



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10183.721657/2013-90  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1002-002.708 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 09 de março de 2023  
**Recorrente** MAR AZUL DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS LTDA  
**Interessado** FAZENDA PÚBLICA

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2009

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Súmula CARF nº 46: O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

MULTA DE OFÍCIO. 75% DO VALOR DO TRIBUTO. PRECEDENTES. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

No lançamento de ofício para a constituição e exigência de crédito tributário é devida a multa punitiva nos termos da legislação tributária então vigente.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2009

DCTF RETIFICADORA. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO APÓS INÍCIO DO PROCEDIMENTO. EFEITOS.

Retificação da declaração após o início do procedimento não produz efeitos sobre o lançamento tributário (Súmula CARF nº 33).

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2009

DCTF RETIFICADORA. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO APÓS INÍCIO DO PROCEDIMENTO. EFEITOS.

Retificação da declaração após o início do procedimento não produz efeitos sobre o lançamento tributário (Súmula CARF nº 33).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por MAR AZUL DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS LTDA., em face do acórdão de nº 15-048.865, proferido pela C. 1ª Turma da DRJ/SDR, objetivando sua reforma integral.

Por economia processual e por bem reproduzir os fatos, pedimos licença para transcrever o relatório constante do acórdão de julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (“DRJ/SDR”), o qual será complementado ao final:

### “1. Da Autuação

Trata o presente processo dos Autos de Infrações (fls. 04 a 18), lavrados contra a Contribuinte acima identificada, para a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 81.692,55 (oitenta e um mil, seiscentos e noventa e dois reais e cinquenta e cinco centavos), estando assim distribuído:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ.....	R\$ 26.123,59;
Juros de Mora (calculados até 03/2013).....	R\$ 7.839,69;
Multa Proporcional (passível de redução).....	R\$ 19.592,69;
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.....	R\$ 13.724,49;
Juros de Mora (calculados até 03/2013).....	R\$ 4.118,72;
Multa Proporcional (passível de redução).....	R\$ 10.293,37.

De acordo com o **Auto de Infração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica** (fls. 04 a 10), o crédito tributário foi constituído pelo **Regime do Lucro Real Anual**, tendo sido apurada a seguinte infração: “INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO”.

Abaixo, são citados os fatos e os elementos utilizados na constituição do lançamento tributário:

a) “**Imposto de Renda recolhido a menor** conforme os dados extraídos da DIPJ ND 0374167 espontaneamente apresentada em 14/06/2010, **sem qualquer recolhimento, não declarado em DCTF** ou mesmo em PER/DCOMP”;

b) “o sujeito passivo deixou de efetuar o pagamento ou recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – **CSLL devida nem declarou o valor a pagar**, conforme os dados extraídos da DIPJ ND 0374167 espontaneamente apresentada em 14/06/2010, **sem qualquer recolhimento, declaração em DCTF** ou em PER/DCOMP”;

c) “regularmente intimado a apresentar a essa fiscalização quaisquer documentos (...), alegou impossibilidade de retificar as DCTFs apresentadas (sem débitos declarados dos tributos) em função do §2º do artigo 11 da IN RFB 903/2008”;

d) “deve ser ressaltado que foram apresentadas DCTFs de números 1002.009.2010.1840399009, 1002.009.2010.1890396090, 1002.009.2010.1840399013, 1002.009.2010.1860397611, 1002.009.2010.1830399833, 1002.009.2010.1890396091, 1002.009.2010.1860397612, 1002.009.2010.1870396951, todas de 13/10/2010, além de 1002.009.2010.1870396970, 1002.009.2010.1860397627, 1002.009.2010.1840399028 e 1002.009.2010.1850398568 de 14/10/2010, entretanto nenhuma delas declara qualquer valor a título de pagamento do IRPJ/CSLL referenciados na DIPJ ND 0374167, conforme esperado”.

Em razão dos apontados fatos, também foi lavrado o Auto de Infração relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 11 a 18), este com base na “FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL”. Os enquadramentos legais encontram-se discriminados nos respectivos Autos de Infração.

## **2. Da Impugnação**

Ciente em 08/05/2013 (fl. 71), em 07/06/2013, através de instrumento impugnatório (fls. 74 a 103), a Impugnante, através de seu representante legal, alegou, em síntese, que:

### **a) Princípio da Verdade Material:**

a.1) “para a regularidade de desenvolvimento do processo administrativo e justiça das decisões é essencial o bom emprego dos princípios jurídicos sobre ele incidentes e, por isso, deve-se observar o significado, a importância, os objetivos e as decorrências de ordem prática de cada um dos princípios do processo administrativo”;

a.2) “essencialmente à matéria combatida na presente impugnação, impõe-se a alusão ao princípio constitucional da verdade material, corolário do princípio da legalidade, que se consubstancia na busca pela aproximação entre a realidade factual e sua representação formal, pela aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência, entre a materialidade do evento econômico e sua formalização através do lançamento tributário”;

a.3) “o processo administrativo tributário busca a obtenção dos fatos verdadeiros. Não só aquela verdade eminentemente formal, mas, sim, aquela encontrada no mundo fenomênico”;

a.4) “portanto, nos casos em que não existe, ou é deficiente a prova direta, a Administração fiscal deve também investigar livremente a verdade material”.

### **b) Ampla Defesa e Contraditório:**

b.1) “o direito à ampla defesa e ao contraditório é essencial ao processo administrativo fiscal, haja vista que possibilitam aos contribuintes, em geral, manifestarem-se contra o ato de lançamento do crédito tributário efetuado pelo Fisco. O que na maioria das vezes é realizado de forma abusiva, acarretando em sérios danos para os contribuintes”;

b.2) “o princípio da ampla defesa deve ser observado pelo processo administrativo, sob pena de nulidade, e manifesta-se através da oportunidade concedida ao contribuinte de opor-se a pretensão, o que no caso em tela não aconteceu, tendo em vista que a forma em que a empresa foi autuada não possibilitou o pleno exercício do seu direito de defesa”.

c) **Princípios Norteadores da Administração Pública:** “a fiscalização, através de seu servidor, não observou princípios básicos aos quais deve se submeter, uma vez que o mesmo deve observar os limites impostos pelos princípios que regem a Administração Pública”, especificamente os seguintes: legalidade, impessoalidade, moralidade, razoabilidade e proporcionalidade.

d) **Nulidade Plena do Auto de Infração Pela Falta de Elementos Corretos Para a Realização do Lançamento Tributário – Divergência de Dados de Declarações que Embasaram o Lançamento (DIPJ e DCTF):**

d.1) “restou sobejamente demonstrado nos tópicos acima que o lançamento tributário ora combatido encontra-se baseado no cotejamento de informações e dados existentes em declarações da Impugnante (DIPJ e DCTF)”;

d.2) “declarações que conforme afirmado pela Impugnante e reconhecido no próprio texto da autuação em comento não puderam ser objeto de retificação em função da vedação contida no inciso III do §2º do artigo 11 da IN RFB nº 903/2008”;

d.3) “neste contexto é que reafirmamos a plena nulidade da autuação em comento acerca de todos os tributos por ela perseguidos (CSLL, IRPJ, PIS E COFINS) eis que a própria Administração Tributária reconhece que baseia seu lançamento em dados imprestáveis para tanto, eis que se baseiam em declarações (DIPJ e DCTF) com informações incorretas apresentadas pela Impugnante”;

d.4) “ora como querer dar legitimidade a lançamento tributário baseado em declaração apresentada pelo contribuinte que previamente a Administração Tributária sabia conter dados e informações equivocadas. E que tais dados e informações equivocadas não poderiam ser objeto de retificação por parte do aludido contribuinte, por vedação da própria legislação de regência”;

d.5) “a Administração Tributária, quer estadual, quer federal, rotineiramente não pratica mais o lançamento de ofício previsto no art. 149, inciso V, do CTN, precisamente para a hipótese em que o contribuinte (conforme se deu no presente caso) observa a obrigação acessória de apresentar informações fiscais por meio de declaração (DCTF, DIPJ etc)”;

d.6) “curvamos-nos a majoritária jurisprudência do STJ em sentido contrário que vê na declaração fornecida pelo contribuinte providência suficiente para inscrição em dívida ativa”;

d.7) “no entanto tal entendimento deva ser levado com temperança. Isso porque se o crédito perseguido pela Administração Tributária em autuação fiscal deva ser certo (expressão da verdade material) não caberia que referido crédito fosse realizado com base em declaração incorreta, que o próprio contribuinte sequer teve oportunidade de retificar”;

d.8) “neste sentido é que rogamos desde já o reenvio da presente autuação para que o órgão competente possa in locu na empresa Impugnante checar com dados e informações (livros e documentos fiscais) a real dimensão do crédito tributário perseguido acerca da PIS/COFINS/CSLL/IRPJ. E não simplesmente se basear no cotejamento de incorretas informações e dados indicados pela Impugnante em suas declarações DIPJ e DCTF”.

Ressalte-se que a **maior parte da peça impugnatória refere-se à defesa contra autuação do PIS/PASEP e da COFINS, tributos estranhos ao presente litígio, que trata apenas do IRPJ e da CSLL.**

Por fim, faz os seus pedidos nos seguintes termos:

a) “ante todos os argumentos tecidos, a Impugnante requer que V.Sa. se digne em dar provimento a presente Impugnação, determinando que o referido auto seja extinto, por se tratar da mais lúdima e salutar justiça”;

b) “caso não seja o entendimento desta Colenda Turma de Julgamento da DRJ pelo provimento da presente Impugnação, que pelo menos seja a presente autuação devolvida ao órgão competente desta Administração Tributária para que seja realizado o respectivo lançamento de ofício com bases em corretas informações dos fatos geradores dos tributos em comento (IRPJ/CSLL) e não em equivocados dados extraídos do cotejamento de declarações da Impugnante (DIPJ e DCTF)”;

c) “por fim, protesta provar o alegado por todos os meios de provas em direito admitidos, notadamente pela posterior juntada de documentos que se fizerem necessários”.

É o relatório.” (g.n.)

Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2009

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.**

Descabe a nulidade do Auto de Infração se o contribuinte, no decorrer do procedimento fiscal, tomou conhecimento de toda matéria que deu causa ao lançamento, teve assegurado e exerceu o seu direito de defesa nos termos da legislação vigente, demonstrando em sua impugnação amplo conhecimento da matéria que deu causa ao lançamento.

**CERCEAMENTO. DIREITO DE DEFESA. FASE PROCEDIMENTAL. CARÁTER INQUISITÓRIO.**

No processo administrativo fiscal, a Impugnação instaura a fase litigiosa ou procedimental, não encontrando amparo jurídico a alegação de cerceamento do direito de defesa ou da inobservância ao devido processo legal, durante o procedimento fiscalizatório, o qual tem caráter meramente inquisitório.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PERÍCIA. PROVA DOCUMENTAL.**

Deve ser indeferido o pedido de diligência para a realização de perícia que visa a produção de prova documental, a qual deve ser apresentada no momento da impugnação sob pena de preclusão.

**PAF. PROVA. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.**

No processo administrativo fiscal, as provas das alegações de defesa devem ser apresentadas, ordinariamente, na impugnação, salvo se ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, se relativas a fato ou a direito superveniente ou se destinadas a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2009

**DCTF RETIFICADORA. SÚMULA CARF Nº 33.**

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2009

DCTF RETIFICADORA. SÚMULA CARF Nº 33.

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Em sessão do dia 16/01/2020, a DRJ/SDR ao apreciar a Impugnação, entendeu por bem julgá-la **improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) cumpre esclarecer que os **acórdãos das instâncias administrativas superiores**, bem como **decisões judiciais** e **posicionamentos doutrinários**, embora de inestimável valor como fonte de consulta, servem apenas como forma de ilustrar e reforçar a argumentação dos litigantes, visto que **não constituem normas complementares da legislação tributária** (PN COSIT nº 23/2013), **não vinculando a administração** àquela interpretação, tampouco expressam o entendimento da Receita Federal do Brasil (RFB), sendo **vedada a extensão de seus efeitos às partes não integrantes do processo administrativo**;
- (ii) no que diz respeito à **alegação de nulidade**, verifica-se que dentre as hipóteses de nulidade dos atos processuais, entre os quais se incluem os autos de infração, o referido **dispositivo legal, limitou** à hipótese de nulidade aos **atos e termos lavrados por pessoa incompetente**, o que **não se aplica à presente situação**, eis que a legislação em vigor conferiu ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil competência exclusiva para a realização de lançamento e a conseqüente lavratura de Auto de Infração (artigo 6º, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 10.593/02, com a redação da Lei nº 11.457/07);
- (iii) a Recorrente foi **devidamente cientificada do lançamento**, teve **assegurado e exerceu o seu direito de defesa** no prazo de 30 (trinta) dias, tudo conforme previsto na legislação que disciplina o Processo Administrativo Fiscal (Decreto nº 70.235/72), demonstrando perfeito conhecimento da matéria que deu causa ao lançamento;
- (iv) no **processo administrativo fiscal**, é a **impugnação** que **instaura a fase propriamente litigiosa ou processual**, conforme expressamente consignado no artigo 14 do Decreto nº 70.235/72. Decorre daí, que **não há que se falar em cerceamento do direito de defesa** ou em devido processo legal, **durante o procedimento de fiscalização, que tem**

- caráter meramente inquisitório**, não merecendo guarida a alegação de qualquer ilegalidade em relação à não observância dos princípios da ampla defesa e do contraditório;
- (v) **rejeito o pedido de nulidade** dos Autos de Infração, uma vez que foram **lavrados por pessoa competente**, em consonância com a legislação vigente e **a contribuinte exerceu, plenamente, o seu direito de defesa**. Outrossim, as alegações referentes ao lastro probatório, à materialidade do Auto de Infração e aos eventuais erros na apuração das bases de cálculo dos tributos devidos serão tratadas no exame do mérito;
- (vi) quanto à **solicitação para juntada de documento**, nessa seara, é essencial esclarecer que a apresentação da prova documental no Processo Administrativo Fiscal - PAF está disciplinada nos §§ 4º e 5º, do artigo 16, do Decreto nº 70.235/72 e, de acordo com esse dispositivo legal, o **momento para apresentação** de documentos comprobatórios é o da **apresentação da Impugnação**. Transcorrido este, apenas será possível a juntada de tais elementos ao processo administrativo se, e somente se, ocorrer algum dos eventos descritos na norma legal;
- (vii) no presente caso, **não há evento que se enquadre nos casos de excepcionalidade** elencados no artigo 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72, por conseguinte, **rejeito o pedido para juntada extemporânea de documentos**;
- (viii) o **IRPJ** e a **CSLL** foram **apurados com base nos valores informados pela própria Recorrente** na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – **DIPJ** (e-fls. 19/46), na qual **consta IRPJ a pagar** no montante de **R\$ 26.123,59** (Ficha 12A – Linha 20) e **CSLL a pagar** no montante de **R\$ 13.724,49** (Ficha 17 – Linha 76). Por outro lado, **não constam débitos confessados** para os citados tributos nas **DCTF's** transmitidas até o início do procedimento fiscal (e-fls. 48/52);
- (ix) a **linha mestra de defesa da Recorrente** reside no argumento de que, ao **entregar** as Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – **DCTF's retificadoras**, estaria **suprindo as irregularidades** apontadas nos autos de infração lavrados, haja vista os **valores anteriormente transmitidos estarem incorretos**, não devendo haver, assim, qualquer lançamento de ofício;
- (x) ocorre que a **transmissão das declarações retificadoras** ocorreu **após o início do procedimento fiscal**, o qual se deu em 24/01/2013 (e-fl. 53). Nesse sentido, faz-se mister citar os dispositivos que regem a matéria, respectivamente, o artigo 7º do Decreto nº 70.235/72 (regula o PAF), e o artigo 11, §2º, inciso III, da Instrução Normativa RFB nº 903/08 (a qual dispõe sobre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, tendo sido citada pela Recorrente na sua peça de defesa);

- (xi) dos citados dispositivos, verifica-se que, **após o início do procedimento fiscal**, a transmissão de **DCTF's retificadoras não produzem quaisquer efeitos**, em decorrência da perda da espontaneidade por parte do sujeito passivo;
- (xii) caso contrário, o contribuinte poderia confessar débitos em valores inferiores àqueles efetivamente devidos, e, caso não fosse selecionado para a realização de fiscalização, esses seriam os valores efetivamente cobrados. Se porventura fosse iniciado um procedimento fiscal, poderia retificar as DCTF's para, então, confessar os valores corretos, não havendo, assim, nenhum risco ou mesmo prejuízo pelo descumprimento das suas obrigações tributárias;
- (xiii) em consonância com tal entendimento, é imperioso citar a Súmula n.º 33 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF: **Súmula CARF n.º 33. A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício**;
- (xiv) a supracitada **Súmula**, em virtude da publicação da Portaria MF n.º 277/18, possui **efeito vinculante** em relação à Administração Pública Federal;
- (xv) a Recorrente **não trouxe aos autos quaisquer elementos** que pudessem **contrapor os valores apurados** durante o procedimento fiscal. Convém ressaltar que é princípio basilar no direito pátrio de que a **prova competente ou cabe à pessoa que alega o fato constitutivo, impeditivo ou modificativo do direito** conforme se depreende do artigo 16, caput, III, do Decreto n.º 70.235/72 (PAF), que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal e do artigo 373 do Código de Processo Civil;
- (xvi) a interessada requer o reenvio do presente processo para **análise de livros e documentos fiscais pela unidade de origem**. Observa-se que a matéria diz respeito tão somente à produção de prova documental que, nos termos do artigo 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, **deveria ser apresentada no momento da impugnação sob pena de preclusão**;
- (xvii) verifica-se **incabível** o pedido que visa a **produzir prova documental** que deveria ter sido apresentada no decorrer do procedimento fiscalizatório ou no momento da impugnação, especialmente quando não foi demonstrada a impossibilidade de produzi-la por motivo de força maior, não se refira a fato ou direito superveniente e não se destina a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos;
- (xviii) por fim, **julga improcedente a impugnação**, para rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, manter os lançamentos: do IRPJ no valor de R\$ 26.123,59 e da CSLL no valor de R\$ 13.724,49, juntamente com a multa de ofício de 75% e respectivos acréscimos legais.

Irresignada, a Recorrente apresentou **Recurso Voluntário** (e-fls. 189/196), no qual pleiteia a reforma do acórdão proferido pela DRJ/SDR, sob a alegação de que:

- (i) impõe-se a alusão ao **princípio constitucional da verdade material**, corolário do **princípio da legalidade**, que se consubstancia na busca pela aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência, entre a materialidade do evento econômico e sua formalização através do lançamento tributário;
- (ii) nos casos em que a prova direta não existe ou é deficiente, a **Administração Fiscal deve também investigar livremente a verdade material**;
- (iii) os **princípios do contraditório e da ampla defesa** não podem sofrer nenhuma limitação pela Administração Pública, porquanto são princípios consagrados na Constituição Federal, invioláveis e irrenunciáveis;
- (iv) a **fiscalização deixou de observar princípios básicos** aos quais deve se submeter, uma vez que deve atentar para os limites impostos pelos princípios que regem a Administração Pública, positivados no artigo 37, caput, da Constituição Federal;
- (v) a Administração Pública, ao lavrar o presente auto de infração, **deixou de observar os princípios da legalidade, impessoalidade e moralidade**, além dos **princípios da razoabilidade e da proporcionalidade**, implícitos na Carta Magna;
- (vi) o **lançamento tributário** ora combatido se encontra **baseado** no cotejo de **informações** e dados existentes em **declarações prestadas pela Recorrente** (DIPJ e DCTF), que **não puderam ser objeto de retificação** em razão da vedação contida no artigo 11, §2º, III, da IN RFB nº 903/08;
- (vii) nesse contexto é que se reafirma a plena **nullidade da autuação** em comento, eis que a própria **Administração Tributária reconhece que baseia seu lançamento em dados imprestáveis para** tanto, uma vez que extraídos de declarações com informações incorretas apresentadas pela Recorrente;
- (viii) o próprio **artigo 149**, V e VIII, do Código Tributário Nacional define que a Autoridade Tributária **deve considerar fato não conhecido ou não provado anterior** para efetivação de correto lançamento tributário;
- (ix) como dar legitimidade a lançamento tributário baseado em declaração apresentada pelo contribuinte que previamente a Administração Tributária sabia conter dados e informações equivocadas? E que tais dados e informações não poderiam ser objeto de retificação por parte do aludido contribuinte em razão da vedação da própria legislação de regência vigente à época (artigo 11, §2º, III, da IN RFB nº 903/08);
- (x) é evidente a **existência de fato desconhecido** pela Autoridade Administrativa em razão do **equivoco nas declarações** em que se lastreou

para promover o lançamento tributário, sendo que tal fato deveria ser levado em consideração no presente caso;

- (xi) a Administração Tributária **não pratica mais o lançamento de ofício**, previsto no artigo 149, V, do Código Tributário Nacional, precisamente para a hipótese do presente caso, em que **o contribuinte observa a obrigação acessória de apresentar informações** por meio de declaração (DCTF, DIPJ etc.);
- (xii) muito embora a **majoritária jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça** entenda que a **declaração fornecida pelo contribuinte é suficiente para a inscrição do suposto débito em dívida ativa**, certo é que tal entendimento deverá ser interpretado e aplicado com cautela;
- (xiii) se o crédito perseguido pela Administração Pública em autuação fiscal deve ser certo (expressão da verdade material) **não caberia** que referido **crédito fosse constituído** com base em **declaração incorreta**, que o contribuinte sequer teve oportunidade de retificar;
- (xiv) por fim, requer seja integralmente provido o presente Recurso Voluntário, para reformar a decisão de folhas 171/179, haja vista que o lançamento do IRPJ e da CSLL está totalmente equivocado.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

## Admissibilidade e Tempestividade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 23-B da Portaria MF n.º 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF n.º 329/2017<sup>1</sup> e pela Portaria CARF n.º 6.786/2022<sup>2</sup>. Dele, portanto, tomo conhecimento.

<sup>1</sup> Art. 23-B. As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

<sup>2</sup> Art. 1º Elevar a até 120 (cento e vinte) salários mínimos, o limite das turmas extraordinárias para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário.

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do acórdão recorrido em **22/01/2020** (e-fl. 186), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **20/02/2020** (e-fl. 188), ou seja, **dentro do prazo de trinta dias** após a ciência da decisão de primeira instância, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/1972<sup>3</sup>.

Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

### **Preliminar: Da Alegação de Nulidade**

A Recorrente alega que o Auto de Infração seria nulo, pois “*a fiscalização deixou de observar princípios básicos aos quais deve se submeter, uma vez que deve atentar para os limites impostos pelos princípios que regem a Administração Pública, positivados no artigo 37, caput, da Constituição Federal*”, nos seguintes termos:

“Assim, conclui-se que os **princípios do contraditório e da ampla defesa não podem sofrer nenhuma limitação pela Administração Pública**, porquanto são princípios consagrados na Constituição Federal, invioláveis e irrenunciáveis.

(...)

Nesse contexto, é de se destacar que **a Administração Pública**, ao lavrar o presente auto de infração, **deixou de observar os princípios da legalidade, impessoalidade e moralidade, além dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade**, implícitos na Carta Magna.” (e-fls. 193/194, g.n.)

Todavia, nota-se que a referida alegação foi devidamente analisada e afastada no acórdão recorrido, no qual se sublinhou:

“Por oportuno, registre-se, que a **Impugnante foi devidamente cientificada do lançamento**, teve **assegurado e exerceu o seu direito de defesa** no prazo de 30 (trinta) dias, tudo conforme previsto na legislação que disciplina o Processo Administrativo Fiscal (Decreto n.º 70.235/1972), demonstrando perfeito conhecimento da matéria que deu causa ao lançamento.

Outrossim, no processo administrativo fiscal, é a impugnação que instaura a fase propriamente litigiosa ou processual, conforme expressamente consignado no artigo 14 do Decreto n.º 70.235/1972. Decorre daí, que **não há que se falar em cerceamento do direito de defesa ou em devido processo legal**, durante o procedimento de fiscalização, que tem caráter meramente inquisitório, **não merecendo guarida a alegação de qualquer ilegalidade em relação à não observância dos princípios da ampla defesa e do contraditório**.

Assim, **rejeito o pedido de nulidade** dos Autos de Infração, uma vez que foram **lavrados por pessoa competente**, em **consonância com a legislação** vigente e a **contribuinte exerceu**, plenamente, **o seu direito de defesa**. Outrossim, as alegações referentes ao lastro probatório, à materialidade do Auto de Infração e aos eventuais

---

Parágrafo único. A elevação de limite atribuída às turmas extraordinárias não prejudica a competência das turmas ordinárias sobre os recursos voluntários tratados no caput.

<sup>3</sup> Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

erros na apuração das bases de cálculo dos tributos devidos serão tratadas no exame do mérito.” (e-fls. 176/177, g.n.)

Outrossim, importa sublinhar que o processo administrativo fiscal e o processo de lançamento estão sujeitos a **princípios distintos**. É corriqueiro no âmbito deste Conselho que os contribuintes aleguem nulidade dos lançamentos por suposta ofensa aos princípios do contraditório e ampla defesa. Tais alegações, todavia, na grande maioria dos casos, são improcedentes, uma vez que, ao contrário do processo administrativo fiscal, que se inicia com a Impugnação ao Auto de Infração e está sujeito aos mencionados princípios, o procedimento de **lançamento** está sujeito ao **princípio inquisitório**<sup>4</sup>.

O Decreto n.º 70.235/72 diferencia esses procedimentos, dentre outras passagens, ao exigir seus artigos 7º e 11º distintas notificações. Uma para dar ciência do início do procedimento fiscal e outra para notificação do lançamento. Confira-se:

Art. 7º O **procedimento fiscal** tem **início** com: (Vide Decreto n.º 3.724, de 2001)

I - o **primeiro ato de ofício**, escrito, praticado por servidor competente, **cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto**;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

Art. 11. A **notificação de lançamento** será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

E nem poderia ser diferente. Isso porque, as notificações do procedimento fiscal e do Auto de Infração geram consequências distintas. No primeiro caso (notificação do procedimento fiscal) promove-se a ciência ao sujeito passivo de que ele está sujeito ao procedimento de fiscalização, mas ainda **não há que se falar em direito de ampla defesa**, uma vez que **não há qualquer pretensão contra o sujeito passivo**. Nessa etapa, não há sequer que se falar em processo e, exatamente por isso, reconhece-se a sua **natureza inquisitorial**.

Não é demais destacar que a **natureza inquisitorial do lançamento** já foi reconhecida pelo C. **Superior Tribunal de Justiça**, conforme se verifica da decisão proferida no AgRg no Recurso Especial 1.445.477/SC:

<sup>4</sup> SAMPAIO, Junia Roberta Gouveia. O Dever de Prova no Lançamento Fiscal. In: Série Controvérsias Tributárias e os Precedentes do CARF. Coordenado por Fredy José Gomes de Albuquerque. Indaiatuba: São Paulo. Editora Foco, 2022, p. 265.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Secretaria da Receita Federal  
Sistema de Fiscalização

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

1. DRF/CBA/MT
2. CNPJ : 02.275.017/0001-87
3. NOME : PETROZARA DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LTDA
4. ENDEREÇO : RODOVIA BR 364 S/Nº KM 402,9 DISTRITO INDUSTRIAL  
CUIABÁ / MT, CEP 78.088-800.
5. LAVRATURA : Av. Ver. Juliano da Costa Marques, 99, Bosque da Saúde, Cuiabá/MT, CEP 78.050-250.
6. DATA : 08/01/2013
7. HORÁRIO : 16:00h.

Fica o contribuinte intimado a, nos termos do art. 842 do Decreto 3000, de 26 de março de 1999, e do art. 71 da Medida Provisória 2.158, de 24 de agosto de 2001, e alterações posteriores, apresentar, no prazo de 20(vinte) dias, contados a partir da ciência desta, os originais e cópias dos documentos que julgar suficientes para comprovar a irregularidade abaixo.

A exigência decorre da constatação de divergências entre os valores declarados em DIPJ e/ou DACON com a DCTF ou ainda recolhidos por meio de DARF e/ou declarados em PER DComp, relativos ao ano-calendário de 2009, referentes ao IRPJ, à CSLL, ao PIS e à COFINS, tudo constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal.

Tributo	DIPJ / DACON A Pagar	DCTF	SINAL	PER/DComp	Insuficiência
IRPJ	26.123,59	0,00	0,00	0,00	26.123,59
CSLL	13.724,49	0,00	0,00	0,00	13.724,49
PIS	627.821,90	555.527,26	0,00	0,00	72.294,64
COFINS	2.891.785,66	2.697.527,56	0,00	0,00	194.258,10
				Soma	306.400,82

Tanto o é que, a própria Recorrente, ao apresentar seus esclarecimentos ao referido “Termo de Intimação”, afirmou textualmente: “a Recorrente foi devidamente intimada (Doc. 03) de início de procedimento de fiscalização acerca do período compreendido entre 01/01/2008 a 31/01/2010, contemplando exatamente (por inteiro) o ano-calendário de 2009”. (e-fl. 55, g.n.)

A despeito do esforço argumentativo expendido pela ora Recorrente, não se vislumbra no acórdão recorrido a apontada ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa a ensejar a nulidade do Auto de Infração.

Ademais, o acórdão recorrido examinou toda a matéria a ele devolvida, sob viés diverso daquele pretendido pela Recorrente, fato que não dá ensejo à nulidade por cerceamento ao direito de defesa. A propósito:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/12/2003 a 30/04/2007 CERCEAMENTO DE DEFESA. DEVIDO PROCESSO LEGAL. PREJUÍZO. NECESSÁRIA COMPROVAÇÃO. INSTRUMENTALIDADE. O princípio do devido processo legal possui como núcleo mínimo o respeito às formas que asseguram a dialética sobre fatos e imputações jurídicas enfrentadas pelas partes. **Para que ocorra cerceamento de defesa é necessário que o descumprimento de determinada forma cause prejuízo à parte**, e que lhe seja frustrado o direito de defesa. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo. VALIDADE DO LANÇAMENTO. DOCUMENTOS APREENDIDOS. PREJUÍZO À DEFESA NÃO DEMONSTRADO. A prova do prejuízo à defesa depende da demonstração do nexo entre o lançamento tributário e os documentos apreendidos pela fiscalização. **Não há nulidade do lançamento quando não configurado óbice à defesa ou prejuízo ao interesse público.** DOCUMENTOS APREENDIDOS. DEVOLUÇÃO. EXERCÍCIO DO DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. PREJUÍZO. A devolução ao sujeito passivo de documentos apreendidos pela fiscalização faz-se necessária desde que tais documentos mostrem-se indispensáveis à elaboração da impugnação, resultando a não devolução, apenas nestas circunstâncias, em prejuízo concreto ao interessado com a conseqüente caracterização de cerceamento ao seu direito de defesa. NULIDADE.

INOCORRÊNCIA. O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos dos arts. 10 e 11 do Decreto n.º 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, afastam a hipótese de nulidade do lançamento. (Processo n.º 11444.000740/2007-28. Acórdão n.º 2401-008.268. Sessão de 01/09/2020. Relator Matheus Soares Leite, g.n.)

Não é demais destacar que o **entendimento consolidado do C. Supremo Tribunal Federal** é no sentido de que fundamentação contrária à pretensão do recorrente não representa defeito ou ausência de fundamentação. Orientação, essa, aliás, que tem sido **adotada pelo C. Superior Tribunal de Justiça, in verbis:**

EMENTAS: 1. RECURSO. Extraordinário. Juízo de admissibilidade. Órgão de origem. Juízo provisório. Supremo Tribunal Federal. Devolução. Limites. Cabe ao Supremo Tribunal Federal o juízo último sobre a admissibilidade, ou não, do recurso extraordinário. 2. RECURSO. Extraordinário. Inadmissibilidade. **Fundamentação do acórdão recorrido. Existência.** Agravo regimental não provido. **Não há falar em ofensa ao art. 93, IX, da CF, quando o acórdão impugnado tenha dado razões suficientes, embora contrárias à tese do recorrente.** (AI n.º 573.663/Ag-R, Relator Min. Cezar Peluso, j. em 26/06/2007, g.n.)

EMENTA. Questão de ordem. Agravo de Instrumento. Conversão em recurso extraordinário (CPC, art. 544, §§ 3º e 4º). 2. Alegação de ofensa aos incisos XXXV e LX do art. 5º e ao inciso IX do art. 93 da Constituição Federal. Inocorrência. 3. **O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas,** nem que sejam corretos os fundamentos da decisão. 4. Questão de ordem acolhida para reconhecer a repercussão geral, reafirmar a jurisprudência do Tribunal, negar provimento ao recurso e autorizar a adoção dos procedimentos relacionados à repercussão geral. (AI n.º 791.292/QO-RG, Relator Min. Gilmar Mendes, j. em 23/06/2010, g.n.)

PENAL E PROCESSUAL PENAL. AGRAVO REGIMENTAL NO HABEAS CORPUS. TRÁFICO DE DROGAS. NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO POR CARÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. ARESTO QUE EXPÔS, DE FORMA FUNDAMENTADA, AS RAZÕES DE FATO E DE DIREITO PARA A MANUTENÇÃO DA CONDENAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE ILEGALIDADE.. NÃO ENFRENTAMENTO DOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA. ENUNCIADO SUMULAR N. 182/STJ. AGRAVO DESPROVIDO. I - Nos termos da jurisprudência consolidada nesta Corte, cumpre ao agravante impugnar especificamente os fundamentos estabelecidos na decisão agravada. II - **As decisões das instâncias ordinárias estão devidamente fundamentadas, porquanto as questões necessárias à elucidação da controvérsia estão expostas de forma clara, com razões suficientes ao livre convencimento motivado, ainda que sucintas e contrárias às pretensões da combativa defesa que, de per si, não importa nulidade por violação ao art. 93, inc. IX, da Carta Política.** III - Cumpre lembrar que **o fato da decisão ser sucinta não se confunde com falta de fundamentação, bem como que o julgador não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses expostas no recurso,** ainda que para fins de prequestionamento, desde que demonstre os fundamentos e os motivos que justificaram suas razões de decidir, como tem entendido esta Corte Superior, o que ocorreu no presente caso, conforme se verifica dos excertos colacionados. Precedentes. IV - Ressalte-se que, ao contrário do aventado pela defesa, a jurisprudência tanto deste Tribunal como do Pretório Excelso admitem a utilização da fundamentação per relationem, desde que haja acréscimo de elemento de convicção pessoal, como ocorreu no presente caso, consoante se afere dos arestos supracitados. V - In casu, a Defesa limitou-se a reprimir os argumentos do habeas corpus, o que atrai o Enunciado Sumular n. 182 desta Corte Superior de Justiça, segundo a qual é inviável o agravo regimental que não impugna especificamente os fundamentos da decisão agravada. Agravo

regimental desprovido. (AgRg no HC n.º 739.614/SP, Relator Min. Jesuíno Rissato, j. em 11/10/2022, g.n.)

Outrossim, ressalte-se que ao julgador não se impõe responder questões impertinentes levantadas pela parte, incapazes de infirmar a conclusão adotada no julgado, mormente quando já tenha encontrado motivo suficiente para fundamentar sua decisão, nem se obriga a ater-se aos fundamentos de fato e de direito indicados por ela e tampouco a responder um a um todos os seus argumentos, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

Cabe destacar que, contrariamente ao alegado, o Auto de Infração (e-fls. 02/18) contém todos os dados necessários para que a Recorrente possa se defender, inclusive o Demonstrativo de Apuração, demonstrando a insuficiência do tributo recolhido. Confira-se:

Regularmente intimado a apresentar a essa fiscalização quaisquer documentos que pudessem contestar a tabela abaixo, alegou impossibilidade de retificar as DCTFs apresentadas (sem débitos de IRPJ declarados) em função do parágrafo 2º do artigo 11 da IN RFB 903/2008.

IRPJ a Pagar (DIPJ ND 0374167)	Recolhido em DARF (SINAL)	Declarado em DCTF	Declarado em PER/DCOMP	IRPJ a Lançar
R\$ 26.123,59	0,00	0,00	0,00	26.123,59

Deve ser ressaltado que foram apresentadas DCTFs de números 1002.009.2010.1840399009, 1002.009.2010.1890396090, 1002.009.2010.1840399013, 1002.009.2010.1860397611, 1002.009.2010.1830399833, 1002.009.2010.1890396091, 1002.009.2010.1860397612, 1002.009.2010.1870396951, todas de 13/10/2010, além de 1002.009.2010.1870396970, 1002.009.2010.1860397627, 1002.009.2010.1840399028 e 1002.009.2010.1850398568 de 14/10/2010, entretanto nenhuma delas declara qualquer valor a título de pagamento do IRPJ referenciado na DIPJ ND 0374167, conforme esperado.

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	26.123,59	75,00

Regularmente intimado a apresentar a essa fiscalização quaisquer documentos que pudessem contestar a tabela abaixo, alegou impossibilidade de retificar as DCTFs apresentadas (sem débitos declarados a título desse tributo) em função do parágrafo 2º do artigo 11 da IN RFB 903/2008.

CSLL a Pagar (DIPJ ND 0374167)	Recolhido em DARF (SINAL)	Declarado em DCTF	Declarado em PER/DCOMP	CSLL a Lançar
R\$ 13.724,49	0,00	0,00	0,00	13.724,49

Deve ser ressaltado que foram apresentadas DCTFs de números 1002.009.2010.1840399009, 1002.009.2010.1890396090, 1002.009.2010.1840399013, 1002.009.2010.1860397611, 1002.009.2010.1830399833, 1002.009.2010.1890396091, 1002.009.2010.1860397612, 1002.009.2010.1870396951, todas de 13/10/2010, além de 1002.009.2010.1870396970, 1002.009.2010.1860397627, 1002.009.2010.1840399028 e 1002.009.2010.1850398568 de 14/10/2010, entretanto nenhuma delas declara qualquer valor a título de pagamento da CSLL referenciada na DIPJ ND 0374167, como esperado.

Fato Gerador	Contribuição (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	13.724,49	75,00

Tanto é verdade, que a Recorrente refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe foi feita, como se observa do teor de sua Impugnação (e-fls. 74/103), **não**

**restando dúvidas de que compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência, como e perante quem se defender.**

Além disso, nos termos do artigo 59, I e II, do Decreto n.º 70.235/72, a **nulidade processual** opera-se somente quando o feito administrativo for praticado **por autoridade incompetente** ou **exclusivamente** quanto aos **despachos e decisões**, ficar caracteriza **preterição ao direito de defesa** respectivamente, *in verbis*:

Art. 59. São **nulos**:

I - os atos e termos lavrados por pessoa **incompetente**;

II - os **despachos e decisões** proferidos por **autoridade incompetente** ou com **preterição do direito de defesa**.

Como se vê, a cogitação acerca do cerceamento de defesa é de aplicação restrita às fases processuais posteriores à constituição do correspondente crédito tributário (despachos e decisões). Por conseguinte, suposta nulidade de autuação (auto de infração ou notificação de lançamento) transcorrerá tão somente quando lavrada por autoridade incompetente.

Acrescento, ainda, que a Receita Federal tem obrigação de empregar conferência e fiscalização ao crédito tributário, porém, como bem sabe a Recorrente, as **informações fiscais devem ser prestadas sem vício**, estando **atreladas aos registros contábeis** do contribuinte e, se alguma falha ocorre neste caminho, procederá o Fisco à cobrança ou lançamento do que estiver descompassado.

Não é demais destacar que a Recorrente teve várias oportunidades de se manifestar sobre o Auto de Infração, não havendo qualquer prejuízo ao contraditório e a ampla defesa. Contudo, **não apresentou qualquer argumento válido a refutar as conclusões** da Autoridade Fiscal, tampouco quanto à insuficiência de recolhimento de IRPJ e CSLL em cotejo com as declarações prestadas, limitando-se à transcrição genérica de princípios, de modo que **não se acolhe a preliminar alegada**.

## Mérito

O propósito recursal consiste em tornar sem efeito o Auto de Infração lavrado pela Autoridade Fiscal que resultou no lançamento de créditos tributários de IRPJ e CSLL em razão da *“falta/insuficiência de declaração e recolhimento”* desses tributos, com aplicação de multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do débito devido e não confessado.

O acórdão recorrido, corroborando entendimento deste Conselho, entendeu pela **legalidade da multa**, visto que no procedimento fiscal de revisão das informações tributárias declaradas pela Recorrente foi **constatada a existência de valores a pagar a título de IRPJ e CSLL, informados e não declarados em DCTF**, de forma que, configura-se plenamente cabível o lançamento de ofício desses valores, com as respectivas penalidades.

Para melhor ilustração do caso transcrevo trecho da decisão recorrida:

“Conforme consta dos autos, o IRPJ e a CSLL foram apurados com base nos valores informados pela própria Impugnante na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ (fls. 19 a 46), na qual consta IRPJ a Pagar no montante de R\$ 26.123,59 (Ficha 12A – Linha 20) e CSLL a Pagar no montante de R\$ 13.724,49 (Ficha 17 – Linha 76). Por outro lado, não constam débitos confessados para os citados tributos nas DCTF’s transmitidas até o início do procedimento fiscal (fls. 48 a 52).” (e-fl. 17, g.n.)

Quanto aos requisitos do Auto de Infração, o Decreto nº 70.235/72 estabelece:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

No que importa, extrai-se da norma supramencionada que o Auto de Infração originário não apresenta vícios formais. Contém expressamente a descrição dos fatos e os fundamentos de direito que o embasaram (e-fls. 02/18), **possibilitando à Recorrente o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.**

O Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), Regulamento do Imposto de Renda vigente na época da apuração dos fatos, previa:

Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).

Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

Art. 835. As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74).

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

(...)

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte.

Vê-se, portanto, que o lançamento teve fundamento na “*falta/insuficiência de declaração e recolhimento*”, o que se verificou a partir do **confronto de dados e informações tributárias declaradas pela própria Recorrente**.

Nesse contexto, a Recorrente se restringe a alegar que a Autoridade Fiscal não poderia se basear “*no cotejamento de incorretas informações e dados indicados pela Recorrente em suas declarações (DIPJ e DCTF)*” (e-fl. 195).

Ora, caberia à Recorrente a **necessária a comprovação do erro**, mediante a apresentação de **documentação contábil e fiscal** ou a prova da declaração e da suficiência do recolhimento desses tributos, o que, todavia, não fez. De forma que, **meras alegações de nulidade**, sem qualquer respaldo documental ou justificativa, **não são hábeis a macular a autuação**.

Importante ressaltar que, nos termos do **artigo 147 do CTN**, a retificação da declaração somente pode se dar **antes da notificação de lançamento** e somente é admissível mediante **comprovação do equívoco**, *verbis*:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A **retificação da declaração** por iniciativa do próprio declarante, quando **visar a reduzir** ou a **excluir tributo**, **só é admissível** mediante **comprovação do erro** em que se funde, e **antes de notificado o lançamento**.

Na mesma esteira, convém destacar que o assunto encontra-se sumulado no âmbito deste Conselho, conforme dispõe a Súmula CARF n.º 33:

**Súmula CARF n.º 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos** sobre o lançamento de ofício.

Ademais, a Recorrente também não logrou comprovar qualquer erro na apuração da base de cálculo, ônus que lhe cabia.

Não é demais destacar que o ônus da prova compete a quem alega possuir o direito, conforme dispõe o artigo 373 do Código de Processo Civil (CPC):

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

Na mesma linha é a jurisprudência deste Conselho:

**NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA . O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes para apurar a infração.** Súmula CARF n.º 46. ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 1993 ÔNUS DA PROVA. **Incumbe ao sujeito passivo a demonstração de suas alegações, acompanhada de provas hábeis, que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato**

**questionado.** DIRPJ. MALHA. RETIFICAÇÃO DE LUCRO REAL. Retifica-se para lucro real o prejuízo fiscal indevidamente declarado. REDUÇÃO DE IRPJ A COMPENSAR. Comprovado que a DIRPJ registra IRPJ a compensar em montante maior do que o devido, tal valor deve ser reduzido. (Processo n.º 13808.002042/98-55. Acórdão n.º 1302-006.059. Sessão de 09/12/2021. Relatora Andréia Lúcia Machado Mourão, g.n.)

IRPJ E CSLL. DÉBITOS INFORMADOS EM DIPJ E NÃO CONFESSADOS EM DCTF. FALTA DE PAGAMENTO. PROCEDIMENTO DE REVISÃO INTERNA DE DECLARAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO A Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais de Pessoa Jurídica DIPJ não é instrumento hábil para confissão de débitos. **A falta de pagamento de débitos declarados, não confessados em DCTF, justifica a lavratura de auto de infração para exigência do principal, com imposição de multa de ofício e juros de mora.** DIPJ. FÉ PÚBLICA **Até prova em contrário, os dados informados na DIPJ expressam valores extraídos da escrituração contábil e configuram declaração de vontade que tem fé pública.** MULTA DE OFÍCIO. LEI 9.430/96, ART. 44. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CARÁTER CONFISCATÓRIO. MATÉRIA NÃO CONHECIDA. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF n.º 02). JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais (Súmula CARF n.º 4). São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Súmula CARF n.º 5). PROTESTO GENÉRICO PRODUÇÃO POSTERIOR DE PROVA DOCUMENTAL. INDEFERIMENTO. Indefere-se o pedido de produção posterior de prova documental, quando a documentação constante dos autos revela-se suficiente para formação da convicção do julgador e conseqüente solução do litígio, e quando visa à **produção de provas cujo ônus é do contribuinte.** (Processo n.º 10980.017174/2008-34. Acórdão n.º 1802001.194. Sessão de 12/04/2012. Relator Nelso Kichel, g.n.)

Não há, portanto, óbice ao Fisco Federal para o lançamento de ofício de tributo devido e não confessado, ante a previsão normativa que autoriza a revisão das informações ou declarações prestadas pelo contribuinte (*c.f.* art. 835 do RIR/99).

Desta forma, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração no que diz respeito ao fato gerador e à base de cálculo apurada, uma vez que o Fisco relacionou no “Demonstrativo de Apuração” (e-fls. 02/18), a base de cálculo, a competência, o valor a pagar e o valor confessado em DCTF/DCOMP.

No tocante à multa, verifica-se que o Auto de Infração fixou-a no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre os valores de IRPJ e CSLL não recolhidos, tendo por amparo legal o artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996:

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 inexistente.

Nesse contexto, em que a pese a Recorrente não tenha se insurgido diretamente, mister ressaltar que, referida multa não possui natureza moratória, mas sim, **sancionatória**, devida pelo **descumprimento de dever instrumental da Recorrente**, de forma que, o

percentual de 75% sobre o valor do tributo não se mostra abusivo, nem desprovido de razoabilidade, pois fixado em parâmetro predefinido pelo legislador, não superior ao tributo devido. Confira-se:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA	
Imposto	26.123,59
Juros	7.839,69
Multa	19.592,69
Valor do Crédito Apurado	53.555,97

  

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	
Contribuição	13.724,49
Juros	4.118,72
Multa	10.293,37
Valor do Crédito Apurado	28.136,58

A jurisprudência do **C. Supremo Tribunal Federal** é firme no sentido de que referida **multa não padece de qualquer vício**, *in verbis*:

EMENTA: SEGUNDO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. MULTA PUNITIVA. 75% DO VALOR DO TRIBUTO. CARÁTER PEDAGÓGICO. EFEITO CONFISCATÓRIO NÃO CONFIGURADO. PRECEDENTES. A **multa punitiva** é aplicada em situações nas quais se verifica o **descumprimento voluntário da obrigação tributária prevista na legislação pertinente**. Trata-se da **sanção prevista para coibir a prática de ilícitos tributários**. Nessas circunstâncias, conferindo especial relevo ao caráter pedagógico da sanção, que **visa desestimular a burla à atuação da Administração tributária**, deve ser **reconhecida a possibilidade de aplicação da multa em percentuais mais rigorosos**. Nesses casos, **a Corte vem adotando como limite o valor devido pela obrigação principal**. Agravo regimental a que se nega provimento. (RE 602.686/Ag-R segundo. Relator Min. Roberto Barroso, j. em 09/12/2014, g.n.)

Ementa: PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DO DIREITO ADQUIRIDO, DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. OFENSA CONSTITUCIONAL REFLEXA. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL. ARE 748.371 (REL. MIN. GILMAR MENDES - TEMA 660). TRIBUTÁRIO. **MULTA DE 75% DO CRÉDITO. EFEITO CONFISCATÓRIO. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTE DO PLENÁRIO SOB A SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL: RE 582.461-RG** (REL. MIN. GILMAR MENDES, DJE DE 05/02/10, TEMA 214), BEM COMO JULGADOS RECENTES DAS TURMAS. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. (Re 678.347/AgR, Relator Min. Teori Zavaschi, j. em 29/04/2014, g.n.)

Assim, correta a autuação da Autoridade Fiscal, pois assim determina o artigo 44, inciso I<sup>6</sup>, da Lei nº 9.430/96. Ademais, a referida norma não exige comprovação de dolo ou má-fé do agente, bastando o fato objetivo de ser lançado de ofício o tributo, “nos casos de **falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata**”.

<sup>6</sup> 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.

Com essas considerações, tem-se que a **multa** deve guardar **finalidade punitiva e dissuasória**, justificando assim a sua fixação em alíquotas elevadas, de modo que seu percentual em **75%** (setenta e cinco por cento) **não é abusivo** e **ancora-se em lei** sobre a qual **não há qualquer vício de inconstitucionalidade**.

Logo o acórdão recorrido não merece retoques.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, **negar-lhe provimento**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin