



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10540.720308/2012-63
ACÓRDÃO	1302-007.351 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BIAL BONFIM INDUSTRIAL ALGODOEIRA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2008

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. CARÁTER CONFISCATÓRIO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 2.

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

DECLARAÇÃO EM DIPJ DE 10% DOS VALORES DEVIDOS. DÉBITOS APURADOS EM LIVROS CONTÁBEIS. CONDUTA REITERADA. SONEGAÇÃO. MULTA QUALIFICADA.

Caracterizada sonegação, penalizada com a aplicação de multa qualificada, a conduta reiterada de informar em DIPJ apenas 10% dos tributos devidos tendente a impedir a ocorrência do fato gerador e evitar o seu pagamento.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. ARTIGO 8 DA LEI 14.689/23. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO PARA 100%.

Com base no artigo 106, II, “c” do Código Tributário Nacional (“CTN”)¹ e no artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, o qual prevê nova redação para a qualificação da multa, menos gravosa para o contribuinte sancionado, deve haver a aplicação da retroatividade benigna.

¹ **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.

ACÓRDÃO

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 dar provimento parcial ao recurso voluntário, apenas, para reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100% (cem por cento), nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se, na origem, de Auto de Infração lavrado em face da Contribuinte, ora Recorrente, através do qual foi formalizado o crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (“IRPJ”), Programa Integração Social (“PIS”), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (“COFINS”), acrescidos de juros e multa de ofício qualificada (150%), referente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2008, assim discriminado:

IRPJ	
IMPOSTO	157.626,97
JUROS DE MORA	50.407,60
MULTA	224.105,98
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	432.140,55
PIS	
CONTRIBUIÇÃO	57.199,88
JUROS DE MORA	19.006,17

MULTA	82.143,38
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	158.349,43
CSLL	
CONTRIBUIÇÃO	95.039,92
JUROS DE MORA	30.565,68
MULTA	135.641,16
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	261.246,76
COFINS	
CONTRIBUIÇÃO	263.999,77
JUROS DE MORA	87.721,27
MULTA	379.311,85
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	731.032,89

2. Conforme se verifica do “Termo de Verificação Fiscal” (e-fls. 45/67), o lançamento originou-se em razão da constatação das seguintes infrações:

- (i) do exame do Livro Diário e do Livro Registro de Apuração do ICMS verificou-se que as receitas de vendas da Fiscalizada para o ano-calendário 2008 foi de R\$ 8.799.995,75 (oito milhões, setecentos e noventa e nove mil, novecentos e noventa e cinco reais e setenta e cinco centavos);
- (ii) da análise da Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (“DIPJ”), relativa ao ano-calendário 2008, apresentada pela Fiscalizada, verificou-se que foi informada como receita bruta anual o valor de R\$ 854.161,42 (oitocentos e cinquenta e quatro mil, cento e sessenta e um reais e quarenta e dois centavos) sendo apurado o recolhimento do imposto (IRPJ) e da contribuição (CSLL) utilizando como base de cálculo esse valor;
- (iii) conforme apurado pela Fiscalização, foi informado menos de 10% (dez por cento) da receita bruta auferida pela Fiscalizada durante o ano-calendário 2008;
- (iv) em razão de não terem sido apresentadas as Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (“DCTF”) e Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (“DACON”) relativas ao ano-calendário 2008, foi lavrado o Auto de infração para exigência do imposto devido;
- (v) foram lavrados Autos de Infração do IRPJ, da CSLL, da COFINS e do PIS com multa de 150% (cento e cinquenta por cento) em razão de a omissão de informações configurar, em tese, crime de sonegação e crime contra a ordem tributária.

4. Por oportuno, mister ressaltar que os lançamentos relativos ao PIS e à COFINS foram apartados e transferidos, em 12.07.2013, para o Processo nº 10540.721020/2013-97, de acordo com o Despacho nº 50/2013 do Presidente da 1ª Turma de Julgamento da DRJ/SDR (e-fls. 655/656), nos seguintes termos:

“Portanto, dado que a competência de julgamento desta 1ª Turma restringe-se ao Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e lançamentos decorrentes, a Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL e a penalidade, "Simples" e "Simples Nacional" (Portaria RFB nº 283, de 21 de fevereiro de 2008, Anexo II alterado pela Portaria Sutri nº 3.618, de 08 de novembro de 2011), a qual só pode ser estendida para outros tributos quando houver a existência de conexão, e, em razão da já aqui apontada ausência de conexão das matérias objeto do presente processo, **se faz necessário separação dos autos de infração em processos distintos para que seja dado prosseguimento ao seu julgamento**, inclusive, porque, caso haja recurso voluntário ou de ofício, os referidos autos de infrações teriam que ser apreciados pela Primeira Seção de Julgamento do Conselho Recursos Fiscais (CARF), no caso do IRPJ e da CSLL e, pela Terceira Seção, no caso do PIS e da COFINS (artigos 1º e 3º, do Anexo II, da Portaria do M. F. nº 256, de 22 de junho de 2009).

Dessa forma, determino o retorno do presente processo à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Aracaju - Sergipe, para a separação dos referidos autos de infração e demais providências cabíveis, inclusive a comunicação ao contribuinte do referido desmembramento”. (grifos no original)

5. Em 23.02.2012 (e-fl. 479), a Contribuinte foi cientificada da lavratura do Auto de Infração e entendeu por apresentar Impugnação (e-fls. 485/484), por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) ao apresentar sua declaração de rendimentos no ano-calendário de 2008, a contabilidade declara corretamente o seu lucro tributável nos seus livros contábeis, inclusive Livro Diário e Livro de Apuração, que foram submetidos ao Auditor Fiscal, cujo montante faz incidir o adicional do imposto de renda;
- (ii) a alíquota do adicional (10%) também é declarada com exatidão, em que pese o ínclito Auditor ter apurado um valor supostamente a maior e, conseqüentemente, aumentado a alíquota para 15%. Entretanto, no preenchimento do formulário, a empresa incorre em erro de cálculo, culminando, em consequência deste, por recolher o adicional do imposto em valor equivalente a 1% do que era devido;
- (iii) a Impugnante incorreu em verdadeiro erro, quando da elaboração da DIPJ do exercício de 2008, influenciando conseqüentemente no erro de cálculo dos tributos federais
- (iv) se houve erro de fato, certamente a penalidade aplicável não poderá ser a multa de 150%, por possuir caráter nitidamente sancionatório aplicável somente se a Impugnante tivesse incorrido em dolo.

5. Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Impugnação apresentada fosse apreciada. E, em 30 de junho de 2014, a 1ª Turma da Delegacia da

Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (“DRJ/SDR”), em Acórdão de nº 15-35.793 (e-fls. 665/687), entendeu por bem julgá-la **parcialmente procedente**, ao fundamento de que:

- (i) os atos praticados no presente processo, revestiram-se de todas as formalidades para sua validade, estando a infração e os fatos que ensejaram o lançamento, claramente descritos no Auto de Infração e nos demonstrativos anexos, não se configurando, portanto, a aludida ofensa a qualquer princípio constitucional;
- (ii) a Impugnante até a presente data não trouxe aos autos nenhuma nova prova após a entrega da sua Impugnação, o que, de pronto, esvazia o seu protesto, dada a ausência de seu exercício;
- (iii) a defesa se sustenta no entendimento de que a correção de possível erro material no preenchimento da sua DIPJ afastaria as razões que justificaram a aplicação das multas e o próprio lançamento, apontando para uma espécie de denúncia espontânea, a demonstração ao Fisco, da DIPJ corretamente preenchida;
- (iv) a apresentação ao Fisco da DIPJ corretamente preenchida, não se equipara a uma denúncia espontânea ou qualquer outra forma de extinção do crédito tributário. Sendo o IRPJ um tributo sujeito ao lançamento por homologação, cuja legislação atribui o dever ao sujeito passivo de realizar o seu pagamento sem o prévio exame da Autoridade Administrativa (art. 150, do CTN), é lícito concluir que a denúncia espontânea só produz efeitos se a declaração (elemento formal) for acompanhada da comprovação do pagamento do tributo (elemento material), o que não ocorreu no presente caso;
- (v) no presente lançamento, resta comprovado, que no ano-calendário de 2008, de forma regular, a Impugnante informava ao Fisco Federal por meio da DIPJ apenas 10% das receitas que efetivamente lançava em seus livros contábeis e informava ao Fisco Estadual. Assim, no citado ano-calendário, para uma receita contabilizada de R\$ 8.799.995,75, valor esse também informado ao Fisco Estadual, a Impugnante informou ao Fisco Federal por meio de DIPJ apenas R\$ 854.161,42, recolhendo os tributos federais apenas sobre essas receitas, mas nada confessando em DCTF, o que demonstra o claro descumprimento da obrigação tributária principal decorrente do fato gerador, cujo objeto final deveria ser o pagamento dos respectivos tributos;
- (vi) constatada omissão no recolhimento de tributos, não poderia a Autoridade Fiscal, eximir-se do dever de realizar o lançamento com a aplicação das multas correspondentes, sob pena de responsabilidade funcional, uma vez que a atividade de lançamento é vinculada, conforme estabelece o CTN em seu artigo 142;

- (vii) apesar de ter auferido receitas consideráveis no período fiscalizado, a Impugnante, de forma regular e deliberada, ao prestar informações ao Fisco com valores ínfimos, ou nada declarar em DCTF, buscou impedir o conhecimento por parte do Fisco Federal, da ocorrência do fato gerador;
- (viii) tais práticas demonstram a intenção da Impugnante em impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da Autoridade Fazendária, das condições pessoais de contribuinte capazes de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente;
- (ix) não tendo a Impugnante recolhido ou declarado os tributos federais devidos sobre as receitas que contabilizou, incorreu no ilícito tributário de não pagar o tributo previsto em lei, estando, assim, sujeita à exigência desses créditos tributários de ofício por meio do lançamento bem como às penalidades legais previstas no RIR/1999, cuja matriz é o artigo 44 da Lei 9.430, de 1996;
- (x) os Termos e Documentos anexados aos autos comprovam que a Autuada efetivamente omitiu valores da tributação do IRPJ e da CSLL, deixando de declarar na sua DIPJ e efetuar os pagamentos devidos, sobre a maior parte das receitas que foram auferidas em decorrência da sua atividade empresarial, situação fática passível da aplicação das multas correspondentes (75% e 150%);
- (xi) além de valores que foram contabilizados e não informados em DIPJ o presente lançamento contempla, também, uma pequena parcela de receitas (10%) que foram informadas em DIPJ, tiveram seus tributos recolhidos, mas não foram objeto de confissão de dívida por meio da DCTF;
- (xii) na Solução de Consulta Interna nº 08, publicada pela COSIT em 30 de abril de 2007, consta a recomendação de que os pagamentos efetuados antes do início da ação fiscal, e que não estejam informados nas DCTF, sejam tratados como indébito tributário, e devem ser incluídos no lançamento para efeito de alocação;
- (xiii) em atendimento ao princípio da legalidade e ao que recomenda a SCI/COSIT nº 08/2007, do valor do lançamento mantido neste julgamento, deverá o órgão encarregado da cobrança, alocar ao crédito tributário do IRPJ, os pagamentos efetuados tempestivamente e de forma espontânea e não declarados em DCTF cujo extrato de pagamentos foi acostado ao PAF pela Autoridade Fiscal (e-fls. 471 a 474) e informado no Termo de Verificação, exonerando-se as multas e acréscimos correspondentes;
- (xiv) no que diz respeito ao lançamento da CSLL deve-se aplicar a mesma solução dada à tributação imposta para o IRPJ.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Tendo o auto de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições à interessada de impugnar o lançamento, descabe a alegação de nulidade.

PROVAS. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas os autos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

IMPOSTO DEVIDO. AUSÊNCIA DE CONFISSÃO. DCTF.

LANÇAMENTO. RECOLHIMENTO ESPONTÂNEO. ENCARGOS LEGAIS.

Na ausência de confissão em DCTF do imposto devido, é cabível a realização do lançamento de ofício para a constituição do crédito tributário, abrangendo, inclusive, os valores objeto de recolhimento espontâneo, os quais deverão ser alocados aos correspondentes créditos tributários lançados, exonerando-se, contudo, os encargos legais lançados de ofício proporcionalmente ao referidos recolhimentos.

IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. ILÍCITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO.

Caracterizado o ilícito tributário pela falta de recolhimento do imposto apurado em ação fiscal, pelo confronto entre os valores escriturados e os declarados e pagos pela contribuinte, é cabível a realização do lançamento com os devidos acréscimos legais.

FRAUDE. MULTA QUALICADA

Caracterizada a ocorrência de ação dolosa tendente a impedir a ocorrência do fato gerador do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica de modo a evitar o seu pagamento, é cabível a aplicação da multa qualificada de 150%.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. CONFISCO. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. COMPETÊNCIA.

Os percentuais da multa de ofício são determinados expressamente em lei, não dispondo a autoridade julgadora da competência para apreciar questões

atinentes à legalidade ou constitucionalidade de normas regularmente inseridas no ordenamento jurídico.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008 IRPJ.

MESMOS PRESSUPOSTOS FÁTICOS. DECORRÊNCIA.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em razão da relação de causa e efeito advindas dos mesmos fatos geradores e elementos probantes.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

7. Em 27.11.2014, a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão nº 15-35.793, através de Carta com Aviso de Recebimento – AR (e-fl. 698), e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 701/708) por meio do qual suscitou as seguintes alegações:

- (i) consoante se denota da conclusão do Acórdão, o voto cuidou de exonerar as multas e os acréscimos legais que incidiram, quando da lavratura do aludido lançamento;
- (ii) de acordo com a planilha anexada à intimação da referida decisão, a multa no importe de 150% (cento e cinquenta por cento), manteve-se intacta, a incidir no cálculo da apuração do montante total do tributo;
- (iii) a aplicação da penalidade, sobretudo de 150% (cento e cinquenta por cento), não deve subsistir. Neste ponto, aliás, convém a leitura do artigo 112, do CTN, que determina a interpretação mais favorável ao contribuinte à lei que define infrações ou que comine penas;
- (iv) considerando que a Contribuinte incorreu em mero erro de fato, a multa de 150% (cento e cinquenta por cento), por possuir respectivamente caráter sancionatório e confiscatório, aplicável somente nos casos de dolo, quando devidamente comprovado, não deve subsistir;
- (v) o erro da Contribuinte deve ser retificado, incidindo-se apenas o acréscimo moratório. Caso contrário, a permanência da multa aplicada caracterizaria o efeito confiscatório do tributo;
- (vi) em nenhum momento foi possível verificar no Auto de Infração sequer indício de falsidade ou fraude por parte da pessoa jurídica, a despeito do que insinuou a Autoridade Fiscal.

8. É o relatório.

VOTO

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Admissibilidade e Tempestividade

9. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023² - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("RICARF"). Dele, portanto, tomo conhecimento.

10. Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **27.11.2014** (e-fl. 698), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **22.12.2014** (e-fl. 701), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972³.

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

Da Análise da Alegação Preliminar de que a Decisão Recorrida teria Exonerado a Multa de 150% do Presente Lançamento

12. Conforme exposto no relatório, o presente lançamento contempla como infração vinculada ao IRPJ e à CSLL a **ausência de declaração via DCTF e o respectivo pagamento dos**

² **Art. 43.** À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

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

débitos tributários incidentes sobre receitas apuradas no Livro Diário e no Livro de Apuração do ICMS no ano-calendário de 2008.

13. De acordo com o “Termo de Verificação Fiscal” (e-fls. 45/67), a Recorrente teria auferido receitas no montante de R\$ 8.799.995,95, mas informou em DIPJ apenas o valor de R\$ 854.161,42, sobre os quais efetuou os recolhimentos do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, mas nada confessou em DCTF.

14. Para melhor ilustração do caso, transcrevo os seguintes trechos do “Termo de Verificação Fiscal”:

No procedimento fiscal verificou-se que **apesar de serem constatados recolhimentos de valores a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, e Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS não foram apresentadas pelo fiscalizado Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF** relativa ao ano-calendário 2008 **declarando os valores dos tributos recolhidos.**

(e-fl. 45, g.n.)

Do exame do livro diário(especificamente das seguintes contas contábeis: 5004 - vendas a vista – torta de algodão; 5005 – venda a vista – óleo vegetal; e, 5008 - vendas a prazo – óleo vegetal) **e do livro registro de apuração do ICMS**(saídas com os seguintes códigos fiscais: 5.101 – venda de produção do estabelecimento; 5.118 – venda de produção do estabelecimento entregue ao destinatário por conta e ordem do adquirente originário, em venda à ordem; e 6.101 – Venda de produção do estabelecimento) **verificou-se,** conforme a planilha **RECEITA DE VENDAS – LIVRO DIÁRIO E REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS – ANO-CALENDÁRIO 2008** em anexo, **que as receitas de vendas do fiscalizado para o ano-calendário 2008 foi de R\$ 8.799.995,75 (oito milhões, setecentos e noventa e nove mil, novecentos e noventa e cinco reais e setenta e cinco centavos).**

Da análise da Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica – **DIPJ,** relativa ao ano-calendário 2008, apresentada pelo fiscalizado, **verificou-se que foi informada como receita bruta anual o valor de R\$ 854.161,42 (oitocentos e cinquenta e quatro mil, cento e sessenta e um reais e quarenta e dois centavos)** sendo apurado o recolhimento do imposto(IRPJ) e da contribuição(CSLL) utilizando como base de cálculo este valor.

(e-fl. 47, g.n.)

Do exame da Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica – **DIPJ,** relativa ao ano-calendário 2008 **verificou-se que foi informado** nesta declaração, obrigação assessoria da pessoa jurídica, **apenas uma pequena parcela da receita bruta anual do fiscalizado.** Conforme apurado pela fiscalização, **foi informado menos de 10% (dez por cento) da receita bruta auferida pelo fiscalizado durante o ano-calendário 2008.**

(e-fl. 48, g.n.)

15. Assim, sobre os valores informados em DIPJ sem a consequente confissão de dívidas via DCTF, os tributos foram exigidos com aplicação de multa de 75%⁴ e sobre a diferença remanescente omitida da DIPJ os tributos foram exigidos com aplicação de multa de 150%.

⁴ Isso porque, a exigência da multa de ofício não decorre apenas da falta de pagamento, mas também da falta de declaração ou de declaração inexata, como se observa da leitura do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, na redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488, de 2007:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

16. Com relação à parte informada em DIPJ, ainda que sem a consequente confissão em DCTF, mas com os pagamentos efetuados tempestivamente, a decisão de primeira instância concluiu pela exoneração das multas e dos respectivos acréscimos, nos seguintes termos:

“Conforme já relatado, **além de valores que foram contabilizados e não informados em DIPJ o presente lançamento contempla, também, uma pequena parcela de receitas (10%) que foram informadas em DIPJ, tiveram seus tributos recolhidos, mas não foram objeto de confissão de dívida por meio da DCTF.**

Assim, afirma autoridade fiscal que de acordo com o “exame da Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, relativa ao ano-calendário 2008 verificou-se que foi informada nesta declaração, obrigação acessória da pessoa jurídica, apenas uma pequena parcela da receita bruta anual do fiscalizado”, conforme demonstrando na planilha abaixo, com a informação adicional de que sobre o 3º e 4º trimestre, além do percentual de 15% do IRPJ, incidiu o adicional de 10% nos valores de R\$ 3.427,25 e R\$ 2.768,74 elevando o IRPJ exigido nestes períodos, a R\$ 8.568,13 e R\$ 6.921,86, respectivamente:

Período	Receita bruta informada DIPJ	IRPJ pago	IRPJ declarado em DCTF	Receita bruta apurada na DIPJ	Lucro Presumido (coeficiente 8%)	IRPJ lançado de ofício (alíquota 15%)
Coluna 1	Coluna 2	Coluna 3	Coluna 4	Coluna 5	Coluna 6 = coluna 5 * 0,08	Coluna 7 = coluna 6 * 0,15
1º trimestre 2008	R\$ 53.522,90	642,27	0,00	R\$ 53.522,90	R\$ 4.281,83	R\$ 642,27
2º trimestre 2008	R\$ 26.138,10	313,66	0,00	R\$ 26.138,10	R\$ 2.091,05	R\$ 313,66
3º trimestre 2008	R\$ 428.406,84	5.140,88	0,00	R\$ 428.406,84	R\$ 34.272,55	R\$ 5.140,88
4º trimestre 2008	R\$ 346.093,58	4.153,12	0,00	R\$ 346.093,58	R\$ 27.687,49	R\$ 4.153,12

O **lançamento sobre valores recolhidos e não confessados em DCTF**, tem sustentação no entendimento de que, em razão da ausência de confissão de dívidas, mesmo recolhidos por meio de DARF os citados valores não estariam alocados a nenhum crédito tributário formalmente constituído, **devendo ser tratado como indébito tributário.**

A **matéria foi tratada na Solução de Consulta Interna nº 08**, publicada pela COSIT em 30 de abril de 2007, onde **consta a recomendação de que os pagamentos efetuados antes do início da ação fiscal, e que não estejam informados nas DCTF, sejam tratados como indébito tributário, e devem ser incluídos no lançamento para efeito de alocação.** Sugere ainda a SCI 08, que quando dos julgamentos, as DRJ mantenham o lançamento efetuado sobre débitos extintos

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de **falta de pagamento ou recolhimento**, de **falta de declaração** e nos de **declaração inexata**; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

por pagamento ou compensação, mas não informados em DCTF, **exonerando-se as multas e acréscimos correspondentes aos valores pagos de forma espontânea**, conforme se observa na ementa abaixo inserida:

[...]”. (e-fls. 684/685, g.n.)

17. À vista disso, a Recorrente sustenta que, apesar de restarem exoneradas as multas e os acréscimos legais, *“o percentual referente à multa de 150% (cento e cinquenta por cento) manteve-se intacto”*.

18. As alegações da Recorrente podem ser assim resumidas:

“Segundo a decisão colegiada, consignada no Acórdão que decidiu pela procedência em parte dos argumentos constantes da Impugnação interposta pela ora Recorrente, as multas e os acréscimos legais, incidentes no presente lançamento tributário, restaram exoneradas pela nobre turma julgadora, restando apenas a apuração do imposto considerado devido pela Administração.

Contudo, a despeito da abdicação dos valores referentes às penalidades, consoante se denota do memorial de cálculos que acompanhou a intimação do referido Acórdão, o percentual referente à multa de 150% (cento e cinquenta por cento) manteve-se intacto.

Desse modo, requer, preliminarmente, o cumprimento da respeitável decisão colegiada, no sentido de, concretamente, exonerar os valores, referentes à multa e aos acréscimos legais, constantes do presente lançamento tributário”. (e-fls. 702/703)

19. Sem razão a Recorrente.

20. Isso porque, conforme se observa da decisão recorrida, **apenas sobre a parcela informada em DIPJ**, a qual teve **os pagamentos efetuados tempestivamente e não declarados em DCTF**, teriam suas multas e acréscimos exonerados.

21. Ora, se sobre tais parcelas os tributos foram exigidos com aplicação de multa de 75%, não haveria lógica alguma excluir multa de 150% que sequer foi aplicada.

22. A propósito, nessa mesma linha, já decidi este Conselho:

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VALORES NÃO DECLARADOS EM DCTF. EXIGÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO (75%). NÃO CABIMENTO. PAGAMENTOS ESPONTÂNEOS.

A **multa de ofício de 75%** incide **sobre o valor do tributo apurado** em procedimento **de ofício** e deverá ser exigida juntamente com o tributo não pago espontaneamente pela Contribuinte. **Comprovando a Contribuinte que já pagou o tributo lançado, deverá ser exonerada a multa de ofício**, quando o pagamento houver sido espontâneo. (Processo nº 16095.720323/2012-93. Acórdão nº 3301-011.974. Sessão de 24.10.2022. Relator Marco Antônio Marinho Nunes, g.n.)

21. Portanto, correta a decisão de primeira instância.

22. Com efeito, entendo por afastar a alegação preliminar de “*exonerar os valores, referentes à multa e aos acréscimos legais, constantes do presente lançamento*”.

Da Análise, conjunta, das Alegações sobre a Redução da Multa, da Impossibilidade de Manutenção da Multa e do seu Caráter Confiscatório e da Ausência dos Requisitos para a sua Aplicação

23. Em relação às alegações de mérito acerca da aplicação da multa, a Recorrente aduz, em resumo, as seguintes questões:

- (i) os livros fiscais foram devidamente apresentados à Administração Fiscal, de modo que é possível extrair que a Recorrente incorreu em mero equívoco, quando do preenchimento da DIPJ;
- (ii) todas as informações referentes ao ano-base 2008 foram apuradas e registradas corretamente pela Recorrente, havendo apenas, erro de fato ao preencher a referida declaração;
- (iii) a aplicação da penalidade de 150% (cento e cinquenta por cento), não deve subsistir, pois o artigo 112 do Código Tributário Nacional (“CTN”) determina a interpretação mais favorável ao contribuinte à lei que define infrações ou que comine penas;
- (iv) a multa de 150% (cento e cinquenta por cento), por possuir respectivamente caráter sancionatório e confiscatório é aplicável somente nos casos de dolo, quando devidamente comprovado.

24. Pois bem. Observe-se, de plano, que, de acordo com o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, o qual dispõe sobre o processo administrativo fiscal, os órgãos de julgamento não podem afastar ou deixar de observar a aplicação de tratado, acordo internacional, lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade. Veja-se:

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.

25. Em consonância com o que determina o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, registre-se que o artigo 98 do Regimento Interno do CARF (“RICARF”), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, prescreve que “*Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto*”.

26. A Súmula CARF nº 2 também dispõe que este Conselho não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

27. Tendo em vista que não cabe a este Conselho Administrativo se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de tratados, acordos internacionais, leis ou decretos, é de se concluir que as alegações de que a multa aplicada na modalidade qualificada é confiscatória e viola o artigo 150, inciso IV da Constituição Federal não devem ser aqui examinadas, haja vista que esse tipo de alegação reivindicaria a análise da inconstitucionalidade da própria norma tributária prevista no artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430/96.

28. Por essas razões, entendo por não acolher das alegações meritórias no sentido de que a multa é confiscatória e, por conseguinte, inconstitucional.

29. Por outro lado, tem-se que as alegações acerca das circunstâncias que ensejaram a aplicação da multa na modalidade qualificada devem ser, aqui, apreciadas.

30. Em primeiro lugar, reconheça-se que o descumprimento da legislação tributária ensejará a aplicação da respectiva sanção independentemente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. É nesses termos que o 136 do Código Tributário Nacional (“CTN”) estipula:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

31. As sanções aplicadas para os ilícitos tributários apresentam a dupla função de (i) inibir aquelas condutas por parte de possíveis infratores que visam suprimir ou reduzir o pagamento de tributos, intimidando-os – tem-se a chamada prevenção geral –, e, também, de (ii) punir os sujeitos infratores que efetivamente deixaram de adotar aquela determinada conduta prevista na legislação, fazendo com que eles não reincidam na infração – aqui, diz-se que a prevenção é especial. No final das contas, as sanções devem ser estabelecidas para estimular o cumprimento da obrigação tributária e evitar a prática de infrações à legislação tributária, revelando a sua função educativa.

32. Como ensina a doutrina:

“No campo das sanções administrativas pecuniárias (multas), é preciso não confundir (como faz, frequentemente, o próprio legislador) a proteção ao interesse da arrecadação (bem jurídico tutelado) com o objetivo de arrecadação por meio da multa. Noutras palavras, **a sanção deve ser estabelecida para estimular o cumprimento da obrigação tributária; se o devedor tentar fugir ao seu dever, o gravame adicional representado pela multa que lhe é imposta se justifica, desde que graduado segundo a gravidade da infração.** Se se tratar de obrigação acessória, a multa igualmente se justifica (pelo perigo que o descumprimento da obrigação acessória provoca para a arrecadação de tributos), **mas a multa não pode ser transformada em instrumento de arrecadação;** pelo contrário, **deve-se graduá-la em função da gravidade da infração,** vale dizer, da

gravidade do dano ou da ameaça que a infração representa para a arrecadação de tributos”⁵. (g.n.)

33. Examinando o artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96 verifica-se que, a multa qualificada no percentual de 150% deve ser aplicada quando há ação dolosa praticada de acordo com as hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Confira-se:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:(Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;(Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

34. Como se vê, a imposição da multa qualificada pressupõe a comprovação de dois elementos que, embora estejam relacionados, são distintos. De um lado, deve haver a comprovação de que ocorreu o fato gerador de um determinado tributo sem o seu pagamento – o que, por si só, já enseja a incidência da multa de ofício de 75% -, e, de outro lado, dever haver a comprovação de que o inadimplemento do tributo ocorreu por meio de sonegação, de fraude ou de conluio⁶. A redação do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 é bastante clara ao dispor que a multa será duplicada nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 os quais, respectivamente, tratam dos institutos da sonegação, da fraude e do conluio. Confira-se:

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 ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

⁵ MARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 20ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, não paginado.

⁶ HALPERIN, Eduardo Kowarick. **Multa Qualificada no Direito Tributário**. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Tributário – IBDT, 202, p. 31.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.

35. O traço característico e comum nas três modalidades é a **conduta dolosa**. O *dolo* corresponde a prática do ilícito por alguém que possuía o *animus*, ou seja, a intenção de realizá-lo e de obter o resultado – trata-se do elemento volitivo –, somado a um elemento adicional que, no caso, consubstancia-se **na consciência da antijuridicidade por parte do agente**, quer dizer, **no saber que se encontrava por realizar uma conduta vedada – é a própria consciência do ilícito**. Em síntese, o *dolo*, o qual, aliás, consubstancia-se em elementos relativos à vontade e à consciência, é, portanto, o requisito inafastável para que a multa seja aplicada na modalidade qualificada.

36. Conforme explica Gisele Bossa⁷, a redação do artigo 44 da Lei 9.430/96 não é despropositada, servindo para indicar que a qualificação da multa é medida de caráter excepcional e, logo, cabe à própria Autoridade Fiscal o ônus de provar que o contribuinte praticou quaisquer das condutas dolosas descritas nos citados artigos da Lei 4.502/64.

37. Por fim, é preciso consignar, ainda, que a aplicação da multa qualificada no percentual de 150% exige que o *dolo* seja comprovado de forma a afastar qualquer dúvida razoável quanto à sua existência, ou seja, a hipótese que a Autoridade fiscal deve comprovar para aplicar a multa qualificada é a de que a conduta do sujeito passivo só ganha sentido à luz de uma finalidade ilícita.

38. No caso concreto, note-se que a Autoridade fiscal entendeu por aplicar a multa na modalidade qualificada, já que, no seu entendimento, as condutas praticadas pela Recorrente teriam configurado as hipóteses de crime contra a ordem tributária e sonegação. Confira-se:

“Conforme fatos apurados no curso do procedimento de fiscalização **verificou-se que não foram informados** para a Secretaria da Receita Federal do Brasil **receitas de vendas** do fiscalizado **no valor de mais de R\$ 7.900.000,00** (sete milhões, novecentos mil reais).

Verificou-se que **foi informado** para a Secretaria da Receita Federal do Brasil **menos de 10%** (dez por cento) **das receitas escrituradas no livro diário e no livro Registro de apuração do ICMS**, conforme Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ.

Também foi constatado que **não foram apresentadas** Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais — **DCTF's** e Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais — **DACON** relativos ao ano-calendário 2008.

A **omissão de informações** para as autoridades fazendárias **configura**, em tese, **crime contra a ordem tributária** de acordo com o inciso I do artigo 1º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, que estabelece:

⁷ BOSSA, Gisele Barra. A Imputação de multa qualificada: dos aspectos técnicos à construção e valoração da prova no âmbito do CARF. In: BOSSA, Gisele Barra. **Eficiência Probatória e a Atual Jurisprudência do CARF**. São Paulo: Almedina, 2020, p. 185/193.

"Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;"
Dispõe o artigo 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964:

" Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente. "

Dispõe o artigo 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que, no caso previsto no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o percentual da multa do lançamento de ofício será duplicado.

Com base nos dispositivos legais acima citados, foram lavrados Autos de Infração do IRPJ, da CSLL, da COFINS e do PIS com multa de 150% (cento e cinquenta por cento) em razão de a **omissão de informações configurar**, em tese, **crime de sonegação e crime contra a ordem tributária**". (e-fls. 52/53, g.n.)

39. Apenas a título de informação preliminar, registre-se que das cinco intimações realizadas à Recorrente, três não foram atendidas:

A ação fiscal teve início com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização. Através deste termo foram solicitados os seguintes elementos referentes ao ano-calendário 2008: livro diário e razão ou livro caixa; registro de inventário; registro de entradas; registro de saídas; registro de apuração de ICMS; registro de apuração de ISS; extratos bancários; e, arquivos magnéticos da contabilidade. Além destes elementos foram solicitados os atos constitutivos e alterações e relação individualizada de bens e direitos suscetíveis de registro. Em 18/07/2011, via postal, conforme Aviso de Recebimento – AR, **ocorreu a ciência do Termo de Início de Fiscalização**. O prazo para apresentação de todos os livros e documentos solicitados foi de vinte dias. **Esgotado o prazo desta intimação**, em 08/08/2011, **os elementos solicitados não foram apresentados**.

(e-fl. 46, g.n.)

Tendo em vista a diferença entre a receita bruta anual apurada pela fiscalização, de R\$ 8.799.995,75, e os valores informados na DIPJ apresentada para o fiscalizado, de apenas R\$ 854.161,42, **foi lavrado**, em 31/08/2011, o **Termo de Constatação e Intimação Fiscal intimando o fiscalizado** a prestar, no prazo de cinco dias úteis, os esclarecimentos devidos acerca das diferenças apuradas. No dia 12/09/2011, conforme Aviso de Recebimento, **ocorreu a ciência do Termo de Constatação e Intimação Fiscal**. **Esgotado o prazo da intimação, o fiscalizado não se manifestou**.

(e-fl. 47, g.n.)

No procedimento de fiscalização foi constatado que não foram apresentadas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF relativa ao ano-calendário 2008 declarando os valores do imposto (IRPJ) e das contribuições (CSLL, COFINS e PIS) recolhidos em nome do fiscalizado. Com base neste fato o fiscalizado foi intimado, por meio do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 03/10/2011, a apresentar, no prazo de dez dias, a DCTF informando os valores dos tributos recolhidos antes do início do procedimento fiscal. No dia 20/10/2011, conforme Aviso de Recebimento – AR, ocorreu a ciência desta intimação. Esgotado o prazo concedido para esta intimação, a mesma não foi atendida.

(e-fl. 47, g.n.)

40. Pois bem. Em relação aos motivos que ensejaram a aplicação da multa na modalidade qualificada no percentual de 150%, é de se reconhecer que o instituto da sonegação previsto no artigo 71 da Lei nº 4.502/64 corresponde a *toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência do fato gerador ou a respeito das condições pessoais do contribuinte*. Ou seja, a sonegação consiste na intenção de se criar embaraços à Fiscalização no que diz com o conhecimento do fato gerador.

41. E, realmente, a Autoridade fiscal conseguiu demonstrar e comprovar o evidente intuito de sonegar por parte empresa ao ter relatado que no ano-calendário de 2008, de forma regular, ela informava ao Fisco Federal por meio da DIPJ apenas 10% das receitas que efetivamente lançava em seus livros contábeis e informava ao Fisco Estadual. Assim, no citado ano-calendário, para uma receita contabilizada de R\$ 8.799.995,75, valor esse também informado ao Fisco Estadual, a Recorrente informou ao Fisco Federal por meio de DIPJ apenas R\$ 854.161,42, recolhendo os tributos federais apenas sobre essas receitas, mas nada confessando em DCTF, o que demonstra o claro descumprimento da obrigação tributária principal decorrente do fato gerador, cujo objeto final deveria ser o pagamento dos respectivos tributos.

42. E nem há de se falar em “*mero equívoco quando do preenchimento da DIPJ*”, já que o ilícito era praticado mensalmente, ou seja, de forma regular, como ficou demonstrado a partir das seguintes constatações:

3.2.1 Dos valores das receitas escrituradas e não informadas na DIPJ

Na tabela abaixo se encontra discriminado a receita bruta escriturada no livro diário e no livro registro de apuração do ICMS em confronto com a receita bruta informada na DIPJ. Na última coluna foram apurados os valores das receitas escrituradas e não informadas na DIPJ.

Período	Receita bruta livro diário / RICMS	Receita bruta informada na DIPJ	Diferença apurada - receitas escrituradas e não informadas na DIPJ
Coluna 1	Coluna 2	Coluna 3	Coluna 4 = Coluna 2 – coluna 3
Janeiro de 2008	R\$ 141.529,50		
Fevereiro de 2008	R\$ 240.885,50		
Março de 2008	R\$ 152.814,00		
1º trimestre 2008	R\$ 535.229,00	R\$ 53.522,90	R\$ 481.706,10
Abril de 2008	R\$ 00,00		
Maió de 2008	R\$ 64.416,00		
Junho de 2008	R\$ 196.965,00		
2º trimestre 2008	R\$ 261.381,00	R\$ 26.138,10	R\$ 235.242,90

Período	Receita bruta livro diário / RICMS	Receita bruta informada na DIPJ	Diferença apurada - receitas escrituradas e não informadas na DIPJ
Coluna 1	Coluna 2	Coluna 3	Coluna 4 = Coluna 2 – coluna 3
Julho de 2008	R\$ 815.324,52		
Agosto de 2008	R\$ 1.564.690,25		
Setembro de 2008	R\$ 2.161.854,56		
3º trimestre 2008	R\$ 4.541.869,33	R\$ 428.406,84	R\$ 4.113.462,49
Outubro de 2008	R\$ 1.622.893,50		
Novembro de 2008	R\$ 1.552.206,20		
Dezembro de 2008	R\$ 286.416,72		
4º trimestre 2008	R\$ 3.461.516,42	R\$ 346.093,58	R\$ 3.115.422,84

(e-fls. 50/51)

43. É de se concluir que a empresa agiu com dolo e, a rigor, acabou incorrendo na hipótese prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/64 a qual trata da figura da sonegação que, aliás, corresponde à tentativa de ocultar da Autoridade Fazendária algum elemento ou a ocorrência do fato gerador, o que significa dizer, em complemento, que as Súmulas CARF nº 14 e 25, que dispõem, basicamente, que a simples omissão de receitas ou a simples presunção de omissão de receitas não autorizam, por si, a qualificação da multa de ofício, não devem ser aplicadas no caso em apreço.

44. A aplicação da multa qualificada deve ser, portanto, mantida, sendo que, por força do princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (“CTN”), que dispõe que *a lei se aplica a ato ou fato pretérito não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente*

ao tempo da sua prática, a multa deve ser fixada no patamar de 100%, nos termos do que preceitua o artigo 14 da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023.

45. Com efeito, entendo por manter a multa qualificada a qual, a rigor, deve ser fixada e/ou reduzida ao patamar de 100% (cem por cento).

Dispositivo

46. Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, dar-lhe **parcial provimento**, apenas para reduzir a multa de ofício ao percentual de 100% (cem por cento).

47. É como voto.

(Assinado Digitalmente)

Miriam Costa Faccin