



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15540.720039/2017-63
ACÓRDÃO	3201-012.377 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SAKA COMERCIO DE ALIMENTOS E SUPERMERCADOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2013

RECURSO VOLUNTARIO. INTERPOSIÇÃO PELO SÓCIO QUE NÃO APRESENTARA IMPUGNAÇÃO. INADMISSIBILIDADE.

A luz do art. 14 do Decreto 70.235/72, a impugnação administrativa é que instaura a lide, no âmbito do PAF. A falta de oposição da aludida defesa opera inadvertida preclusão e impede a formação da relação processual, sendo, pois, inadmissível, eventual recurso voluntário posteriormente interposto.

MULTA DE OFÍCIO. PRESENÇA DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO. QUALIFICAÇÃO.

Evidenciadas as circunstâncias de sonegação, fraude e conluio, é cabível a qualificação da multa de ofício, cujo percentual deve ser limitado a 100%.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

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

PAGAMENTO

Compete ao impugnante comprovar os valores que devam ser excluídos da base de cálculo da contribuição em razão da venda de produtos isentos e submetidos a tributação monofásica, ou por não se incluírem no conceito de faturamento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário interposto pelo responsável solidário, e, quanto ao Recurso Voluntário

interposto por Saka Comércio de Alimentos e Supermercados Ltda., em lhe dar parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, com base na retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow – Relator

Assinado Digitalmente

Helcio Lafeta Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Enk de Aguiar, Flavia Sales Campos Vale, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco, Helcio Lafeta Reis (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se o presente processo de Auto de Infração relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (Auto de Infração - AI às fls. 02 a 10) em decorrência de insuficiência de recolhimento da Contribuição, durante o ano-calendário de 2012, apurada conforme relatório fiscal anexo.

O total do crédito tributário lançado e objeto deste processo é de R\$ 1.108.544,30 (vide Demonstrativo do Crédito Tributário, de fls. 2), incluídos os juros moratórios e as multas incidentes até a data de lavratura do AI, em 30/01/2017.

O início da fiscalização iniciou-se devido a falta de declaração ou declaração zerada por parte da Recorrente, porém no seguimento da fiscalização se verificou crédito/depósitos de valores expressivos, porém com declaração de valores muito inferiores para IR e CSLL e zerados para PIS/COFINS.

Deve-se ressaltar que a fiscalizada, decorrido o prazo legal estipulado, não havia entregue a sua Escrituração Contábil Digital (ECD), a qual foi entregue em 29/09/2015 em razão da intimação contida no TERMO 4 da fiscalização.

Devido a essas inconsistências foi lavrado autos de infração com as seguintes infrações apuradas:

- OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

- RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS
- INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO – PIS
- INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO – COFINS
- APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL, ARQUIVOS OU SISTEMAS

Sendo que no presente processo está sendo discutido somente a falta de declaração e de recolhimento do COFINS.

O auto de infração foi lavrado com a incidência da multa qualificada, de 150%, em razão do evidente intuito de fraude praticado pelos autuados, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502/1964, conforme descrito/demonstrado no Relatório Fiscal.

A ciência do contribuinte e do responsável solidário relacionado no AI, relativamente aos autos de infração, ocorreu de forma pessoal, no dia 31/01/2017, conforme consignado nos "Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Parcial do Procedimento Fiscal", anexo às fls. 713/718.

A autuada apresentou impugnação em 24/02/2017, anexa à fls. 723 a 740, firmada por procurador habilitado (procuração às fls. 753) alegando em síntese:

- i. A Autoridade Fiscal supôs que os pagamentos não foram realizados;
- ii. 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;
- iii. Inconstitucionalidade e violação ao princípio do não confisco na aplicação da multa de 150%;
- iv. Não configuração de grupo econômico;
- v. 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.

Em sequência foi proferido o acórdão nº 04-44.013 - 2ª Turma da DRJ/CGE, que negou provimento a Impugnação apresentada, mantendo integralmente o Auto de Infração, que foi publicado com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

PAGAMENTO

Compete ao impugnante comprovar os valores que devam ser excluídos da base de cálculo da contribuição em razão da venda de produtos isentos e submetidos a tributação monofásica, ou por não se incluírem no conceito de faturamento.

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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Exercício: 2013 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em 22/11/2017 foi recebida a notificação do referido acórdão pela Autuada via postal e em 24/11/2017 o responsável solidário Valfrides Silva Rodrigues foi cientificado do acórdão via postal.

Em 30/11/2017 foi apresentado Recurso Voluntário pelo responsável solidário Valfrides Silva Rodrigues alegando em síntese:

- Cerceamento de defesa do Responsável Solidário, por falta de notificação;
- Ausência de responsabilidade solidária do Sócio;

- Ausência de fundamentação legal do Auto de Infração;
- Nulidade do lançamento por necessidade de perícia contábil;
- Boa fé da empresa atuada;
- Do efeito confiscatório da multa qualificada; e
- Da não configuração do grupo econômico.

Em 01/12/2027 foi apresentado Recurso Voluntário pela atuada SAKA COMÉRCIO DE ALIMENTOS E SUPERMERCADOS LTDA. alegando em síntese:

- Da não consideração dos pagamentos efetuados e dos falsos cognatos;
- Da redução da multa pelo atraso da entrega da ECD;
- Da inexistência de fraude;
- Da falta de argumentação da multa qualificada;
- Do efeito confiscatório da multa qualificada;
- Da não configuração do grupo econômico; e
- Da ausência de requisitos para se declarar a solidariedade passiva tributária dos sócios;

Posteriormente foi apresentada petição em nome da atuada alegando que foi deferido o pedido de recuperação judicial de diversas empresas e inclusive da atuada do presente processo.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**, Relator

Do conhecimento dos Recursos Voluntários

Os recursos são tempestivos. Conforme se verifica às fls. 814, o recorrente Valfrides Silva Rodrigues foi intimado da decisão recorrida em 24/11/2017, tendo protocolizado a peça recursal em 30/11/2017. A empresa SAKA COMÉRCIO DE ALIMENTOS E SUPERMERCADOS LTDA. recebeu sua intimação em 22/11/2017 e apresentou seu recurso também em 01/12/2017, dentro do prazo de 30 dias previsto pelo art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Os recursos são assinados por procuradores devidamente constituídos, conforme documentos de fls. 820/858 e 861/892.

A matéria que constitui objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Arts. 2º, inciso I, e 7º, caput e §1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Antes de se concluir pelo conhecimento de ambos os recursos, deve ser enfrentada a questão processual referente à admissibilidade do recurso voluntário interposto pelo recorrente Valfrides Silva Rodrigues. Registre-se que, na primeira instância, a impugnação administrativa foi interposta somente pela pessoa jurídica NVS da qual o recorrente é sócio com 99% das cotas. A DRJ não conheceu da impugnação neste ponto específico por entender que a pessoa jurídica não tem legitimidade para postular a exclusão do sócio do polo passivo do processo, transcrevendo, inclusive, precedente deste CARF.

A questão, em verdade, é particularmente simples, já que, o citado responsável não opôs impugnação administrativa ao auto de infração lavrado, nem tampouco ante o termo de sujeição passiva lavrado e juntado às fls. 2 a 29.

Nos termos do art. 14 do Decreto 70.235/72 “a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”, som a qual, objetivamente, não se verifica a própria implementação da lide, que, por sua vez, nas clássicas palavras de Carnelutti, lembradas por Alexandre Câmara, corresponde a um conflito de interesses qualificado por uma pretensão resistida. O próprio Alexandre Câmara tenta explicitar de forma mais didática este conceito, dotado, apenas, de aparente simplicidade, e, numa mesma toada, lançando os alicerces do conceito de jurisdição:

Como é por demais conhecido, Carnelutti construiu todo o seu sistema jurídico em torno do conceito de lide, instituto de origem meta-jurídica que o mesmo definia como conflito de interesses degenerado pela pretensão de uma das partes e pela resistência da outra. Segundo aquele jurista italiano, pretensão é a “intenção de submissão do interesse alheio ao interesse próprio”, e – sempre segundo Carnelutti -, se num conflito de interesses um dos interessados manifesta uma pretensão e o outro oferece resistência, o conflito se degenera, tornando-se uma lide. Assim é que, segundo a clássica concepção de Carnelutti, jurisdição seria uma função de composição de lides .

Trazendo tais premissas para o processo administrativo, o citado art. 14 do Decreto 70.235/72 traz a expressão "a fase litigiosa" para exprimir, com precisão, o momento processual ali contemplado: a impugnação do contribuinte (representa a sua resistência à uma pretensão deduzida pelo fisco, que busca a submissão do interesse do administrado ao interesse, no caso, público arrecadatário). Sem impugnação, diga-se, não há resistência e não há interesses contrapostos.

Em linhas gerais, não se instaurou, quanto ao responsável, o contencioso, operando-se, assim, inadvertida preclusão temporal e lógica.

Agora, a se considerar que o recurso, na esteira dos preceitos do art. 1.013, caput, do Código de Processo Civil, aplicável ao processo administrativo por força de disposição legal explícita (art. 15 do citado CPC), devolve a matéria “impugnada”, se não há impugnação, não há o que ser devolvido. Além de inexistir, propriamente, um contencioso, não há, outrossim, objeto juridicamente válido a ser veiculado por meio de eventual recurso voluntário.

E, diga-se, mesmo a contribuinte tenha promovido a defesa dos interesses do responsável, esta questão deverá ser objeto (e o foi) dentro das razões do recurso manejado pela empresa, não autorizando, assim, a supressão do efeito preclusivo da inação do recorrente, apontado anteriormente.

É verdade, outrossim, que o próprio argumento contido na impugnação oposta pela empresa já não foi conhecido pela instância a quo, de forma apropriada, diga-se, porque a jurisprudência deste Conselho é assente ao não admitir a defesa de interesses de terceiros sem a necessária autorização para tanto (o que, inclusive, justificou o acolhimento, por este colegiado, apenas das conclusões apostas pelo D. Relator, quanto ao problema da responsabilidade tributária, enfrentado, repise-se, dentro das razões apresentadas pelo contribuinte). E isto, vale o destaque, não revela qualquer afronta às garantias do contraditório e da ampla defesa, já que as oportunidades para que o insurgente exercesse tais prerrogativas foram satisfatoriamente concedidas.

Cumprido ressaltar que a impugnação apresentada em nome da atuada teve a procuração e documentação apresentada pela pessoa física Valfrides Silva Rodrigues, porém sem apresentação de impugnação em nome da pessoa física.

Ante o exposto, voto por não conhecer do recurso voluntário interposto pelo responsável tributário Valfrides Silva Rodrigues.

Conhecendo somente o Recurso Voluntário da atuada SAKA COMÉRCIO DE ALIMENTOS E SUPERMERCADOS LTDA.

Da não consideração dos pagamentos efetuados e dos falsos cognatos

A Recorrente alega que a fiscalização supôs a falta de pagamento do imposto pela falta de transmissão da DCTF, alegando ainda que existiu um mero atraso na entrega das obrigações acessórias.

Todavia em todo o trâmite do presente processo administrativo e de toda a fiscalização a Recorrente não apresentou nenhum comprovante de pagamento desses impostos, sendo somente alegado que teve pagamento extemporâneo.

Além disso no acórdão recorrido foi verificado que não foi localizado nenhum pagamento realizado pela Recorrente, demonstrando mais uma vez que existe uma alegação sem nenhuma comprovação, não sendo possível o aceite desse argumento.

Da inexistência de fraude

O AI e conseqüentemente a decisão da DRJ, resumiram-se à falta de pagamento do COFINS. Embora conste do relatório fiscal, que integra o AI, diversas menções ao cometimento de outras infrações à legislação tributária, tanto o AI quanto a decisão recorrida deixam evidente que o objeto do presente processo é a falta de pagamento da COFINS.

Ora a simples falta de pagamento da contribuição não poderia ser considerada fraude, todavia a imposição de fraude no presente caso não parte da simples falta de pagamento e sim de todo o conjunto probatório que ocorreu durante a fiscalização.

A caracterização da fraude, portanto, exige a comprovação do dolo, o que não é possível se presumir com o cumprimento extemporâneo de obrigação tributária acessória, punível com multa, conforme demonstrado.

Verificando toda a fiscalização é possível verificar que existem diversos indicativos, como a não apresentação de documentos, não apresentação correta dos valores, existência de grupo econômico, transferência financeira entre as empresas do grupo, entre outros, demonstrando que a fraude é verificada no caso concreto.

Quanto a alegada atuação imbuída de boa-fé, a menção à contratação de consultoria para regularizar a situação contábil da empresa, não é prova suficiente, pois não se sabe se a contratada sanou as irregularidades. Além disso, não há prova da data de tal contratação, somente menção às datas dos pagamentos pela prestação dos serviços, estando a primeira parcela prevista para 10/04/2013 e a última para 10/08/2014. Tudo indica que a contratada não regularizou a situação, tanto assim que a empresa foi autuada em 30/01/2017.

Na mesma linha de entendimento, a juntada de cópia de ação judicial de rescisão contratual movida contra suposto prestador de serviço de consultoria, também não comprova a alegada boa-fé, porque não houve continuidade dos serviços contratados em que se possa aferir o seu resultado aplicável à tese de defesa da recorrente, na ação em questão fica mais uma vez confirmada a existência de grupo econômico.

Do efeito confiscatório da multa qualificada;

Os recorrentes aduzem que não seria devida a multa de ofício (aplicada no percentual de 150%).

A apuração da fiscalização caracteriza a atuação dolosa no sentido de omitir e esconder as operações com repercussão fiscal da empresa, bem como os beneficiários.

Os questionamentos se centram no caráter confiscatório da multa de ofício.

A multa de 150% está ancorada no seguinte dispositivo (auto de infração – fl. 14 do processo):

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:(Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, 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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, 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 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 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(gn).

A redação do parágrafo 1º foi alterada em 2023 para:

§ 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)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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)

(...)

§ 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 2007)

As conclusões sobre a qualificação estão sustentadas não apenas em um fato ou uma empresa, mas em conjunto sólido de indícios. O dolo praticado para fornecer créditos, omitir recebimentos, alterar o quadro social, encobrir operações fiscais, com prática de simulação e fraude, restaram comprovados. Todo o contexto aqui analisado permite concluir pela prática de ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, nos precisos termos do tipificado nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Contudo, é de se prover a redução da multa ao percentual de 100%. É aplicável a retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(gn).

Reduzido o percentual para 100%, deve ser aplicada a penalidade menos severa da Lei 14.689/2023.

Da não configuração do grupo econômico

A alegação referente à não configuração de grupo econômico foge igualmente do escopo da lide administrativa, pois, conforme bem se pronunciou a DRJ: “A despeito dessa constatação, nenhuma consequência houve nos lançamentos efetuados, razão pela qual não há controvérsia a respeito e despicienda qualquer decisão a respeito”. (fl. 80).

Da ausência de requisitos para se declarar a solidariedade passiva tributária dos sócios

Nesse ponto, entendo correta a decisão do acórdão recorrido, visto que não houve impugnação por parte da responsável solidária, e portanto, a pessoa jurídica não possui mandato

para questionar referido ponto, portanto mantenho a responsabilidade tributário do sócio da empresa atuada.

Conclusões

Diante do exposto não conheço do Recurso Voluntário do Responsável Solidário Valfrides Silva Rodrigues, e, quanto ao Recurso Voluntário interposto por Saka Comércio de Alimentos e Supermercados Ltda., em lhe dar parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, com base na retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow