



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15540.720031/2017-05
ACÓRDÃO	3202-002.073 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VENTOS ALISIOS ALIMENTOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2012

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento de defesa quando o contribuinte tem acesso a todas as informações necessárias à compreensão das razões que levaram à autuação, tendo apresentado impugnação e recurso voluntário em que combate os fundamentos do auto de infração. O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa discutir a constitucionalidade de lei em sede administrativa, consoante estabelece o caput do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972 e o próprio teor da Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADOR. ART. 135, III, DO CTN. CARÁTER FRAUDULENTO. POSSIBILIDADE.

Considerando a caracterização do intuito de fraude que justificou a aplicação de multa qualificada, deve prevalecer a responsabilização tributária do administrador pelos atos praticados, a qual foi atribuída em razão do caráter fraudulento da conduta.

MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE. CARACTERIZAÇÃO DA CONDUTA DOLOSA.

Em que pese a gravidade da conduta praticada pelas recorrentes, a multa qualificada de 150% poderá ser reduzida para 100%, consoante análise do art. 44, § 1º, VI, da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações promovidas pela Lei nº 14.689, de 2023.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer, em parte, dos recursos voluntários para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, dar-lhes parcial provimento para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%, com fundamento no art. 44, § 1º, VI, da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações promovidas pela Lei nº 14.689, de 2023.

Sala de Sessões, em 15 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wagner MotaMomesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Francisca Elizabeth Barreto (substituto[a] integral), Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, RodrigoLorenzon Yunan Gassibe (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. 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 interposto contra a decisão da DRJ que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada contra despacho decisório. Inconformada com a decisão da DRF, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, alegando razões, assim resumidas por aquela DRJ:

a) A autoridade fazendária "não obedeceu, na elaboração de seu relatório e na imposição das multas, ao melhor entendimento legal e fático, interpretando ampliativamente os fatos, distorcendo, dessa maneira, o que efetivamente teve lugar e, portanto, tendo partido de premissa equivocada, chegou a conclusão errônea afastada da realidade, apontando como omissão de receitas o que não é, bem como se frise que as declarações exigidas pelo Ordenamento tiveram lugar em tempo oportuno, não tendo qualquer comportamento doloso ou intuito de fraude".

b) "(...) existiu meramente um atraso na entrega, na obrigação acessória e administrativa, o que não quer dizer, em absoluto, que os pagamentos não foram realizados. Ao contrário, uma coisa não exclui a outra".

c) Ao contrário do que alega a fiscalização, a contribuinte não agiu com dolo, falsidade ou má-fé. A ausência da intenção de fraudar é evidenciada pelo fato de que, em período anterior ao do início da ação fiscal, teria contratado assessoria contábil para promover a "recontabilização da defendente, adequação de estoque, reenquadramento tributário e confecção e geração de obrigações acessórias". Nesse sentido, assevera que (i) "ninguém, com intenção de fraudar, contrataria uma assessoria contábil e de planejamento fiscal para corrigir eventuais erros!" e (ii) "erros administrativos não significam fraude". Diante da inexistência de fraude, requer o cancelamento da multa de 150%, bem como o cancelamento do auto como um todo.

d) A penalidade imposta à autuada é "abusiva, para não dizer absurda" e configura confisco. Diante da inconstitucionalidade da exigência, solicita que seja reconhecida a nulidade do auto de infração.

e) A afirmação da autoridade fazendária de que existe "grupo econômico" no caso concreto não é verdadeira, de vez que inexistente relação de controle ou coligação entre as sociedades citadas pela fiscalização.

f) Inexiste responsabilidade pessoal do sócio em atos fraudulentos ou contrários à norma que pudessem embasar a declaração de solidariedade. Ademais, "não estão presentes os requisitos fáticos e legais para que se traga à lume a solidariedade do sócio, mesmo que o auto em si seja mantido". Solicita, pois, a exclusão da sócia do polo passivo da exigência fiscal.

g) O auto de infração deve ser cancelado em face da "absoluta falta de suporte fático, jurídico e legal do procedimento fiscal". Alternativamente ao pedido de cancelamento da autuação, requer que "se transforme o julgamento em diligência contábil e seja efetuada nova apuração com base nos argumentos e elementos trazidos, nos moldes do que ora se alega, o que resultará em substancial redução dos valores apontados no Auto".

Analisada a manifestação de inconformidade, aquela DRJ julgou-a improcedente, conforme Acórdão, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Ano-calendário: 2012 NULIDADE DO LANÇAMENTO.

As preliminares de nulidade devem ser afastadas se o auto de infração possui todos os requisitos necessários a sua formalização, estabelecidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, e se não forem verificados os casos taxativos enumerados no art. O quest 59 do mesmo normativo.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

A apresentação à administração tributária de declarações com valores “zerados”, quando há receitas auferidas, é conduta que se subsume à figura típica da sonegação, justificando a qualificação da multa de ofício.

CONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a legalidade ou constitucionalidade de atos normativos.

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 à sócia-administradora, a qual não interpôs recurso. 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 quanto a esse ponto, não se qualifica como parte legítima, não podendo pleitear direito alheio em nome próprio. Não se há, portanto, de conhecer desse pedido.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA.

Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido.

Intimada dessa decisão, as recorrentes interpuserem Recurso Voluntário, requerendo o cancelamento do auto de infração e o cancelamento das multas, bem como a exclusão da sócia do polo passivo da exigência fiscal.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

Da admissibilidade

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade. Assim, deles conheço e passo à análise da matéria.

Das preliminares de nulidade

As recorrentes aduzem cerceamento de defesa. No entanto, tal alegação é genérica e não merece guarida. Tendo em vista que o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, acompanhado de relatório discriminativo das parcelas mensais, tudo conforme a legislação.

Nesse sentido, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CRJ/CAT 55/2009, entendeu que a responsabilidade do administrador pode ser declarada quando da lavratura do auto de infração que formalizar o lançamento do crédito tributário em face da pessoa jurídica contribuinte.

Dessa forma, não há nulidade do auto de infração, tendo em vista que este foi devidamente instituído com base no Decreto nº 70.235/1992, bem como foi assegurado o exercício à ampla defesa, ao contraditório e ao devido processo legal, razões pelas quais afasto as preliminares arguidas.

Da responsabilidade solidária

As recorrentes contestam a atribuição de responsabilidade solidária à sócia-administradora Sônia Cristina Coelho Rodrigues. Nesse sentido, alegam que teriam incorrido em meros "erros administrativos" e que teria atuado no sentido de corrigir as irregularidades mediante a contratação de assessoria especializada.

Ocorre que, tais alegações, contudo, são inconsistentes. (i) De um lado, não é razoável caracterizar como "erro" a conduta ardilosa de declarar sistematicamente ao fisco receitas zeradas, para todos os trimestres do ano, em dois tipos distintos de declaração (DIPJ e DACON), muito embora tenha auferido expressivo contingente de receitas no período, devidamente informadas ao fisco estadual. Esse modus operandi – distante de caracterizar erro – reflete a intenção da contribuinte de, no mínimo, retardar o conhecimento do fato gerador por parte da autoridade administrativa federal, sendo inequívoca a subsunção da conduta ao tipo normativo de sonegação, acima descrito. (ii) De outro, as impugnantes não demonstram que a

contratação de empresas de consultoria tenha repercutido na correção dos "erros" que alegam ter cometido originariamente. Pelo contrário, no momento em que inaugurada a ação fiscal, a pessoa jurídica não havia ainda apresentado declarações retificadoras e sequer havia providenciado a transmissão ao SPED da escrituração contábil digital, o que repercutiu, inclusive, na aplicação de multa isolada por atraso na apresentação da ECD.

Nesse sentido, verifica-se que os elementos juntados aos autos pela fiscalização demonstram que a referida sócia exorbitou os limites legais. Portanto, a responsabilidade tributária do art. 135, III, do CTN não deve ser afastada no caso concreto, tendo em vista o caráter fraudulento e doloso da conduta da responsável.

Ademais, é fato incontroverso que foram apresentadas declarações (DIPJ e DACON) "zeradas" à Receita Federal, muito embora tenha auferido receitas tributáveis.

Portanto, deve ser atribuída a responsabilidade por infrações aos sócios administradores, estabelecida no artigo 135, inciso III, do CTN, quando *"se restar comprovado que tais pessoas exorbitaram as suas atribuições estatutárias ou limites legais, e que dos atos assim praticados tenham resultado obrigações tributárias"*.

Dessa forma, em razão das provas apresentadas pela fiscalização, a responsabilidade tributária não deve ser afastada, considerando que tais exigências foram observadas, aplica-se a responsabilidade atribuída à pessoa física da sócia.

Da multa qualificada

Em face da apresentação da ECD (Escrituração Contábil Digital), a fiscalização intimou a contribuinte para apresentar DIPJ e DACON "compatíveis com as explicações e documentação comprobatória apresentadas". No entanto, as declarações originalmente apresentadas pela empresa encontravam-se totalmente "zeradas".

Nesse sentido, as recorrentes apresentaram declarações (DIPJ e DACON) "zeradas" à Receita Federal, muito embora tenham auferido receitas tributáveis.

Dessa forma, a autoridade fazendária concluiu que as contribuintes infringiram à lei mediante a prática de ato que configura "evidente intuito de fraude" e "sonegação fiscal", dando ensejo à aplicação da multa de ofício nos processos de exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, com base nos art. 44, I, §1º, da Lei nº 9.430/1996 c/c artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Conforme disposto no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, sonegar é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do evento tributário, sua natureza ou circunstâncias materiais, bem como das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente:

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.

Da leitura, é possível concluir que a sonegação implica em descumprimento por parte do sujeito passivo de dever instrumental prejudicando a constituição da obrigação do crédito tributário.

A segunda hipótese de aplicação de multa qualificada é a fraude, definida sobre a ótica tributária, do seguinte modo:

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.”

Apesar disso, o artigo 72 supra, utilizou-se do conceito de dolo para a definição de fraude. O "dolo" referido no artigo é o dolo penal, não o civil, porque o segundo ocorre sempre com a participação da parte prejudicada. Não por acaso, tais ilícitos tributários têm repercussões penais, nos termos dos artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.137/90.

Logo, restou configurada a fraude, isso porque a autoridade fiscal trouxe aos autos elementos probatórios capazes de demonstrar que o sujeito passivo praticou conduta ilícita e intencional hábil a ocultar ou alterar o valor do crédito tributário.

A terceira hipótese de aplicação da multa qualificada é a prática do conluio que visa o dolo ou fraude por meio de ato intencional entre duas ou mais pessoas:

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.

Como se nota, o conluio é qualquer ato intencional praticado por mais uma parte visando o dolo ou a fraude. O que qualifica o conluio, distinguindo-o de outra espécie de conduta dolosa ou fraudulenta, é o aspecto subjetivo, isto é, a existência de mais de um sujeito que ajustem atos que visem à sonegação ou fraude.

Dito isso, considero que, em concreto, a conduta das Recorrentes se enquadra nos citados ditames legais de forma a justificar a qualificação da multa de ofício. Tendo em vista o fato de as contribuintes terem praticado conduta de forma reiterada e/ou não apresentar escrituração fiscal e contábil “declarações zeradas” ou com valores abaixo dos recebidos.

A respeito da qualificação da multa, esta deveu-se à determinação legal imposta pelo art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, então vigente à época, em virtude da existência de conduta dolosa dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Ocorre que, após a alteração promovida pela Lei nº 14.689, de 2023, o § 1º do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, passou a apresentar a seguinte regra:

§ 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)(...)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)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)§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023).

Por outro lado, as recorrentes alegam a improcedência do agravamento da multa, considerando que teriam incorrido em meros "erros administrativos" e que teria atuado no sentido de corrigir as irregularidades mediante a contratação de assessoria especializada.

Ocorre que, tais alegações, contudo, são inconsistentes. (i) De um lado, não é razoável caracterizar como "erro" a conduta ardilosa de declarar sistematicamente ao fisco receitas zeradas, para todos os trimestres do ano, em dois tipos distintos de declaração (DIPJ e DACON), muito embora tenha auferido expressivo contingente de receitas no período, devidamente informadas ao fisco estadual. Ou seja, esse modus operandi – distante de caracterizar erro – reflete a intenção das contribuintes de, no mínimo, retardar o conhecimento do fato gerador por parte da autoridade administrativa federal, sendo inequívoca a subsunção da conduta ao tipo normativo de sonegação, acima descrito. (ii) De outro, as recorrentes não demonstram que a contratação de empresas de consultoria tenha repercutido na correção dos "erros" que alega ter cometido originariamente. Pelo contrário, no momento em que inaugurada a ação fiscal, a pessoa jurídica não havia ainda apresentado declarações retificadoras e sequer havia providenciado a transmissão ao SPED da escrituração contábil digital, o que repercutiu, inclusive, na aplicação de multa isolada por atraso na apresentação da ECD.

No entanto, em que pese a gravidade da conduta praticada pelas recorrentes, entendo que a multa qualificada de 150% deve ser reduzida para 100%, consoante análise do art. 44, § 1º, VI, da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações promovidas pela Lei nº 14.689, de 2023.

Da multa de ofício

Conforme descrito no relatório fiscal, as declarações originais apresentavam valores a pagar "zerados". De outro lado, as declarações retificadoras foram transmitidas no curso do procedimento fiscal e desacompanhadas do pagamento do tributo, o que justifica a constituição do crédito tributário devido mediante a formalização de auto de infração, com a devida aplicação da multa de ofício correspondente.

No entanto, o argumento manifesto pelas Recorrentes é o do caráter confiscatório da multa de ofício exigida, o que seria vedado pelo artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal. Contudo, tal linha argumentativa caracteriza a arguição de inconstitucionalidade dos dispositivos legais que dão suporte à penalidade aplicada e, a respeito, não cabe à Administração Pública afastar a legislação vigente, consoante estabelece o caput do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972 e a própria Súmula CARF nº 2.

Isso porque 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. Consoante análise da Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”. Ademais, isso ocorrendo, significaria declarar a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento. Como é cediço, somente os órgãos judiciais têm esse poder.

Dessa forma, considerando que o referido tema já se encontra sumulado no âmbito deste Conselho, não há como acolher tal linha argumentativa.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer, em parte, dos recursos voluntários, para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%, com fundamento no art. 44, § 1º, VI, da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações promovidas pela Lei nº 14.689, de 2023.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro