



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	17227.720394/2020-16
ACÓRDÃO	3202-004.068 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SUPERMERCADO COMPRE BEM EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/12/2015 a 31/12/2016

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configurada nenhuma dessas hipóteses, não cabe a decretação de nulidade.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação, restando preclusa sua alegação em recurso voluntário. Inteligência dos artigos 16, inciso III, 17 e 25, inciso II, do Decreto 70.235/1972.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/12/2015 a 31/12/2016

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PRESENÇA DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. LIMITE DEFINIDO PELO STF.

Evidenciada a circunstância de sonegação, fraude ou conluio, é cabível a qualificação da multa de ofício, cujo percentual deve ser limitado a 100%, em decorrência de decisão do STF com repercussão geral (Tema 863).

PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. CTN. APLICABILIDADE.

Aplica-se o princípio da retroatividade benigna aos casos não definitivamente julgados, quando a legislação comina penalidade menos severa do que a prevista na lei vigente ao tempo da prática, de acordo com o art. 106, II, "c", do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em: 1) não conhecer do recurso voluntário interposto pela responsável solidária Francielly de Souza Rizzo de Oliveira, uma vez que a matéria veiculada na peça recursal resta preclusa; 2) não conhecer os recursos voluntários interpostos pela recorrente Compre Bem, relativos ao auto de infração de IRPJ e ao auto de infração da CSLL, uma vez que se trata de matérias estranhas aos autos, já que tais autos de infração (IRPJ e CSLL) não são objeto do presente processo e sim do processo n. 17227-720.393/2020-71; e 3) conhecer do recurso voluntário interposto pela recorrente Compre Bem, relativo ao auto de infração da Cofins e ao auto de infração da contribuição ao PIS, rejeitar a preliminar de nulidade desses autos de infração, e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso, para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada de 150% para 100% do tributo lançado, em atenção ao disposto no art. 44, § 1º, VI, da Lei 9.430/1996, incluído pela Lei 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimaraes (substituta integral), Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento:

Trata-se de Autos de Infração - AI relativos ao período de apuração dezembro de 2015 a dezembro de 2016 por meio dos quais se exigem Contribuição para o PIS e Cofins, multa de ofício qualificada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) e juros de mora.

1 Termo de Verificação Fiscal

Por meio do Termo de Verificação Fiscal - TVF de fls. 20/33 a Autoridade lançadora esclarece que:

1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

- O objeto social do sujeito passivo, desde o início de suas atividades em 26/07/2012, é o Comércio Varejista de Mercadorias em Geral (CNAE 4711-3-02).
- No período de 2014 a 2016 o contribuinte optou pelo regime do Lucro Real com apuração trimestral. Apresentou Escrituração Contábil Digital - ECD, Escrituração Contábil Fiscal - ECF e SPED Contribuições para os anos de 2014, 2015 e 2016.

1.2 IRREGULARIDADES APURADAS

1.2.1 Falta de recolhimento de tributos federais em 2015 e 2016 em decorrência de compensação indevida de créditos adquiridos da empresa Alpha One Consultoria

- O sujeito passivo utilizou, na compensação de tributos, créditos de títulos da dívida pública adquiridos junto à empresa ALPHA ONE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DE ATIVOS LTDA.
- Trata-se de uma modalidade de fraude envolvendo títulos da dívida pública emitidos no início do século XX, oferecidos por empresas supostamente detentoras de créditos reservados à quitação de tributos.
- As empresas negociam os supostos títulos da dívida pública mediante assinatura de contrato de cessão de créditos por valores em torno de 70% dos tributos devidos. Em contrapartida, a empresa “detentora do crédito” autoriza a quitação de 100% do valor dos débitos.
- O contribuinte adquiriu os supostos créditos de terceiros com a intenção de quitar tributos e apresenta comunicação da ALPHA ONE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DE ATIVOS LTDA junto à Secretaria do Tesouro Nacional - STN com pedido de compensação de diversos tributos em nome da COMPRE BEM, cessionária dos supostos créditos, bem como orientações quanto à contabilização, boletos pela cobrança dos serviços prestados, e-mails com as tratativas e valores.
- Não foi apresentado qualquer elemento capaz de provar a real existência dos supostos créditos.
- O entendimento da STN é no sentido da inexistência de qualquer direito creditício por parte da ALPHA ONE.
- O pedido de “compensação” não encontra amparo na legislação vigente. O art. 74, § 12, II, “c” da Lei nº 9.430, de 1996, desautoriza este tipo de operação.
- Firmou-se plena convicção pela inexistência do alegado direito à compensação/quitação de tributos com os títulos adquiridos junto à ALPHA ONE.

1.2.2 Insuficiência de recolhimento e de declaração do PIS e da Cofins

- Também foi verificado na EFD - Contribuições (Sped Contribuições) que outros valores de PIS e Cofins não foram declarados em DCTF. Tais valores não foram oferecidos à tributação do PIS e da Cofins, configurando, desta forma, insuficiência de recolhimento e de declaração.

- O enquadramento legal para o lançamento tributário encontra-se no relatório “Descrição dos Fatos e Enquadramento legal”, constante dos Autos de Infração.

1.2.3 Multa Qualificada

- A “compensação” indevida de créditos adquiridos da empresa ALPHA ONE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO DE ATIVOS LTDA (insuficiência de recolhimento) justifica a aplicação da multa qualificada de que trata o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que impõe sua cobrança no percentual de 150%.
- O suposto mecanismo de compensar através de processo encaminhado à Secretaria do Tesouro Nacional e não declarar o quantum ao Fisco busca apenas dar uma roupagem de licitude ao que flagrantemente não é. Fato que corrobora este argumento é que nem as competências “não compensadas” e não pagas foram apresentadas como débitos. Donde se conclui que tudo o que foi realizado não passa de um mero ardil para iludir o Fisco federal.
- A multa de ofício qualificada aplicada no percentual de 150% tem por fundamento legal o art. 44, § 1º, da Lei 9.430, de 1996 e os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.
- O conceito de dolo, para fins de tipificação dos delitos em apreço, encontra-se definido no inciso I do art. 18 do Código Penal: crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.
- Em razão da convicção firmada pela autoridade tributária quanto à intenção da Fiscalizada em se eximir dos tributos devidos por meios defesos em lei, conclui-se que a moldura legal dos dispositivos mencionados acima se ajusta à conduta da Fiscalizada.

1.2.4 Responsabilidade solidária

- No desenvolvimento da auditoria verificou-se infração à lei por parte da administração da sociedade empresária. A não declaração do quantum devido em DCTF é fato que se amolda perfeitamente ao preconizado no art. 2º, inciso I, da Lei nº 8.137, de 1990.
- Os atos para execução do artifício adotado eram de conhecimento dos sócios administradores desde a aquisição dos títulos até a concessão de procuração eletrônica para a ALPHA ONE realizar toda sorte de atos junto a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil - RFB.
- Os responsáveis pela empresa tinham conhecimento dos atos que operacionalizaram a sonegação dos tributos e a consequente infração à lei. Ademais, é flagrante a clara intenção na execução do esquema e a culpa *in eligendo* dos sócios administradores na constituição de mandato aos procuradores.
- Com base no inciso III do art. 135 do CTN elegeu-se a sócia administradora à época dos fatos como responsável solidária.

2 Impugnação

Cientificadas em 18/12/2020 a Autuada e a Responsável Solidária apresentaram, em 14/01/2021, as impugnações conjuntas de fls. 336/346 (Cofins) e 347/357 (PIS), aduzindo, em síntese, que:

2.1 PRELIMINARMENTE

2.1.1 Nulidade dos Autos de Infração

- Os Autos de Infração são absolutamente nulos, pois ignoraram os princípios mais basilares do ordenamento jurídico pátrio, sendo carentes de fundamentos de fato a amparar as lavraturas.

- Houve clara violação aos princípios constitucionais da motivação dos atos administrativos e, por consequência, do devido processo legal, contraditório e ampla defesa, sacramentados nos artigos 5º e 93 da Constituição Federal.

- A Autoridade fiscal descreveu sumariamente a suposta infração cometida pela Impugnante. Não houve explicação clara e objetiva de qual seria o necessário nexo de causalidade da documentação acostada aos autos com a conduta imputada à Impugnante, tendo as autuações se baseado em PRESUNÇÃO, o que prejudica sobremaneira o exercício do direito de defesa, já que não se sabe ao certo qual a suposta relação da Impugnante com as condutas ilícitas imputadas pelos referidos documentos.

- Tal omissão caracteriza, sem dúvida, carência de motivação. O princípio da motivação determina que a Autoridade administrativa deve apresentar as razões que a levaram a tomar uma decisão. A motivação é uma exigência do Estado de Direito, ao qual é inerente o direito a uma decisão fundada, motivada, com explicitação dos motivos. Sem a explicitação dos motivos torna-se extremamente difícil sindicá-lo, sopesar, aferir a correção daquilo que foi decidido e mesmo se defender quando acusado.

- Tal falha das autuações, além de caracterizar nulidade formal, dificulta sobremaneira o exercício do direito de defesa pela Autuada, na medida em que não se sabe ao certo sobre qual conduta típica está sendo de fato acusada, motivo pelo qual os Autos de infração devem ser declarados nulos.

2.2 MÉRITO

2.2.1 Ausência de conduta ilícita da Autuada

- Reproduz-se, *ipsis litteris*, as alegações da Interessada:

Conforme já debatido acima, os referidos dispositivos legais elencam uma série de condutas típicas, dentre as quais não se enquadram qualquer conduta praticada pela ora impugnante. Até porque, no AI ora combatido não há apontamento exato do que a impugnante teria feito de ilícito a justificar sua autuação.

Na medida em que o AI não aponta especificamente, caso a caso, nota a nota, a exata conduta entendida como infração, o AI está eivado de nulidade absoluta, conforme discorrido em tópico anterior.

Em que pese isso, tendo a empresa o ônus de se defender da autuação, em apuração realizada após a lavratura do AI, a empresa procedeu auditoria interna em toda a documentação objeto da fiscalização, e não confirmou o que fora apontado no AI como infrações cometidas.

No primeiro caso (i), os respectivos lançamentos devem de plano ser anulados, ante a total ausência de ilícito perpetrado pela atuada.

2.2.2 Incorreção da multa aplicada e configuração de confisco

- Conforme se depreende dos valores contidos no AI de Cofins foi apurado R\$ 118.473,59 a título de imposto não recolhido mais R\$ 177.710,34 a título de multa.
- Conforme se depreende dos valores contidos no AI de PIS foi apurado R\$ 25.720,65 a título de imposto não recolhido mais R\$ 38.580,93 a título de multa.
- Ou seja, o montante da multa representa 150% do valor do imposto apurado. Esse exorbitante apenamento pecuniário representa verdadeiro enriquecimento ilícito do Estado, o que é vedado pela Constituição Federal.
- Entre as limitações do poder de tributar a Constituição Federal de 1988 incluiu a proibição de “utilizar tributo com EFEITO de confisco”. A vedação representa um limite material ao exercício da competência tributária, inspirado nas ideias de moderação, razoabilidade e proporcionalidade.
- Por meio da cobrança de tributos o Estado não deve apropriar-se da propriedade privada nem impedir a atividade econômica.
- Embora o texto constitucional mencione apenas “tributos”, a orientação acolhida pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal - STF confere leitura extensiva ao artigo 150, inciso IV, da Constituição a fim de aplicá-lo também às multas
- Na sistemática da repercussão geral, merece especial destaque o RE 582.461, de relatoria do ministro Gilmar Mendes (tema 214). No caso, discutia-se a constitucionalidade de multa de mora no percentual de 20% prevista na legislação do Estado de São Paulo. A decisão, por maioria de votos, foi no sentido de negar provimento ao recurso do contribuinte e, assim, assentar a constitucionalidade da multa nos limites acima mencionados.
- Como é próprio do instituto da repercussão geral, a orientação acolhida no julgamento deve servir de parâmetro para os demais tribunais decidirem casos semelhantes, nos quais se discuta o caráter confiscatório de multa em matéria tributária e também para os próprios ministros do STF, especialmente nas decisões monocráticas que proferem (CPC, art. 557 e Regimento Interno do STF, art. 21, § 1º).

- O objeto do processo-paradigma era restrito. Discutia-se multa de mora em ICMS e no percentual de 20% do tributo devido. E, no caso presente, trata-se do absurdo percentual de mais de 150%.
- Assim, a penalidade de multa, se mantida, deverá ser reduzida ao suportável pela capacidade contributiva, de acordo com os parâmetros antes delineados pelo Supremo Tribunal Federal.
- E frise-se: não se requer aqui a declaração de inconstitucionalidade de espécie alguma, mas apenas o afastamento da flagrante agressão aos mais basilares preceitos da carta constitucional, presentes no caso concreto.

Em caso de entendimento contrário, mister se faz a elaboração de nova planilha contábil, expurgando-se a capitação, reduzindo as multa e os juros incidentes sobre o valor principal aos índices preconizados em lei, primando pela observância dos dispositivos legais e conferindo à notificada a mais perfeita JUSTIÇA.

2.3 REQUERIMENTOS

- Seja atribuído efeito suspensivo, na forma do artigo 151, III do CTN.
- Seja julgada procedente a matéria preliminar para declarar a nulidade das notificações e dos respectivos Autos de Infração.
- Requer a produção de todas as provas cabíveis, sejam documentais complementares, testemunhal, pericial entre outras;
- Sejam os Autos de Infração julgados improcedentes;
- Alternativamente, seja reconhecida a aplicação de multa superior ao previsto legalmente, expurgando-se a penalidade em patamar confiscatório (150%), reduzindo-a aos patamares definidos como legais pelo STF (20%).

Por meio do acórdão acima mencionado, a DRJ julgou procedente em parte a impugnação, para reduzir a multa de ofício do percentual de 150% para 75% em relação à infração de insuficiência de recolhimento das contribuições de PIS e Cofins apuradas na EFD - Contribuições e não declaradas em DCTF (período de agosto a dezembro de 2016), e, dessa forma, manteve em parte o crédito tributário, consoante a ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2015 a 31/12/2016

MATÉRIA NÃO CONTESTADA. AUSÊNCIA DE LITÍGIO.

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

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/2015 a 31/12/2016

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO EM CASO DE FRAUDE. POSSIBILIDADE.

O percentual de multa de ofício será duplicado no caso de fraude, assim entendida toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitar ou diferir o seu pagamento.

A recorrente Supermercado Compre Bem EIRELI, doravante Compre Bem, interpôs recurso voluntário em face do sobredito acórdão, consoante petições acostada às fls. 409-419 (referente ao auto de infração de Cofins) e às fls. 422-432 (referente ao auto de infração da contribuição ao PIS), por meio do qual repisa os supracitados argumentos apresentados na impugnação.

A recorrente Compre Bem também interpôs recurso voluntário referente ao auto de infração de IRPJ, conforme petição juntada às fls. 435-445, e ao auto de infração de CSLL, conforme petição juntada às fls. 448-458. Tais autos de infração foram lavrados na mesma ação fiscal e são objeto do **processo administrativo fiscal n. 17227-720.393/2020-71**, conforme consta no Termo de Ciência de Lançamento e de Encerramento Total do Procedimento Fiscal, acostado às fls. 355-356.

A recorrente Francielly de Souza Rizzo de Oliveira, responsável solidária, interpôs recurso voluntário em face do aludido acórdão, consoante petição juntada às fls. 462-468, por meio do qual, em apertada síntese, contesta a responsabilidade solidária imputada a ela pela autoridade fiscal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, Relator.

Conhecimento dos recursos voluntários

Recursos voluntários interpostos pela Compre Bem

O recurso voluntário interposto pela recorrente Compre Bem, relativo ao auto de infração de Cofins a ao auto de infração da contribuição ao PIS é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais o conheço.

Não conheço os recursos voluntários interpostos pela recorrente Compre Bem, relativos ao auto de infração de IRPJ e ao auto de infração da CSLL, uma vez que se trata de matérias estranhas aos autos, já que tais autos de infração (IRPJ e CSLL) não são objeto do presente processo e sim do processo n. **17227-720.393/2020-71**, conforme consta no Termo de Ciência de Lançamento e de Encerramento Total do Procedimento Fiscal, acostado às fls. 355-356, a seguir reproduzido:

O presente procedimento verificou, por amostragem, o cumprimento das obrigações tributárias, resultando na lavratura dos documentos de lançamento dos processos abaixo especificados, nos quais constam o detalhamento do crédito tributário lançado de ofício, a intimação ao sujeito passivo para cumprir a exigência, a descrição dos fatos e enquadramento legal das irregularidades observadas:

Processo	Documento de Lançamento	Valor
17227-720.393/2020-71	IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA	R\$ 1.281.755,13
17227-720.393/2020-71	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	R\$ 490.898,05
17227-720.394/2020-16	CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	R\$ 72.356,57
17227-720.394/2020-16	CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	R\$ 333.286,93
Total		R\$ 2.178.296,68

Recurso voluntário interposto pela responsável solidária Francielly de Souza Rizzo de Oliveira

A Fiscalização, conforme consta no Termo de Verificação de Infração, às fls. 31-32, atribuiu responsabilidade solidária, com base no art. 135, inciso III, do CTN, à socia administradora à época dos fatos, Francielly de Souza Rizzo de Oliveira.

Na impugnação apresentada pela aludida responsável solidária, conjuntamente com a recorrente Compre Bem, juntada às fls. 336-346 e 347-357, não fora contestada a responsabilidade solidária atribuída pela autoridade fiscal a ela.

Conforme visto, Francielly de Souza Rizzo de Oliveira, responsável solidária, interpôs recurso voluntário em face do aludido acórdão proferido pela DRJ, consoante petição juntada às fls. 462-468, por meio do qual, **tão somente contesta a responsabilidade solidária imputada a ela pela autoridade fiscal**, com base no art. 135, inciso III do CTN.

Trata-se de matéria que não fora objeto da impugnação apresentada pela responsável solidária Francielly de Souza Rizzo de Oliveira e, dessa forma, de matéria preclusa.

Com efeito, de acordo com o art. 16, inciso II, e art. 17, todos do Decreto 70.235/1972, a seguir reproduzidos, a impugnação deve conter todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões que possuir, ficando precluso, a partir daí, o direito de o fazer:

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; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

A competência deste Conselho é julgar recurso de ofício e voluntário de decisão de primeira instância e recurso de natureza especial, consoante art. 25 do Decreto 70.235/1972:

Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete: (Vide Decreto nº 2.562, de 1998) (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

(...)

II – em segunda instância, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, com atribuição de julgar recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Esse novo argumento, referente à responsabilidade solidária atribuída pela autoridade fiscal à aludida sócia administradora, não fora objeto da impugnação, e, por conseguinte, não fora apreciado pela DRJ, restando, dessa forma, impossível a apreciação por este Conselho, sob pena de incorrer em vedada supressão de instância.

Portanto, esse novo argumento não será conhecido, uma vez que houve a **preclusão**, nos termos dos aludidos arts. 16, III, e 17, do Decreto 70.235/1972.

Com efeito, a impugnação estabelece os limites do litígio, não podendo haver inovação em sede de recurso voluntário. Assim, é defeso a apreciação em sede recursal de argumento não suscitado na primeira instância.

Logo, não conheço o novo argumento apresentado somente no recurso voluntário, referente à responsabilidade tributária atribuída pela autoridade fiscal à aludida sócia administradora Francielly de Souza Rizzo de Oliveira, em razão da preclusão, nos termos do art. 16, III, e art. 17, todos do Decreto 70.235/1972.

Considerando que o recurso voluntário interposto pela responsável solidária contesta tão somente a sua responsabilidade solidária, matéria preclusa, conforme visto, **impõe-se o não conhecimento do mencionado recurso voluntário**.

Logo, não conheço o recurso voluntário interposto pela responsável solidária Francielly de Souza Rizzo de Oliveira.

Preliminar – nulidade dos autos de infração

A recorrente **Compre bem** aduz que deve ser reconhecida a **nulidade** dos autos de infração da Cofins e da contribuição ao PIS, em razão de serem carentes de fundamentos de fato e de direito, havendo, segundo a recorrente, clara violação aos princípios constitucionais da motivação dos atos administrativos, e, por consequência, do devido processo legal, contraditório e ampla defesa, dispostos nos artigos 5º e 93 da Constituição Federal.

Sustenta ainda que as autuações não apontam a exata conduta entendida como infração, devendo, assim, serem de plano **anulados** ante a total ausência de ilícito.

Sem razão a recorrente.

Isso porque a legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, conforme art. 59 do Decreto 70.235/1972. No presente caso, não restam configuradas tais hipóteses.

Com efeito, as infrações estão tipificadas de forma adequada e fundamentadas pela autoridade fiscal, com a delimitação dos fatos constatados e normas aplicáveis.

É perfeitamente possível mediante a simples leitura do Termo de Verificação de Infração, acostado às fls. 20-33, e dos autos de Infração da Cofins e da contribuição ao PIS lavrados (fls. 2-19) , identificar as infrações imputadas à recorrente, referentes ao período de janeiro de 2015 a dezembro de 2016, a fundamentação legal e os valores devidos, não havendo nenhuma nulidade.

Logo, afasto a preliminar de nulidade dos autos de infração.

Mérito

Da Multa Qualificada de 150%

A Fiscalização ao lavrar as autuações em questão, em **14 de dezembro de 2020**, aplicou a multa de ofício qualificada, de 150% do valor do tributo lançado, com base na redação disposta no art. 44, § 1º da Lei 9.430, de 27/12/1996, antes da alteração promovida pela Lei 14.689, de **20 de setembro de 2023**.

O art. 44, *caput*, inciso I, e § 1º da Lei 9.430/96 assim dispunham na data da lavratura da autuação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (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; (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) (destaques nosso)

Assim dispõem os artigos acima mencionados da Lei 4.502/1964:

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. (destaques nosso)

Na peça recursal, a recorrente **contesta a multa aplicada** sob o argumento de que **configura confisco e verdadeiro enriquecimento ilícito do Estado**, conforme a seguir reproduzido:

c) Incorreção da multa aplicada e configuração de CONFISCO.

Conforme se depreende dos valores contidos no AI, foi apurado R\$118.473,59 a título de imposto não recolhido, mais R\$177.710,34 a título de penalidade de multa.

Ou seja, o montante da multa representa 150% (CENTO E CINQUENTA POR CENTO) do valor do imposto apurado!!!

Esse exorbitante apenamento pecuniário representa verdadeiro enriquecimento ilícito do Estado, o que é vedado pela Constituição Brasileira. (...)

O valor da multa imposta revela integral incapacidade de pagamento, quer pelo patrimônio empresarial, quer pelo patrimônio pessoal, enfatizando a prática vedada pela Constituição Federal, de ofensa aos direitos dos contribuintes. (...)

A multa em questão, no percentual superior ao permitido pelo C. STF, afronta diretamente o princípio do não confisco, estabelecido no citado artigo 150, inciso IV da Constituição.

Assim, a penalidade da multa ora discutida, na remota hipótese de ser mantido o Auto de Infração, precisa e deve ser reduzida aos parâmetros legais e convencionais.

III – REQUERIMENTOS.

Diante de todo o exposto, REQUER:

(...)

e) Alternativamente, se assim não entendido, que seja reconhecida a aplicação de multa superior ao previsto legalmente, expurgando-se a penalidade em patamar confiscatório (150%) reduzindo-a aos patamares definidos como legais pelo E. STF (20%);

Infere-se que a recorrente não contesta o fundamento apresentado pela autoridade fiscal para aplicar a multa de ofício qualificada. Contesta tão somente o percentual da multa de ofício qualificada, de **150%** do tributo lançado, e pleiteia, ao final, a redução para **20%**.

Assiste parcial razão a recorrente quanto ao limite da multa aplicada.

Na verdade, no que diz respeito à **multa de ofício qualificada** em razão de sonegação, fraude ou conluio, o STF (Supremo Tribunal Federal), sob o rito de repercussão geral (Tema 863), em **03 de outubro de 2024**, definiu que deve ser limitada a **100% do débito tributário**:

Tema 863 - Limites da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório.

Relator: MIN. DIAS TOFFOLI

Leading Case: RE 736090

Descrição: Recurso extraordinário em que se discute, à luz do art. 150, IV, da Constituição Federal, a razoabilidade da aplicação da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, no percentual de 150% sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição não paga, não recolhida, não declarada ou declarada de forma inexata (atual § 1º c/c o inciso I do caput do art. 44 da Lei 9.430/1996), tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório.

Tese: Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do citado artigo. (destaques nosso)

Infere-se que a tese firmada se refere à **multa tributária qualificada** em razão de **sonegação, fraude ou conluio**, infrações dispostas nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502, de 1964, estabelecendo o STF, para esses casos, **o limite de 100% do valor do tributo devido**.

Ademais, **antes da prolação da decisão do STF acima mencionada, em sede de repercussão geral, houve alteração do § 1º do inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, pela Lei 14.689, de 20 de setembro de 2023**, conforme abaixo reproduzido:

Art. 44. Nos casos de **lançamento de ofício**, serão aplicadas **as seguintes multas**:
(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; (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 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) (destaques nosso)

Ao analisar a legislação aplicável ao caso sob exame, constata-se, portanto, que houve alteração no decorrer do tempo existente entre a lavratura dos lançamentos em tela e o presente julgamento, vale dizer, a Lei 14.698, de 20 de setembro de 2023, reduziu o valor da multa em apreço, de 150% para 100% do valor do tributo que deixou de ser recolhido com a prática da infração.

Há, portanto, superveniência de lei cominando penalidade menos severa para a infração.

Sendo assim, é imperiosa a aplicação do princípio da retroatividade benigna, previsto no artigo 106, II, “b”, do Código Tributário Nacional – CTN, uma vez que a nova legislação cominou ao fato constatado penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática:

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 trata-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado cm falta de pagamento de tributo;
 - c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.** (destaque nosso)

Trata-se de matéria de ordem pública, podendo até ser reconhecida de ofício, conforme já decidido por este Conselho:

Acórdão nº 3402-007.583 – 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária - Sessão de 30 de julho de 2020

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

RETIFICAÇÃO DE INFORMAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA.

As alterações ou retificações das informações já prestadas anteriormente pelos intervenientes não configuram prestação de informação fora do prazo, não sendo cabível, portanto, a aplicação da citada multa.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APLICAÇÃO DE OFÍCIO.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, ainda não definitivamente julgado, quando deixe de defini-lo como infração. Constituindo matéria de Ordem Pública, deve ser aplicada de ofício.

Recurso Voluntário Provido. (destaques nosso)

Dessa forma, reconheço a retroatividade benigna, e, neste tópico, dou parcial provimento, para que a multa de ofício qualificada seja reduzida de 150% para 100% do tributo lançado, em atenção ao disposto no art. 44, § 1º, VI, da Lei 9.430/1996, incluído pela Lei 14.689/2023.

Conclusão

Diante do exposto:

- 1) não conheço o recurso voluntário interposto pela responsável solidária Francielly de Souza Rizzo de Oliveira, uma vez que a matéria veiculada na peça recursal resta preclusa;
- 2) não conheço os recursos voluntários interpostos pela recorrente Compre Bem, relativos ao auto de infração de IRPJ e ao auto de infração da CSLL, uma vez que se trata de matérias estranhas aos autos, já que tais autos de infração (IRPJ e CSLL) não são objeto do presente processo e sim do processo n. 17227-720.393/2020-71; e
- 3) conheço o recurso voluntário interposto pela recorrente Compre Bem, relativo ao auto de infração da Cofins e ao auto de infração da contribuição ao PIS, rejeito a preliminar de nulidade desses autos de infração, e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso, para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada de 150% para 100% do tributo lançado, em atenção ao disposto no art. 44, § 1º, VI, da Lei 9.430/1996, incluído pela Lei 14.689/2023.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira

ACÓRDÃO 3202-004.068 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 17227.720394/2020-16

DOCUMENTO VALIDADO