



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.756280/2022-15
ACÓRDÃO	1102-001.516 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2024
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	CONSELHEIRO LIZANDRO RODRIGUES DE SOUSA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL E AGROMON S/A AGRICULTURA E PECUARIA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA QUALIFICADA.

Com base no §1º, VI, do art. 44 da Lei 9430/96 com as alterações promovidas pela Lei nº 14.689/23, que reduziu a multa de 150% para 100%, deve ser aplicado ao caso em análise a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos com efeitos infringentes, para, superando a omissão apontada pelo embargante, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar de 100%, dada a retroatividade benigna, nos termos do voto do Relator. Ausente justificadamente o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, em razão de sua participação em sessão de julgamento em outro colegiado, para a qual fora igualmente convocado. Processo julgado na manhã de 10 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Fredy José Gomes de Albuquerque, Fenelon Moscoso de Almeida, Cristiane Pires Mcnaughton e Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Tratam-se de Embargos de Declaração interposto pelo conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, na forma dos arts. 115, I, e 116 do atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, aprovado pela Portaria MF 1.634, de 21 de dezembro de 2023, ante o Acórdão nº 1102-001.425, de 14/08/2024, proferido por esta colenda Turma, que decidiu:

Acordam os membros do colegiado: por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas; e no mérito, (i) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso quanto à exigência principal - vencidos os Conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque e Cristiane Pires McNaughton, que davam provimento, (ii) por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso quanto à qualificação da multa de ofício - vencidos os Conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque, Cristiane Pires McNaughton e Ana Cecília Lustosa da Cruz, que afastavam a qualificação, e (iii) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, unicamente para afastar o agravamento da multa de ofício, vencidos os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa (Relator) e Fenelon Moscoso de Almeida, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor, quanto ao afastamento da multa agravada, o Conselheiro Fernando Beltcher da Silva. Manifestou intenção de declarar voto o Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque.

Fundamentou o conselheiro embargante que, considerando que restou confirmada a qualificação da multa de ofício, no patamar de 150%, omitiu-se a Turma, no dispositivo transcrito, de comandar a aplicação da retroatividade benigna, e reduzir o percentual da multa qualificada ao patamar de 100%, com base no § 1º, VI, do art. 44 da Lei 9430/96, com as alterações promovidas pela Lei nº 14.689/23, e art. 106, II, “c”, do CTN.

Os embargos foram admitidos (Despacho e-fls. 2.113/2.114)

É o relatório

VOTO

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

Trata-se de Embargos de Declaração interposto pelo conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, na forma dos arts. 115, I, e 116 do atual Regimento Interno do Conselho Administrativo

de Recursos Fiscais – CARF, aprovado pela Portaria MF 1.634, de 21 de dezembro de 2023, ante o Acórdão nº 1102-001.425, de 14/08/2024, proferido por esta colenda Turma, que decidiu:

Acordam os membros do colegiado: por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas; e no mérito, (i) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso quanto à exigência principal - vencidos os Conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque e Cristiane Pires McNaughton, que davam provimento, (ii) por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso quanto à qualificação da multa de ofício - vencidos os Conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque, Cristiane Pires McNaughton e Ana Cecília Lustosa da Cruz, que afastavam a qualificação, e (iii) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, unicamente para afastar o agravamento da multa de ofício, vencidos os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa (Relator) e Fenelon Moscoso de Almeida, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor, quanto ao afastamento da multa agravada, o Conselheiro Fernando Beltcher da Silva. Manifestou intenção de declarar voto o Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque.

Fundamentou o conselheiro embargante que, considerando que restou confirmada a qualificação da multa de ofício, no patamar de 150%, omitiu-se a Turma, no dispositivo transcrito, de comandar a aplicação da retroatividade benigna, e reduzir o percentual da multa qualificada ao patamar de 100%, com base no § 1º, VI, do art. 44 da Lei 9430/96, com as alterações promovidas pela Lei nº 14.689/23, e art. 106, II, “c”, do CTN.

Os embargos foram admitidos (Despacho e-fls. 2.113/2.114)

De fato, esta Turma decidiu, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso na parte em que manteve a qualificação da multa de ofício. As razões para a manutenção da multa qualificada foram assim fundamentadas pelo relator:

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

A Recorrente afirma que, nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502/1964, há de se concluir que é incabível a qualificação da multa, por não estarem presentes as premissas do aludido dispositivo legal. Afirma, ainda, que o Fisco em nenhum momento acusou-a de ter praticado ato simulado para qualificar a multa, “diferentemente do que foi afirmado no acórdão de impugnação”. Defende que as condutas que podem ensejar a qualificação da multa, nos termos em que disciplina o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 restringem-se às previstas nos artigos 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502/64.

O conceito jurídico de simulação é tratado no art. 167, caput e § 1º, do CC (Lei nº 10.406, de 10/01/2002), *verbis*:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

E a simulação, no âmbito tributário, encontra correspondência com o conceito de fraude, de que trata o art. 72 da Lei nº 4.502/64:

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.

Os atos praticados pela fiscalizada [do gênero simulação] configuram a espécie simulação relativa, também referidos na doutrina como dissimulação. Pontes de Miranda (*Bookseller*, 1ª ed., 2000. Tomo IV, p. 441.) elucida que “a simulação é absoluta quando não se quis outro ato jurídico nem aquele que se simula”, em contraste com a “relativa”, que ocorre “quando se simula ato jurídico para se dissimular, ou simplesmente dissimulando-se outro ato jurídico”.

O TVF descreve textualmente a conduta como a fraude tributária (que a DRJ identifica acertadamente como espécie do gênero simulação), nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502/1964, praticada pela Recorrente através da tentativa de modificar as características essenciais do fato gerador de forma a reduzir o montante de tributos devidos, comprovada ante os inúmeros demonstrados nestes autos. Assim dispôs o TVF:

55. Entretanto, numa breve análise, constata-se o objeto social da fiscalizada sempre foi a exploração da atividade agropecuária, nunca houve o interesse em explorar a atividade de compra e venda de imóveis, nem antes e nem depois de ocorrer a venda da fazenda. No curso da auditoria fiscal verificou-se que a única transação relacionada à atividade imobiliária foi a venda da Fazenda Itaipu, a qual serviu durante anos para a obtenção de receita pela exploração da atividade agropecuária.

56. A fraude, que é a conduta dolosa do contribuinte de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador ou ainda excluir ou modificar suas características essenciais de forma a reduzir o montante de tributos devidos, está mais do que comprovada ante os inúmeros fatos neste termo demonstrados.

Logo, nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502/1964, cabível a qualificação da multa.

Porém, omitiu-se o relator por deixar de apreciar a retroatividade benigna.

Isto porque, em razão do advento da Lei nº 14.689/23, o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 foi alterado para estabelecer novo limite ao percentual da multa de ofício qualificada, que passa a ser de 100%, quando não há comprovada reincidência, em substituição ao percentual de 150% que foi objeto dos lançamentos, a saber:

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)

[...]

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)

Ante o princípio da retroatividade benigna, previsto artigo 106, II, “c”, do CTN, a nova legislação deve ser aplicada ao caso dos autos, pois comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Assim, deve-se reduzir a multa qualificada ao novo patamar de 100%, previsto na atual redação do art. 44, §1º, VI, da Lei 9.430/96.

Entendo que deve constar, no final do voto vencedor deste conselheiro embargante o seguinte fundamento:

Todavia, com base no §1º, VI, do art. 44 da Lei 9430/96 com as alterações promovidas pela Lei nº 14.689/23, que reduziu a multa de 150% para 100%, deve ser aplicado ao caso em análise a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN. Assim o percentual da multa majorada deve ser reduzido para 100%.

Em consequência, o novo dispositivo deve considerar a seguinte texto:

Acordam os membros do colegiado: por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas; e no mérito, (i) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso quanto à exigência principal - vencidos os Conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque e Cristiane Pires McNaughton, que davam provimento, (ii) por voto de qualidade, ***em dar parcial provimento ao recurso quanto à qualificação da multa de ofício, unicamente para reduzir o percentual da multa qualificada ao patamar de 100%*** - vencidos os Conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque, Cristiane Pires McNaughton e Ana Cecília Lustosa da Cruz, que afastavam a qualificação, e (iii) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, unicamente para afastar o agravamento da multa de ofício, vencidos os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa (Relator) e Fenelon Moscoso de Almeida, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor, quanto ao afastamento da multa agravada, o Conselheiro Fernando Beltcher da Silva. Manifestou intenção de declarar voto o Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque. ***Julgamento realizado na vigência da Lei nº 14.689/2023, a qual deverá ser observada quando do cumprimento da decisão.***

Nota do Embargante: Em negrito e itálico a parte modificada.

Pelo exposto, voto por acolher os embargos com efeitos infringentes, para, superando a omissão apontada pelo embargante, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar de 100%, dada a retroatividade benigna

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa