



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720703/2019-96
ACÓRDÃO	1401-007.396 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	A D COMÉRCIO DE BEBIDAS E CONDIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016

NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula Carf nº 2.)

NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO PROCESSUAL. Com a apresentação da impugnação pelo contribuinte é que instaurada a fase litigiosa do procedimento fiscal, momento no qual o contribuinte deve aduzir todas suas razões de defesa, conforme dispõe os artigos 14 e 16, do Decreto nº 70.235/1972. Havendo inovações nas matérias apresentadas em sede recursal, mas não alegadas em sede de primeira instância, pela defesa, não há que se admitir o Recurso Voluntário apresentado, sob pena de supressão de instância, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública. Não configurada hipótese que autorize a apresentação de novos fundamentos na fase recursal, deve ser reconhecida a preclusão consumativa, com o não conhecimento do respectivo Recurso.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. MÉRITO NÃO FOI DISCUTIDO PELO CONTRIBUINTE. Considera-se preclusa a matéria não impugnada e não discutida na primeira instância administrativa, em conformidade com o disposto no art. 17 do Decreto 70235/72.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de

julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

Recurso Voluntário conhecido em parte para, na parte conhecida, ser improvido. Redução, de ofício, da multa qualificada de 150% para 100%.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2016

LANÇAMENTO DECORRENTE. Aplica-se à tributação reflexa da CSLL idêntica solução dada ao lançamento principal, do IRPJ, em face da estreita relação da causa e efeito.

Recurso Voluntário conhecido em parte para, na parte conhecida, ser improvido. Redução, de ofício, da multa qualificada de 150% para 100%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário para, na parte em que conhecido, negar-lhe provimento, mantendo o lançamento efetuado e a responsabilidade solidária e, de ofício, reduzir a multa qualificada de 150% para 100%, conforme o disposto na Lei nº 14.689/2023.

Sala de Sessões, em 20 de fevereiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Goncalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Conselheiros Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Andressa Paula Senna Lísias e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração visando à exigência de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (R\$ 40.146.587,73), e os reflexos de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (R\$ 14.476.788,38) relativamente ao ano-calendário de 2016, decorrentes da glosa de custos deduzidos do lucro tributável por suposta falta de comprovação das aquisições de mercadorias que geraram a dedução.

Além dos juros calculados pela SELIC, foi também aplicada a multa qualificada de 150% (art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07).

Foi também imposta a responsabilidade solidária com base nos art. 124, I do CTN à pessoas física Sr. SEIKO KOMESU.

Após 18 termos de intimação, a D. Fiscalização concluiu que não houve a comprovação da existência das operações de aquisição feitas pelo sujeito passivo, motivando, assim, a glosa dos respectivos custos deduzidos no lucro real, conforme indica o Termo de Constatação Fiscal, cujos excertos transcrevo a seguir:

“III – GLOSA DE CUSTO

Como relatado, o exame fiscal se iniciou com vistas ao PIS e a COFINS – AC 2016.

No início do exame, cotejando os dados constantes das NFe extraídas da base do SPED - NFe, tendo o fiscalizado como participante, com os documentos fiscais indicados no registro C170 da EFD Contribuições, constatou-se que o sujeito passivo informou Notas Fiscais relativas à aquisição de mercadorias sem a completa identificação das mesmas, ou seja, informou na EFD Contribuições Notas Fiscais de Entrada sem a identificação de chave, nos meses de JAN a DEZ/2016, com a finalidade de aproveitamento de seus créditos, no total de R\$ 57.959.906,89.

Observe que estas Notas Fiscais de “aquisição de bens para revenda” declaradas na EFD-contribuições- AC 2016 não foram localizadas no Receitanet BX ao solicitarmos Notas Fiscais emitidas por terceiros tendo a fiscalizada como participante.

Estas mesmas Notas Fiscais registradas na EFD-Contribuições, também compõem o custo declarado na ECF – AC 2016 - “CUSTO DOS BENS E SERVIÇOS VENDIDOS DAS ATIVIDADES EM GERAL” , e estão registradas na Escrituração Contabil Digital ECD – AC 2016, na conta 510 - MERCADORIAS DE REVENDA .

[...]

Neste exame fiscal, a fiscalização intimou a empresa a apresentar os documentos que embasaram os registros de Notas Fiscais (solicitados por amostragem) aproveitados como crédito na apuração do PIS e da COFINS NÃO CUMULATIVOS. O contribuinte, em atendimento, alegou em cartas respostas apresentadas que os referidos documentos haviam sido extraviados ou deteriorados, por motivos de vazamento e de chuvas.

Mesmo quando reintimado a comprovar as citadas aquisições mediante a apresentação de Notas Fiscais, bem como apresentar demais documentos que pudessem comprovar a efetividade das operações de aquisição de bens para revenda, tais como comprovantes de pagamento, extratos bancários, informações sobre o transporte e outros esclarecimentos, a empresa se manifestou sempre alegando impossibilidade de apresentar os documentos, em virtude de extravio e deterioração a fiscalizada não apresentou quaisquer outros documentos que pudessem comprovar a aquisição declarada, nem comprovantes de transporte das mercadorias, nem do pagamento a ela relativos. Não houve qualquer comprovação do recebimento ou ingresso dos produtos no estabelecimento do contribuinte.

[...]

Se a comprovação é possível e o contribuinte não o faz, é lícito concluir que a operação não ocorreu de fato, tendo sido registrada unicamente com o objetivo de majorar o aproveitamento de créditos de PIS E COFINS, reduzindo indevidamente o PIS e a COFINS a recolher, bem como IRPJ E CSLL, já que referidas Notas Fiscais também compuseram o custo deduzido na apuração de resultado.

Dispõe o RIR, de 1999, nos arts. 251 e 264, que a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais e que é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

[...]

a autoridade tributária tem a faculdade legal de verificar o lucro real determinado pelo contribuinte, com base no exame de livros e documentos de

sua escrituração ou de terceiros, no entanto, compete ao contribuinte o ônus de comprovar a efetiva e real aquisição de mercadorias cujos valores foram deduzidos como custos na determinação do lucro real, pois como já relatado, a escrituração apenas faz prova a favor da contribuinte dos fatos nela registrados se eles estiverem comprovados por documentos hábeis e idôneos. Não sendo comprovadas a natureza e a efetividade das aquisições registradas, efetua-se a glosa dos valores não comprovados.

(destaques feitos pela Relatora)

Tendo sido intimado dos lançamentos, o contribuinte, ora Recorrente, apresentou a Impugnação de fls. 480/487, em que alega que a multa de 150%:

- viola o direito de propriedade, bem como os princípios da proporcionalidade, razoabilidade e proibição de confisco;
- tem natureza jurídica de punição;
- deveria ser limitada a 20% ou, no máximo, a 100%, citando a jurisprudência do STF, do CARF e dos tribunais locais do poder judiciário reduzindo o percentual da multa a 75%, 50% do valor do tributo.

Ato seguinte, foi proferido o Acórdão nº 105-002.958 (e-fls. 497/515), proferido pela 2ª TURMA da DRJ/05, julgando improcedente a Impugnação apresentada:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2016

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.

A apreciação de questionamentos relacionados a validade, legalidade e constitucionalidade de dispositivos que integram a legislação tributária não se insere na competência da esfera administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

Considera-se não formulado o pedido de perícia feito em desacordo com a legislação pertinente.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de perícia quando a sua realização revele-se prescindível ou desnecessária para a formação da convicção da autoridade julgadora.

PROVA TESTEMUNHAL A prova testemunhal não está prevista na legislação que regulamenta o processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2016

CUSTOS NÃO COMPROVADAS Mantém-se a glosa da dedução de custos escriturados e não comprovados por documentos hábeis e idôneos.

LANÇAMENTO DECORRENTE Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL

Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, inclusive aquelas atinentes às regras de dedutibilidade de custos.

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento que com ele compartilha o mesmo fundamento factual e para o qual não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. PREVISÃO EM LEGISLAÇÃO. ARGUIÇÃO DE VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DO NÃO CONFISCO, DA PROPORCIONALIDADE E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. EXCLUSÃO OU REDUÇÃO DO VALOR. IMPOSSIBILIDADE.

Sempre que restar configurada a sonegação, a fraude ou o conluio, previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deverá ser duplicado.

A alegação de que a multa é confiscatória e viola os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da capacidade contributiva não pode ser discutida nesta esfera de julgamento, pois se trata de exigência fundada em normas às quais o julgador administrativo é vinculado, não lhe sendo permitido excluir ou reduzir o seu valor estabelecido na legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Como visto, a multa foi mantida, mantendo-se os lançamentos nos termos em que proferido.

Em seguida, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário (e-fls 530/541), reiterando os argumentos quanto à necessidade de afastamento da multa qualificada. No entanto, acrescentou nesta oportunidade que (i) o acórdão recorrido seria nulo porque desconsiderou que à época da pandemia o Recorrente estava impossibilitado de buscar documentos, devendo ser-lhe concedida nova oportunidade de produção de provas; e (ii) a responsabilidade solidária do sócio Sr. SEIKO KOMESU deveria ser afastada até a constituição definitiva do lançamento tributário.

Não foram apresentadas Contrarrazões ao Recurso Voluntário pela PGFN.

Por fim, os autos vieram a esta Conselheira Relatora.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheira Andressa Paula Senna Lísias, Relatora.

Verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo.

No que diz respeito aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, farei a seguir a análise quanto ao conhecimento.

Não conhecimento - Matérias não impugnadas - Preclusão

De início, é preciso enfatizar que o mérito da controvérsia (quanto à inexistência das operações comerciais e a ilegitimidade da glosa de custos) nunca foi questionado no presente processo.

Assim, em relação às acusações do auto de infração não impugnadas pelo contribuinte desde o início e que não foram objeto de recurso, as exigências ficam mantidas nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Aliás, é isso que dispõe a recente Súmula CARF n. 162 de observância obrigatória por este Conselho:

Súmula CARF nº 162.

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Considerando que não foram impugnadas desde o início do contencioso administrativo, sendo, portanto, incontroversas, o crédito tributário correspondente fica mantido em definitivo.

Ademais, em relação à alegação quanto ao afastamento da responsabilidade solidária atribuída ao sócio, percebe-se que, do cotejo analítico das razões deduzidas em primeira e segunda instâncias, parece evidente a inovação recursal, não merecendo, por esta razão, ser o pleito da recorrente apreciado por este Conselho, uma vez que também não se trata de fato novo ou matéria de ordem pública. Em primeira instância, apenas o contribuinte apresentou impugnação, abordando como único assunto a ilegitimidade da multa, e apenas em segunda instância o responsável solidário apresentou Recurso Voluntário questionando a solidariedade.

Nesses pontos não conheço o recurso, portanto.

Nulidade do v. acórdão recorrido

Por outro lado, o Recorrente sustenta a suposta nulidade do v. acórdão recorrido, invocando como único argumento que não teria sido analisado pela DRJ o fato de que parte da fiscalização teria se dado no contexto da pandemia e que isso teria impossibilitado a entrega de parte dos documentos.

Conheço o recurso nesse ponto.

No entanto, ao analisá-lo, vejo que esse tema nunca tinha sido questionado no presente processo, e note-se que a Impugnação foi apresentada em agosto de 2020, no auge da pandemia, e nada tinha sido questionado nesse sentido. Assim como aliás a existência das operações comerciais e todo o mérito relativo às glosas efetuadas nunca foram tangenciados e debatidos em primeira instância.

Portanto, embora conhecido nesse aspecto, o recurso deve ser improvido.

Multa qualificada de 150% - Não conhecimento dos argumentos quanto à inconstitucionalidade – Redução de ofício de 150% para 100%

O Recorrente basicamente alega em seu recurso que a multa de 150% é desproporcional e não é razoável, devendo ser reduzida em face ao princípio de proibição do confisco e o princípio constitucional da proporcionalidade.

Contudo, apesar de compreender o inconformismo da parte, certo é que o recurso, em relação a tais fundamentos não poderá ser sequer conhecido.

Isso porque estando o CARF vinculado à estrita legalidade, não poderá afastar a lei vigente por meio de juízo de inconstitucionalidade.

Há que se lembrar de que irresignações quanto à inconstitucionalidade não podem ser conhecidas por este órgão julgador, pela vedação imposta pelo art. 26-A do Decreto nº 70.235/72:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)”

E também pelo enunciado da Súmula nº 2, CARF:

Súmula CARF nº 2 Aprovada pelo Pleno em 2006:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Em resumo, a autoridade administrativa não possui competência para apreciar inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo do poder público, cabendo tal prerrogativa ao Poder Judiciário.

Assim, não conheço do Recurso Voluntário no que diz respeito a esses fundamentos.

No entanto, ainda em relação à multa qualificada, porém, há um reparo a ser feito ainda que de ofício, já que a questão aqui invocada por esta Relatora não foi objeto nem da Impugnação nem do Recurso Voluntário.

Com a superveniência do art. 8º da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que deu nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/96, a multa de ofício passou a ter seu percentual limitado ao teto de 100% (salvo casos de reincidência na infração tributária, o que não houve no presente processo):

“Art. 8º O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 44.

§ 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 11.488/2007)

§ 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):

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício

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)”

Assim, há que se reduzir as multas qualificadas 150% para 100%, com suporte no artigo 106, II, “c”, do CTN (retroatividade benigna aplicável à sanção tributária posterior e menos severa), tendo em vista nova redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Diante disso, nego provimento ao Recurso Voluntário para manter o acórdão recorrido, com exceção à multa qualificada que, de ofício, reduzo de 150% para 100% devido ao artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023.

Lançamentos reflexos de CSLL

Como regra, o decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento, salvo quando houver razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

Desse modo, a decisão relativa ao auto de infração do IRPJ deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração reflexo, uma vez que os lançamentos estão apoiados nos mesmos elementos de convicção, sendo clara a relação de causa-efeito entre eles.

É como voto.

Conclusão e dispositivo

Considerando o exposto, voto no sentido de conhecer em parte o Recurso Voluntário, para na parte conhecida, negar-lhe provimento, mantendo-se todos os lançamentos e

responsabilidade solidária. Por fim, reduzo de ofício a multa qualificada de 150% para 100% devido ao artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, e à retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias