



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.729369/2017-81
ACÓRDÃO	1002-004.169 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AMP ENGENHARIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2014

IRPJ. ADICIONAL. BASE DE CÁLCULO. VALORES DECLARADOS E OMITIDOS.

Para apuração da base de cálculo do adicional do IRPJ deve ser considerada a totalidade da receita bruta apurada pelo contribuinte no período, havendo a determinação legal para que o montante omitido seja acrescido ao montante declarado.

BASE DE CÁLCULO. RECEITA. NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS CANCELADAS.

Havendo a comprovação efetiva do cancelamento de notas fiscais e respectiva substituição por documentos emitidos posteriormente, devem os valores serem excluídos do lançamento, sob pena de majoração indevida da base de cálculo.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste inequivocamente comprovada a ocorrência de sonegação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao Recurso para reduzir a multa de lançamento de ofício a 100%, em razão da aplicação do princípio da retroatividade benigna de que cuida o artigo 106 do Código Tributário Nacional, e conforme estabelecido pela nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, por meio das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023, vencidas as Conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Andrea Viana Arrais Egypto, que davam provimento parcial em maior extensão para excluir do lançamento o valor das notas fiscais que

entendiam como efetivamente canceladas. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luís Ângelo Carneiro Baptista.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Luís Ângelo Carneiro Baptista – Redator designado

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista(substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijó, Andrea Viana Arrais Egypto, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de processo administrativo em que foram constituídos créditos tributários decorrentes de autos de Infração (fls. 2/80) de IRPJ - Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica, CSLL, PIS e COFINS, no valor total de R\$6.005.573,52, relativos às diferenças apuradas pela fiscalização nos anos-calendários de 2013 e 2014. O Lançamento aplicou multa qualificada de 150% e incluiu o sócio como responsável solidário.

A Recorrente teve ciência dos autos de infração (fl. 1111/1113) em 19/01/2018, e apresentou Impugnação em 09/02/2018 (fls. 1119/1132).

Frente à Impugnação, **a DRJ solicitou a realização de diligência** para verificar se os débitos foram espontaneamente declarados pela autuada e apreciar as alegações e demonstrativos que de alguma forma diferiam da posição adotada pelo Fisco.

Elaborou-se Informação Fiscal (fls. 1279-1290) em atendimento aos questionamentos supracitados, verificando-se que: a) os débitos foram declarados espontaneamente pelo impugnante, porém de maneira parcial; b) restou crédito tributário de R\$ 980.981,74 e c) defendeu-se a manutenção de multa de ofício QUALIFICADA de 150%.

O Recorrente tomou ciência da diligência em 12/09/2018 (fl. 1473) e apresentou Manifestação em 09/10/2018 (fls. 1477-1491).

Os membros da 7ª Turma da DRJ/RPO, **por meio do acórdão nº 14-90.181**, julgaram, por unanimidade, procedente em parte a Impugnação supramencionada e reconheceram a dedução dos valores declarados em DCTF, os quais afastam a necessidade de lançamento para constituição do respectivo crédito tributário, impedindo a imposição de multa de ofício relativamente aos valores declarados. No mais, mantiveram o crédito tributário, com a respectiva multa de ofício qualificada de 150% e declararam a revelia do responsável solidário. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2014

PERDA DE EFEITOS DE EXCLUSÃO DA ESPONTANEIDADE.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Perde efeito a exclusão da espontaneidade, anteriormente obstada pelo Termo de Início do Procedimento Fiscal, caso não houver outro ato escrito da autoridade que indique o prosseguimento dos trabalhos, num prazo sucessivo de 60 dias. No entanto, não se trata de caso de nulidade do procedimento fiscal, sujeitando-se ao lançamento de ofício os valores não declarados e/ou recolhidos.

As retificações de DCTF apresentadas no decurso do prazo de reaquisição da espontaneidade representam autêntica confissão de dívida, relativamente aos valores declarados, afastando a necessidade de lançamento para constituição do respectivo crédito tributário com multa de ofício.

MULTA QUALIFICADA.

Mantém-se a multa por infração qualificada demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

A emissão de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) dirigida ao órgão do Ministério Público Federal, constitui dever funcional dos Auditores Fiscais, não cabendo às instâncias administrativas de julgamento apreciação do seu mérito.

PEDIDO DE HOMOLOGAÇÃO DE PARCELAMENTO. INCOMPETÊNCIA DA INSTÂNCIA JULGADORA.

Competente para apreciação de pedido de parcelamento é a unidade local da Receita Federal a que está domiciliado o contribuinte e não a instância julgadora.

RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS. FALTA DE IMPUGNAÇÃO. REVELIA.

Incorrem em revelia, quando não apresentam impugnação relativamente à configuração de responsabilidade tributária, as pessoas naturais ou jurídicas arroladas como responsáveis solidárias regularmente intimadas do auto de infração e do termo de arrolamento de responsabilização.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO

No requerimento pela impugnante de diligência ou perícia devem estar especificados os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados.

Estando presentes nos autos os elementos de convicção necessários, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

PROVAS DOCUMENTAIS. IMPUGNAÇÃO. DILAÇÃO PROBATÓRIA.

O Decreto nº 70.235/72 que regula o Processo Administrativo Fiscal no âmbito federal determina que os documentos que instrui a impugnação devem ser apresentados conjuntamente com a mesma, precluindo o direito do interessado fazê-lo em outro momento processual, salvo na ocorrência de estritas hipóteses previstas no parágrafo 4º do art. 16 do referido Decreto.

Impugnação Procedente em Parte

A Contribuinte e solidário foram intimados do acórdão, respectivamente em 01/03/2019 e 02/03/2019 (fl. 1641-1642). **A Contribuinte e apresentou Recurso Voluntário** em 01/04/2019 (fls. 1645/1664) com os seguintes argumentos:

Do erro de fato por lapso manifesto do Recorrente no preenchimento das DCTF retificadoras

- Argumenta ser inadmissível a administração não considerar o referido erro como sanável, vez que o órgão julgador deveria se posicionar tendenciosamente para a verdade material. Comprovado o erro, o lançamento não pode prosperar, em razão da prevalência do Princípio da Verdade Material.
- É ilegítima a exigência isolada de parcela adicional do IRPJ, vez que o valor do Imposto de Renda foi declarado corretamente, apenas sem a inclusão do adicional de 10% (onde ocorreu o erro).
- Existe jurisprudência pacificada no sentido de a retificação de declaração para correção de dados econômicos-fiscais ser válida mesmo quando já iniciada a fase litigiosa do procedimento administrativo-fiscal, vez que provado o erro nela contido.

Das notas fiscais substitutas/substituídas

- A administração só considerou parcialmente as alegações apresentadas e ignorou a questão das notas fiscais substituídas.
- Tais notas foram substituídas pois os tomadores dos serviços prestados pela Recorrente solicitaram alteração dos períodos de competência abrangidos, e o erro decorreu da não observação da substituição nos documentos fiscais.
- Trata-se de notas com os mesmos valores, serviços, obra e contratante.

- É inadmissível a desconsideração das declarações, pelo Fisco, em que os tomadores de serviço (responsáveis diretos pela arrecadação do tributo ISS sobre os serviços prestados) testificaram pela substituição efetiva das notas fiscais, para comprovar que elas são hábeis.

Da impossibilidade de aplicação da multa qualificada

- Reitera a impossibilidade de multa qualificada em razão de ter declarado espontaneamente seus débitos em DCTF retificadoras, fato que evidencia a ausência de intenção de fraude e não pode ser ignorado pela simples ocorrência de erro de cálculo.
- A multa qualificada decorre de ato ilícito nas declarações, devendo haver a comprovação da fraude por meio do elemento subjetivo na conduta do contribuinte. No presente caso, não houve a comprovação do dolo.
- Como a lei não permite a presunção de fraude por simples erro de cálculo e não ficou comprovado qualquer ocorrência que configurasse crime contra a ordem tributária, não há que se falar em multa qualificada.
- Apresenta jurisprudência, embasada nas súmulas nº 14 e 25 do CARF, no sentido de a presunção de fraude sem intuito evidente não ser suficiente para a qualificação da multa.
- O Termo de distribuição do procedimento fiscal autorizava o procedimento fiscal ao tributo IRPJ nos períodos de 01/2013 a 12/2014; nesse sentido, a abrangência do procedimento fiscal a outros tributos/contribuições não era objeto do TDPF mencionado.

Do erro de cálculo do adicional do imposto de renda no lançamento

- É dever da autoridade responsável retificar de ofício o erro de cálculo (material) apurado. No presente caso, trata-se de erro cometido pelo fisco em desfavor do contribuinte.
- Foi considerado para o cálculo do Imposto de Renda o valor total de receitas da atividade de cada trimestre, e não somente o valor referente à receita omitida, adicionando ao Cálculo do Imposto Adicional o valor do Lucro Presumido e Acréscimos Declarados, que já integrava a base de cálculo do imposto. Tal incorreção enseja revisão urgente por parte da administração.
- Por ser erro material sanável, o erro de cálculo do imposto de renda pode ser corrigido de ofício ou a requerimento da parte, não se sujeitando à preclusão e da coisa julgada por ser matéria de ordem pública cognoscível de ofício pelo julgador

Com o recurso são juntados “demonstrativos de apuração do adicional do Imposto de Renda”, comprovação do cancelamento das notas fiscais e declarações dos clientes confirmando o cancelamento e substituição de outras notas fiscais.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Da Admissibilidade:

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Do mérito:

Como exposto, trata-se de lançamento para exigência de diferença de IRPJ, CSLL e Pis/Cofins referentes aos anos calendários 2013 e 2014, apurada a partir da caracterização de omissão de receita. Parte da exigência foi revista de ofício, haja vista constatação em Diligência Fiscal da ocorrência de retificação das DCTF (sob os efeitos da espontaneidade) com a confissão da maior parte dos créditos.

A parte ainda em litígio, considerando os argumentos trazidos em Recurso Voluntário, se resume em: i) adicional de IRPJ cujos valores, por lapso manifestado, não foram incluídos na DCTF retificadora; ii) valores relacionados às notas fiscais nº 353, 385, 454, 456 e 457 canceladas e por isso não representam receita; iii) inaplicabilidade da multa qualificada e iv) erro na apuração do adicional do IRPJ.

Pois bem, quanto aos itens i e iv afetos à **exigência do adicional do IRPJ**, nos termos dos artigos 518 c/c 528 do então vigente RIR/99 temos que a referência para apuração da base presumida leva em consideração a **totalidade da receita bruta apurada pelo contribuinte no período, havendo a determinação de uma vez “verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente”**. Ou seja, não há dúvidas de que o valor apurado de omissão deve ser **somando** ao valor total da receita declarada pelo contribuinte para fins de fixação da base de cálculo do adicional.

Tal premissa joga por terra o argumento do contribuinte de ter havido erro quanto a formação da base de cálculo - **“erro de cálculo do adicional do I. Renda no lançamento”**:

(...) Por ocasião do cálculo do adicional do imposto de renda, como se pode verificar nos Demonstrativos de Apuração do auto de infração, em cada um dos

períodos trimestrais, o Auditor-Fiscal considerou o valor total de todas as Receitas da Atividade de cada trimestre não somente o valor referente à receita omitida.

Ora, se nos Demonstrativos de Apuração já foi considerado pela fiscalização o valor cheio de todas as Receitas da Atividade (valor declarado pelo contribuinte + omissão apurada), não assistiria razão ao fisco adicionar na primeira linha do Cálculo Do Imposto Adicional o valor do Lucro Presumido e Acréscimos Declarados, pois como já foi dito antes, esse valor já integra a base de cálculo do imposto, fato este que pode ser facilmente confirmado por esse CARF, ao verificar as planilhas de cálculo elaboradas pela fiscalização que integram estes autos e que contêm os Demonstrativos das Receitas Mensais auferidas pelo sujeito passivo nos dois anos fiscalizados. Assim, de uma forma injusta e ilegal, a fiscalização federal utilizou em duplicidade a receita declarada pelo sujeito passivo na apuração do adicional do imposto de renda. Por conseguinte, por mero dever de Justiça, cabe a esse órgão julgador reconhecer a incorreção desse cálculo do adicional do Imposto de Renda e de ofício proceder à necessária revisão.

E traz o exemplo:

Documento Inválido

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

Folha: _____

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
PROCESSO: 10380-729.369/2017-81

**DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA
LUCRO PRESUMIDO**

SUJEITO PASSIVO

CNPJ 73.203.739/0001-74	Período de Apuração do Tributo 01/01/2014 a 31/03/2014
Nome Empresarial AMP ENGENHARIA EIRELI	

APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE

Multa	Valor Apurado	Coefficiente	Base de Cálculo
150,00%	1.443.663,80	8,00%	115.493,10

CÁLCULO DO IMPOSTO

Multa	Base de Cálculo	Aliquota	Imposto Apurado
150,00%	115.493,10	15,00%	17.323,96

CÁLCULO DO IMPOSTO ADICIONAL

(+) Lucro Presumido e Acréscimos Declarados	0,00	-115.493,10
(+) Valor Apurado	115.493,10	
(-) Parcela Não Sujeta ao Adicional	60.000,00	
(=) Base de Cálculo do Adicional	55.493,10	-170.088,20
(x) Aliquota	10,00%	
(=) Adicional Total	5.549,31	-17.088,62
(-) Adicional Declarado	0,00	-5.549,31
(=) Imposto Adicional Devido	5.549,31	-11.549,31

PARCELA DO LUCRO NÃO SUJEITA AO ADICIONAL

(+) Parcela Não Sujeta ao Adicional Definida em Lei	60.000,00
(-) Parcela Não Sujeta ao Adicional Utilizada pelo Sujeito Passivo	0,00
(=) Parcela Não Sujeta ao Adicional Utilizada de Ofício	0,00

CÁLCULO DO IMPOSTO ADICIONAL POR PERCENTUAL DE MULTA

Multa	Valor Apurado	Parcela não Sujeta ao Adicional	Base de Cálculo	Aliquota	Imposto Adicional Devido
150,00%	115.493,10	-0,00	-115.493,10	10,00%	-11.549,31
		60.000,00	55.493,10		5.549,31

IMPOSTO DEVIDO ANTES DAS DEDUÇÕES

Multa	Descrição	Valor
150,00%	Imposto	17.323,96
150,00%	Imposto Adicional	5.549,31
150,00%	Infração em Valor de Tributo	0,00
	Subtotal	22.873,27
	Total	22.873,27

Pelas planilhas juntadas às fls. 1382 a 1391 percebemos que os valores descritos na linha Apuração da Base de Cálculo sobre Receitas de Atividades tem como base exatamente os valores não declarados pelo contribuinte, valores esses que podem até ser revistos quanto da execução do julgado haja vista eventual retificação tempestiva de parte das DCTFs e inclusão de valores em parcelamento. Entretanto, para apuração da base de cálculo do IR, além do valor

declarado espontaneamente (“Lucro Presumido e Acréscimos Declarados”) devem ser adicionados os valores omitidos (“valor apurado”).

Neste sentido, não há fundamento para acolher a pretensão do contribuinte.

Superado este ponto, defende o contribuinte – quanto a diferença apurada – ter havido mero erro no preenchimento DCTFs retificadoras e tal fato estaria comprovado a partir dos seus registros e valores declarados para as contribuições. Ora, ainda que fosse possível concluir pela existência de mero lapso manifesto, tal erro não afasta a exigência do crédito tributário não constituído espontaneamente pelo Contribuinte. No caso concreto o contribuinte estava sob fiscalização, recuperou a espontaneidade e retificou suas DCTFs, mesmo com tal procedimento parte do valor devido não foi corretamente declarado.

Neste cenário, correto o lançamento de ofício para a constituição do crédito tributário. Lembramos que o racional da Súmula CARF nº 33 afirma que “a declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício”, assim na ausência da respectiva declaração (com força constitutiva) resta apenas o cumprimento do comando ao art. 142 do CTN, pois a atividade de constituição do crédito tributário é obrigatória e vinculante.

Por fim, ainda quanto a formação da base de cálculo, como destacado, o lançamento foi retificado pela autoridade competente e, entre os pontos tratados na diligência fiscal, temos o enfretamento quanto a alegação de cancelamento das notas fiscais de nº 336, 360, 430, 432 e 433. Na ocasião, após acesso ao sistema da respectiva prefeitura onde está a sede do contribuinte, conclui-se para ausência do cancelamento das respectivas notas. Entretanto, o contribuinte em seu recurso reitera o pedido de exclusão dos valores dessas notas da base do lançamento, haja vista as declarações dos tomadores dos serviços e ainda o ateste do cancelamento definitivo das notas por meio do processo administrativo municipal (cujos elementos foram trazidos com o recurso voluntário). Vejamos:

Em relação a essa divergência, que diz respeito às notas fiscais canceladas/substituídas, a pedido dos órgãos contratantes, impõe-se que esse órgão julgador coteje as notas fiscais substituídas com as respectivas substitutas e de pronto constatará a procedência da argumentação da requerente, que consiste na desconsideração das notas fiscais de números **336, 360, 430, 431, 432 e 433**, porquanto esses documentos foram realmente substituídos pelas notas fiscais de números **353, 385, 454, 455, 456 e 457**, respectivamente. Fácil deduzir que ao se cotejar as notas fiscais substituídas x substitutas, aludidos documentos fiscais se reportam a um mesmo serviço e que foram executados para um mesmo contratante, havendo ainda uma total coincidência entre os valores e a discriminação dos serviços realizados nessas notas fiscais substituídas/substitutas.

Convém destacar que os argumentos aduzidos na impugnação são irrefutáveis, pois estão apoiados na verdade dos fatos, eis que estão embasados em prova documental incontestada firmada pelas **Prefeituras Municipais de Itapipoca e**

Maracanaú e que não foram devidamente avaliados pela **DRJ/RPO**, uma vez que as mencionadas notas fiscais foram realmente substituídas, como ficará adiante demonstrado. Vale aqui esclarecer que os dois tomadores dos serviços prestados pela recorrente, no caso, as duas Prefeituras acima mencionadas, solicitaram à época a alteração dos períodos de competência das aludidas notas fiscais, quando então foram emitidas as correspondentes notas fiscais substitutas e que, por mero lapso, não foi feita a observação de substituição nesses documentos fiscais, o que não invalida o pleito da recorrente. Com efeito, essas substituições ocorreram por razão de cunho administrativo e financeiro por parte das duas prefeituras contratantes, relacionada com o empenho da fatura para efeito de pagamento dos serviços contratados.

...

Resta claro que uma simples consulta feita pelo Fisco ao portal da **SEFIN da Prefeitura de Fortaleza** não poderia invalidar a comprovação dos fatos aduzidos na impugnação e que estão sendo ratificados no presente recurso voluntário, mesmo porque a recorrente não está negando a existência das seis notas fiscais que foram substituídas e atualmente encontram-se efetivamente canceladas. O cerne da questão consiste unicamente em comprovar que houve a substituição das seis mencionadas notas fiscais. E, finalmente, com o objetivo de se dirimir qualquer dúvida no tocante à matéria vergastada, vale dizer que empreendeu-se esforço junto à **SEFIN da Prefeitura de Fortaleza** objetivando a conclusão, em definitivo, do processo administrativo do cancelamento das notas fiscais motivadoras da divergência – as **NF de números 336, 360, 430, 431, 432 e 433**. Alcançando-se o cancelamento efetivo e indiscutível das notas retrocitadas, como pode ser incontestavelmente verificado no espelho das Notas Fiscais com a devida classificação **“NOTA CANCELADA”** acompanhada do motivo e data de conclusão do processo administrativo na esfera municipal. Espelhos estes integrantes da documentação juntada a este recurso voluntário.

Ora, quanto a este ponto entendo pelo acolhimento das razões recursais.

Pela análise dos documentos trazidos com o Recurso Voluntário, em especial o Anexo 06 e 07 (fls. 1699/1714 - os quais conheço por força do art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72), é forçoso concluir que houve de fato o cancelamento das notas fiscais de nº 336, 360, 430, 431, 432 e 433. As telas do sistema da prefeitura, os espelhos das notas fiscais e as declarações prestadas pelas prefeituras tomadoras dos serviços devem ser acolhidas como provas e, pelo princípio da verdade material, levam a exclusão dos respectivos valores da base de cálculo do lançamento.

Da qualificação da multa:

Quanto a qualificação da multa o acórdão recorrido assim justificou a sua manutenção:

Em seguimento, observa-se que na presente autuação houve imposição de multa qualificada, a qual a fiscalização fundamenta, dispondo que:

"No caso em pauta, não restam dúvidas de que, ao tributar em 2013 apenas R\$ 3.916.035,80, de um valor total de R\$ R\$ 23.053.952,94 de faturamento e notas fiscais emitidas, e em 2014 apenas R\$ 4.228.839,51, de um total de R\$ 14.216.469,60; ao omitir informações e declarar na DIPJ/2013 apenas R\$ 3.916.035,80; ao proceder da mesma forma em 2014 no que tange à ECF (EFD/IRPJ), onde declarou apenas R\$ 4.228.839,51, e na ECD onde declarou apenas R\$ 4.228.839,51; e ainda, nas EFD (Contribuições) de 2013 e 2014, onde as receitas declaradas foram apenas R\$ 2.756.851,28 e R\$ 3.366.541,25, respectivamente: entendo que, sem dúvidas, o contribuinte praticou, de modo doloso, omissão com vistas a impedir, parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, o que tipifica a hipótese de sonegação prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964, e nos vincula a aplicar o disposto no artigo 44, inciso I, e parágrafo 1º, da Lei nº 9.430, de 1996."

...

Conforme acima exposto, perfilho-me pelo entendimento, no presente caso, e pelo relato da autoridade autuante, de que deve-se manter a qualificação da multa, pois ficou demonstrada a omissão deliberada do contribuinte, reiterada por dois anos calendários, que se materializou ao tributar apenas R\$ 3.916.035,80, de um valor total de R\$ 23.053.952,94 de faturamento e notas fiscais emitidas, e em 2014 apenas R\$ 4.228.839,51, de um total de R\$ 14.216.469,60, bem como as declarações prestadas com valores bem inferiores aos apurados, sejam em DIPJ, ECD/ECF.

A caracterização do ato deliberado pode ser efetuada por várias vias distintas, mas não há dúvidas de que uma das mais consistentes e seguras é aquela vinculada à significância dos valores subtraídos à tributação pois fornecem de maneira mais concreta o motivo para o ato infracional.

É importante observar, em desabono da impugnante, que não se trata de ato isolado, caracterizador de erro. Em vez disso, o que se verifica foi a prática reiterada de atos tendentes a ocultar o conhecimento, ainda que em parte, do fato gerador do tributo, tipificado na lei antes descrita.

Observamos que a qualificação da multa traz duas fundamentações a prática reiterada (omissão registrada ao longo de dois anos) e “significância dos valores subtraídos à tributação”.

Até podemos estranhar a conduta do contribuinte se analisada sob o aspecto da quantidade de declarações retificadoras que foram apresentadas no período, entretanto essa fundamentação não é trazida pelo lançamento e nem mesmo pelo acórdão recorrido. A decisão deixa claro que o ponto principal para manutenção da multa qualificada seria o valor omitido e aqui entendo ser acaso de aplicação da **Súmula CARF nº 14 para a qual “A simples apuração de**

omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.” A súmula define a conduta, não graduando sua aplicação a partir do *quantum* apurado pelo lançamento.

Não há no lançamento a imputação de ato ilegal ou revestido de fraude, o que temos é a imputação – pura e simples - de omissão de receita e tal apontamento não é suficiente para manutenção da multa qualificada.

Conclusão:

Diante do exposto, conheço do recurso para no mérito dar-lhe provimento parcial para i) excluir da base de cálculo do lançamento os valores correspondentes às notas fiscais 336, 360, 430, 431, 432 e 433, e ii) afastar a qualificação da multa.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Luis Angelo Carneiro Baptista – Redator designado

1. Com a devida vênia, irei discordar do voto da ilustre Relatora quanto ao afastamento da qualificação da multa.

2. Na visão da autoridade fiscal o contribuinte teve uma série de condutas que configurariam sonegação, prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64:

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.

3. Por essa razão, aplicou a multa de 150% do tributo devido prevista no parágrafo 1º, inciso I, artigo 44, da Lei 9.430/96, vigentes à época:

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 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.

4. Assim consta no Relatório Fiscal (e-fl. 87 e 88):

32. No caso em pauta, não restam dúvidas de que, ao tributar em 2013 apenas R\$ 3.916.035,80, de um valor total de R\$ 23.053.952,94 de faturamento e notas fiscais emitidas, e em 2014 apenas R\$ 4.228.839,51, de um total de R\$ 14.216.469,60; ao omitir informações e declarar na DIPJ/2013 apenas R\$ 3.916.035,80; ao proceder da mesma forma em 2014 no que tange à ECF (EFD/IRPJ), onde declarou apenas R\$ 4.228.839,51, e na ECD onde declarou apenas R\$ 4.228.839,51; e ainda, nas EFD (Contribuições) de 2013 e 2014, onde as receitas declaradas foram apenas R\$ 2.756.851,28 e R\$ 3.366.541,25, respectivamente; entendo que, sem dúvidas, o contribuinte praticou, de modo doloso, omissão com vistas a impedir, parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, o que tipifica a hipótese de sonegação prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964, e nos vincula a aplicar o disposto no artigo 44, inciso I, e parágrafo 1º, da Lei 9.430, de 1996.

33. Pelo exposto e dada a perfeita tipificação dos fatos à norma legal, não restou outra alternativa senão a de proceder ao lançamento tributário com a multa qualificada de 150%.

5. A recorrente se defende dizendo que retificou DCTFs para incluir os débitos e que não ficou caracterizado o intuito de fraude, necessário para a qualificação da multa.

6. Esse argumento da empresa não cabe prosperar. As retificações das DCTFs mencionadas pelo contribuinte somente vieram a ocorrer após o início do procedimento fiscal. Ele se beneficiou da denúncia espontânea por ter readquirida a espontaneidade durante o procedimento fiscal, mas isso não afasta o seu comportamento prévio, que foi, de forma recorrente, em anos seguidos, ter omitido receita relevantes, como apontado no relatório fiscal.

7. A empresa entregou inúmeras declarações dos anos de 2013 e 2014 com valores substancialmente a menor, como visto. Não é crível que esse comportamento seja mero erro de preenchimento.

8. A aplicação da multa qualificada impõe a ocorrência, a exteriorização, a presença concreta do evidente intuito doloso de fraudar a legislação tributária, não bastando meros indícios. Tanto que os lançamentos feitos com base em presunção (que não é o caso dos autos), geralmente, não aceitam a qualificação.

9. Todavia, no caso tratado, a estampa é a seguinte: a omissão de receitas não foi apontada e apurada pelo Fisco com fundamento em quaisquer das presunções legais previstas na

legislação, mas por prova direta, ou seja, a recorrente obteve receitas, emitiu notas fiscais, não as escriturou, nem impôs sobre ela a devida tributação de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

10. Mais ainda (e aí a exteriorização do dolo), entregou DIPJ, ECF, ECD e EFC com valores significativamente reduzidos, na casa de dezenas de milhões de reais, mostrando, claramente, ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais (artigo 71, da Lei nº 4.502/1964 - Sonegação). O que se percebe é a demonstração do elemento dolo, no sentido de ter a consciência e querer a conduta de sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

11. Se entende que o “*animus*”, vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo, ficou evidenciado pelo montante de receita omitida ao longo do período fiscalizado. Discutível seria o caso se estivesse diante de uma operação isolada, envolvendo valor de pequena monta, não reincidente. Neste caso, poder-se-ia concluir pela ocorrência de um erro eventual, de ordem meramente material, passível de tributação sem a caracterização de qualquer intuito sonegador. Mas não é o caso, posto que não se trata de atos isolados, mas reiteradamente praticados pela autuada em todos o período fiscalizado.

12. Desta sorte, se entende adequada a qualificação da multa aplicada.

13. No entanto, o art. 44 da Lei nº 9.430/96 foi alterada pela Lei nº 14.689/2023, assim prevendo atualmente:

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:

(...)

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

14. Resta aplicável, no caso, a retroatividade benigna prevista na alínea c do inciso II do art. 106 do CTN:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

15. Dessa forma, o percentual da multa de ofício aplicada deve ser reduzido para 100%, em face do princípio da retroatividade benigna.

16. É como voto.

Assinado Digitalmente

Luis Angelo Carneiro Baptista