



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.727197/2016-84
ACÓRDÃO	1101-001.896 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	M.C. CAMARGO ASSESSORIA EM COMÉRCIO EXTERIOR LTDA. - ME
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITA. APURAÇÃO POR ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. CABIMENTO. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

Na esteira dos preceitos contidos no artigo 530, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, aplicável a apuração do crédito tributário por aferição indireta/arbitramento na hipótese de deficiência ou ausência de quaisquer documentos ou informações solicitados pela fiscalização, que lançará o débito que imputar devido, invertendo-se o ônus da prova ao contribuinte.

OMISSÃO DE RECEITAS. APURAÇÃO COM BASE EM MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. QUEBRA DO SIGILO FISCAL. OBSERVÂNCIA REQUISITOS LEGAIS. POSSIBILIDADE.

Nos termos da Lei Complementar nº 105/2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724/2001, cabível o lançamento escorado em movimentação bancária do contribuinte fornecida pelas instituições financeiras, uma vez observados o regramento específico, o qual estabelece, dentro outros requisitos, a necessidade de procedimento fiscal instaurado, a prévia intimação do contribuinte para apresentação dos extratos bancários e, bem assim, a elaboração de Relatório Circunstanciado para fins de emissão de Requisição de Movimentação Financeira – RMF, o que se vislumbra na hipótese dos autos.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2011, 2012

MULTA/PENALIDADE. LEGISLAÇÃO POSTERIOR MAIS BENÉFICA. RETROATIVIDADE.

Aplica-se ao lançamento legislação posterior à sua lavratura que comine penalidade mais branda, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, impondo seja reduzida a multa de 150%, preteritamente estabelecida no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, para 100%, na esteira das novas disposições inscritas na norma legal retro, contempladas pela Lei nº 14.689/2023, especialmente não tendo havido imputação de reincidência.

NORMAS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO POR LEGISLAÇÃO HODIERNA. RETROATIVIDADE BENIGNA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. OBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE DO LANÇAMENTO.

De conformidade com os artigos 2º e 53 da Lei nº 9.784/1999, a Administração deverá anular, corrigir ou revogar seus atos quando eivados de vícios de legalidade, o que se vislumbra na hipótese dos autos, onde a multa de ofício aplicada no lançamento não encontra sustentáculo na legislação de regência em vigência. A atividade judicante impõe ao julgador a análise da legalidade/regularidade do lançamento em seu mérito e, bem assim, em suas formalidades legais. Tal fato, pautado no princípio da Legalidade, atribui a autoridade julgadora, em qualquer instância, o dever/poder de anular, corrigir ou modificar de ofício o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito, sobretudo quando se referir à matéria de ordem pública, hipótese que se amolda ao caso vertente.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011, 2012

NULIDADE. LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

NORMAS PROCESSUAIS. NÃO INTERPOSIÇÃO IMPUGNAÇÃO PELOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS. DECRETAÇÃO REVELIA. PRECLUSÃO PROCESSUAL. NÃO CONHECIMENTO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Uma vez não interposta impugnação pelos responsáveis solidários, o que ensejou a decretação da revelia, nos termos do artigo 21 do Decreto nº

70.235/1972, torna-se defeso o processamento e conhecimento do recurso voluntário manejado pelos mesmos, sobretudo diante da ocorrência da preclusão consumativa do recurso e das próprias razões recursais, sob pena, inclusive, de representar evidente supressão de instância.

PAF. APRECIAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos dos artigos 98 e 123, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em: i) não conhecer dos recursos voluntários dos responsáveis solidários Eduardo Leal Silva Camargo e Maria Cláudia Oliveira Camargo, em razão de preclusão consumativa; ii) dar provimento parcial aos recursos voluntários do contribuinte e da responsável solidária Maria Carolina Leal Oliveira Carvalho para rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, em reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edmilson Borges Gomes, Jeferson Teodorovicz, Ailton Neves da Silva, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigenio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

M.C. CAMARGO ASSESSORIA EM COMÉRCIO EXTERIOR LTDA. - ME, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrados Autos de Infração, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrente da constatação das infrações abaixo listadas, com aplicação de multa qualificada de 150%, e atribuição de responsabilidade solidária, em relação aos anos-calendário 2011 e 2012, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 270/374, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 375/390, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

“Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2011

Arbitramento do lucro que se faz conforme razões constantes do Termo de Verificação Fiscal em anexo.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

Art. 530, inciso III e VI, do RIR/99.

Razão do arbitramento no(s) período(s): 06/2011, 09/2011, 12/2011, 03/2012, 06/2012, 09/2012, 12/2012, 03/2013, 06/2013, 09/2013, 12/2013

Arbitramento do lucro que se faz conforme razões constantes do Termo de Verificação Fiscal em anexo.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

Art. 530, inciso III e VI, do RIR/99.

OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL

INFRAÇÃO: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.

[...]

RECEITAS DA ATIVIDADE

INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL

Arbitramento do lucro com base na receita bruta de prestação de serviços em geral, conforme relatório fiscal em anexo.

[...]”

Após regular processamento, a contribuinte e os responsáveis solidários foram devidamente cientificados dos Autos de Infração em 16/11/2016, e-fls. , fls. 417, 419, 421, 423 e 425, e somente a autuada apresentou impugnação, de e-fls. 428/436, ratificada pela solidária MARIA CAROLINA LEAL OLIVEIRA CAMARGO (Petição de e-fl. 445), a qual fora julgada improcedente pela 2ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 12-86.956, de 12 de abril de 2017, de e-fls. 473/478, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012

RESPONSABILIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA. ARTIGO 135 DO CTN. CONDIÇÃO.

A responsabilidade passiva solidária prescrita no artigo 135 do CTN não se aplica em sede de infração tributária; porém, em infração às leis comerciais ou civis.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011, 2012

AUTUAÇÃO. AMPARO LEGAL. EFEITOS

A exigência de crédito tributário amparada em expressos dispositivos legais pertinentes a matéria legítima o procedimento fiscal.

FASE INQUISITÓRIA DO PROCEDIMENTO FISCAL.CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

No curso do procedimento investigatório de cumprimento de obrigação tributária injustificável a alegação de cerceamento do direito de defesa.

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Os conceitos constitucionais de contraditório e ampla defesa somente estão presentes quando, como resultado do procedimento fiscal, se formalize processualmente qualquer exigência.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. EFEITOS.

Matéria não impugnada se consolida administrativamente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Irresignados, a contribuinte autuada e os solidários (Eduardo Leal Silva Camargo, Maria Carolina Leal Oliveira Camargo e Maria Cláudia Oliveira Camargo) interpuseram Recursos Voluntários, de e-fls. 520/526, 559/565, 593/599 e 627/633, respectivamente, de igual teor, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Preliminarmente, pretendem seja decretada a nulidade do feito, por entender que a autoridade lançadora, ao constituir o presente crédito tributário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o princípio da verdade material, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da autuada, baseando os lançamentos em meras presunções, sem que oportunizasse aos contribuintes o direito de manifestação antes mesmo da lavratura do Auto de Infração.

Após substancioso relato sobre os princípios constitucionais da legalidade, ampla defesa, contraditório e devido processo legal, pugna pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário, diante da interposição de defesa administrativa, nos termos do artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Aduz, ainda, ter sido vítima de fraude ardilosa, sendo ludibriada e levada à bancarrota por pessoas físicas e jurídicas identificadas, fls. 434, não sendo os valores lhes que foram atribuídos apropriados pela impugnante.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, rechaçando totalmente a exigência fiscal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

Consoante se positiva dos autos, em face da contribuinte fora lavrado o presente lançamento, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrente da constatação das infrações abaixo listadas, com aplicação de multa qualificada de 150%, e atribuição de responsabilidade solidária, em relação aos anos-calendário 2011 e 2012, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 270/374, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 375/390, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

“Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2011

Arbitramento do lucro que se faz conforme razões constantes do Termo de Verificação Fiscal em anexo.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

Art. 530, inciso III e VI, do RIR/99.

Razão do arbitramento no(s) período(s): 06/2011, 09/2011, 12/2011, 03/2012, 06/2012, 09/2012, 12/2012, 03/2013, 06/2013, 09/2013, 12/2013

Arbitramento do lucro que se faz conforme razões constantes do Termo de Verificação Fiscal em anexo.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

Art. 530, inciso III e VI, do RIR/99.

OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL

INFRAÇÃO: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.

[...]

RECEITAS DA ATIVIDADE

INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL

Arbitramento do lucro com base na receita bruta de prestação de serviços em geral, conforme relatório fiscal em anexo.

[...]”

Inconformados com a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a contribuinte interpôs impugnação, ratificada pela solidária Maria Carolina Leal Oliveira Carvalho, a qual fora julgada improcedente pelo Acórdão recorrido, e, posteriormente, recursos voluntários de igual teor a este Tribunal, escorando sua pretensão nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar.

**DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS DOS SOLIDÁRIOS EDUARDO LEAL SILVA CAMARGO
E MARIA CLÁUDIA OLIVEIRA CAMARGO**

Não obstante as razões de fato e de direito suscitadas pelos contribuintes solidários, suas peças recursais não reúnem condições de conhecimento, como passaremos a demonstrar.

Destarte, os responsáveis solidários acima referenciados manejaram Recursos Voluntários, de igual teor, opondo-se à exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, reiterando as razões recursais da autuada no sentido da improcedência do lançamento.

A rigor, diante da ausência de interposição de impugnação pelos responsáveis solidários acima, os presentes recursos sequer reúnem condições para seu conhecimento, uma vez que a totalidade de seu conteúdo se encontra atingida pela preclusão consumativa, eis que não ofertadas em sede de impugnação. É o que se extrai dos artigos 14, 15 e 17 do Decreto nº 70.235/72, como segue:

“Decreto nº 70.235/72

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

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

Na hipótese dos autos, além da preclusão material, fora, ainda, decretada a revelia pelos responsáveis solidários, a teor dos preceitos do artigo 21 do mesmo Diploma legal, inviabilizando, assim, a interposição de recurso voluntário, senão vejamos:

“Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)”

A jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/1991 a 30/09/1995

PIS. APRESENTAÇÃO DE ALEGAÇÕES E PROVAS DOCUMENTAIS APÓS PRAZO RECURSAL. PRECLUSÃO. As alegações e provas documentais devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, salvo nos casos expressamente admitidos em lei. Consideram-se precluídos, não se tomando conhecimento das provas e argumentos apresentados somente na fase recursal. [...] (Primeira Câmara do Segundo Conselho, Recurso nº 149.545, Acórdão nº 201-81255, Sessão de 03/07/2008)

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRECLUSÃO - Escoado o prazo previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, opera-se a preclusão do direito da parte para reclamar direito não argüido na impugnação, consolidando-se a situação jurídica consubstanciada na decisão de primeira instância, não sendo cabível, na fase recursal de julgamento, rediscutir ou, menos ainda, redirecionar a discussão sobre aspectos já pacificados, mesmo porque tal impedimento ainda se faria presente no duplo grau de jurisdição, que deve ser observado no contencioso administrativo tributário. Recurso não conhecido nesta parte. COFINS - CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Constatada, em procedimento de fiscalização, a falta de cumprimento da obrigação tributária, seja principal ou acessória, obriga-se o agente fiscal a constituir o crédito tributário pelo lançamento, no uso da competência que lhe é privativa, vinculada e obrigatória. JUROS DE MORA - O artigo 161 do CTN autoriza, expressamente, a cobrança de juros de mora à taxa superior a 1% (um por cento) ao mês-calendário, se a lei assim o dispuser. TAXA SELIC - Correta a cobrança da Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e de Custódia - SELIC como juros de mora, a partir de 01/01/1997, para débitos com fatos geradores até 31/12/1994, não pagos no vencimento da respectiva obrigação. Recurso a que se nega provimento.” (Terceira Câmara do Segundo Conselho, Recurso nº 111.167, Acórdão nº 203-07328, Sessão de 23/05/2001) (grifamos)

Dessa forma, salvo nos casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não merece conhecimento a matéria aventada em sede de recurso voluntário ou posteriormente, que não tenha sido objeto de contestação na impugnação/manifestação de inconformidade, considerando tacitamente confessada pela contribuinte a parte do lançamento não contestada, operando a constituição definitiva do crédito tributário com relação a esses levantamentos, mormente em razão de não se instaurar o contencioso administrativo para tais questões, sob pena, inclusive, de supressão de instância.

In casu, com mais razão ainda, uma vez que sequer fora interposta impugnação pelos responsáveis solidários retro, sendo defeso, portanto, o conhecimento das peças recursais diretamente em sede de segunda instância.

Partindo-se dessas premissas, não conhecemos dos recursos voluntários dos responsáveis solidários EDUARDO LEAL SILVA CAMARGO E MARIA CLÁUDIA OLIVEIRA CAMARGO.

DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS DA AUTUADA E DA SOLIDÁRIA MARIA CAROLINA LEAL OLIVEIRA CARVALHO

Presente o pressuposto de admissibilidade, por serem tempestivos, conheço dos recursos voluntários e passo ao exame das alegações recursais.

De início, ressalta-se que os recursos voluntários têm igual teor e, portanto, serão analisados de maneira conjunta.

Preliminarmente, pretendem seja decretada a nulidade do feito, por entender que a autoridade lançadora, ao constituir o presente crédito tributário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o princípio da verdade material, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da autuada, baseando os lançamentos em meras presunções, sem que oportunizasse aos contribuintes o direito de manifestação antes mesmo da lavratura do Auto de Infração.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, em sua formalidade, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhes deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, Termo de Verificação/Relatório Fiscal e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportou, ou melhor, os fatos geradores dos tributos ora lançados e multas ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Melhor elucidando, os cálculos dos valores objetos do lançamento foram extraídos das informações constantes dos sistemas fazendários, bem como dos demais documentos contábeis, fornecidos pela própria recorrente, rechaçando qualquer dúvida quanto à regularidade do procedimento adotado pelo fiscal autuante, como procura demonstrar à autuada, uma vez que agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência.

Ademais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte em seu recurso voluntário não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que o lançamento encontra-se maculado por vício em sua formalidade e/ou materialidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Na verdade, constata-se que a contribuinte elabora um apanhado dos princípios constitucionais da legalidade, ampla defesa, contraditório e devido processo legal, opondo-se à exigência fiscal, mas não ataca objetivamente nenhuma das infrações imputadas, somente ressaltando que fora vítima de fraude, além de requerer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o que já é inerente ao próprio processo administrativo fiscal, com base no artigo 151, inciso III, do CTN, independentemente de qualquer pedido neste sentido.

Observe-se, que o caso dos autos se trata de matéria eminentemente de prova e, a contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos colacionados aos autos na impugnação, além de suscitar a improcedência do Acórdão recorrido, de onde restou claro que a documentação referenciada, isoladamente, não tem o condão de rechaçar a pretensão fiscal em sua integralidade.

Mais a mais, tratando-se de matéria de fato, caberia a contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter a decisão de primeira instância.

Assim, no mérito, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito tributário, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

DA MULTA QUALIFICADA E REDUÇÃO COM BASE EM LEGISLAÇÃO HODIERNA MAIS BENÉFICA

Inobstante a manutenção da multa qualificada, mesmo porque a contribuinte sequer a contestou em seu recurso, certo é que após a constituição do crédito tributário mediante o lançamento ora contestado a legislação que contempla a aplicação da multa de ofício fora alterada, devendo, portanto, ser aplicada ao caso, se mais benéfica ao contribuinte, como passaremos a demonstrar.

Destarte, ao promover o lançamento e aplicar multa de ofício de 150%, a autoridade fazendária adotou como esteio à sua empreitada os preceitos inscritos no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, que dispunha na forma acima transcrita.

Ocorre que, posteriormente à ocorrência do fato gerador e, por conseguinte, da própria lavratura do presente auto de infração, fora editada a Lei nº 14.689, de 20/09/2023, alterando/reduzindo os percentuais das multas de ofícios, nos seguintes termos:

“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; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-B. (VETADO) (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

III – (VETADO). (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-D. (VETADO); (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]” (grifamos)

Por sua vez, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 106, inciso II, alínea “c”, determina a retroatividade da legislação editada posteriormente ao fato gerador quando cominar penalidade menos severa, senão vejamos:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

Neste cenário, inobstante a manutenção da exigência fiscal em relação ao seu mérito e, bem assim, a contribuinte não haver suscitado em sua peça recursal tal questão, mesmo porque protocolizada anteriormente à alteração legislativa, impõe-se conhecer de ofício de referido tema e determinar a redução da multa de 150% para 100%, na esteira das disposições hodiernas, mais benéficas, sobretudo considerando não ter sido imputada conduta reincidente.

Com efeito, no que tange ao reconhecimento de ofício do tema sob análise, na condição de matéria de ordem pública, mister salientar que a atividade judicante impõe ao julgador a análise da legalidade/regularidade do lançamento em seu mérito e, bem assim, em suas formalidades legais. Tal fato, pautado no princípio da Legalidade, atribui a autoridade julgadora, em qualquer instância, o dever/poder de anular, corrigir ou modificar de ofício o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito, especialmente quando se referir à matéria de ordem pública (ilegalidade/irregularidade do lançamento), hipótese que se amolda ao caso vertente.

Com mais especificidade, o artigo 2º da Lei nº 9.784/1999 é por demais enfático ao estabelecer que a atividade do agente administrativo deve obedecer, dentre outros, o princípio da legalidade, senão vejamos:

“Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de: [...]”

A corroborar esse entendimento, o artigo 53 do mesmo Diploma Legal retro prescreve que a Administração poderá anular, revogar ou corrigir seus atos, quando maculados por vício de legalidade, como segue:

“Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revoga-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.”

Na esteira desses preceitos, escorado, sobretudo, no Poder de Autotutela da Administração Pública, bem como na evidente determinação da retroatividade benigna da norma posterior ao fato gerador do tributo, inscrita no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário, é de se reduzir a multa de 150% para 100%, ainda que de ofício, com arrimo na legislação mais benéfica vigente.

DA ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

Destarte, relativamente às questões de inconstitucionalidades/ilegalidades arguidas pelo contribuinte, além dos procedimentos adotados pela fiscalização, bem como a multa e juros ora exigidos encontrarem respaldo na legislação de regência, cumpre esclarecer, no que tange a

declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 1.634/2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou II - fundamente crédito tributário objeto de:

- a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103- A da Constituição Federal;
- b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;
- c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;
- d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
- e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Súmula CARF nº 02, assim estabelece:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.” E, segundo o artigo 123, e parágrafos, do Regimento Interno do

CARF, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.”

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]”

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão do contribuinte, também em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

Neste sentido, não mérito, não se cogita em improcedência do procedimento fiscal, tendo em vista que as autoridades fazendárias pretéritas agiram da melhor forma, com estrita observância da legislação tributária aplicável à espécie, impondo a manutenção da decisão recorrida em sua plenitude.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pelo recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expressos sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo à extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE:

- 1) NÃO CONHECER DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS DOS SOLIDÁRIOS EDUARDO LEAL SILVA CAMARGO E MARIA CLÁUDIA OLIVEIRA CAMARGO, em face da preclusão consumativa;
- 2) CONHECER DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS DA AUTAUDA E DA SOLIDÁRIA MARIA CAROLINA LEAL OLIVEIRA CARVALHO, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, somente para fins de reduzir a multa qualificada de 150% para 100%, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira