamento, devendo o percentual de multa qualificada ser reduzido à 100%, tendo em vista que a Lei nº 14.689/2023 comina penalidade menos severa do que a prevista na lei vigente ao tempo de ocorrência do fato gerador tributário.

Nesse quadro, o provimento parcial do recurso para reduzir a multa qualificada ao novo patamar de 100% é medida que se impõe ao colegiado.

Dispositivo

Diante de todo o exposto, voto por não conhecer o Recurso Voluntário do responsável solidário; por conhecer o Recurso Voluntário do contribuinte; por rejeitar as preliminares suscitadas, e, no mérito, na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa qualificada a 100%, face a aplicação do princípio da retroatividade benigna de que cuida o artigo 106 do Código Tributário Nacional, e conforme estabelecido pela nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, por meio das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023.

É como voto.

ACÓRDÃO 1002-003.999 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 15540.720024/2017-03

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva

DOCUMENTO VALIDADO