



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10872.720051/2015-31</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1201-007.314 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	21 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MERCADO RENASCENTE DO RIO LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2011

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Matérias não contestadas na impugnação reputam-se preclusas nos termos dos arts. 16 e 17 do Decreto 70.235/1972, sendo inviável seu exame inaugural em sede de Recurso Voluntário.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. DESCRIÇÃO FÁTICA E FUNDAMENTAÇÃO SUFICIENTES.

Auto de Infração elaborado com narrativa clara dos fatos, enquadramento legal preciso e identificação do método de arbitramento.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. INTIMAÇÕES DESCUMPRIDAS. BASE DE CÁLCULO: 40% DAS COMPRAS.

Ausência de escrituração contábil, de declarações fiscais e de resposta a sucessivas intimações legitimo o arbitramento do lucro, efetuado nos moldes dos arts. 530, I e II, e 535, V, do RIR/1999, mediante aplicação do coeficiente de 40 % sobre o total de compras apuradas.

PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO.

Pedido de perícia contábil formulado sem apresentação de qualquer documento que indique erro na apuração fiscal ou verossimilhança de suas alegações. Inexistência de controvérsia fática apta a justificar a medida.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUÇÃO DE OFÍCIO A 100 %.

Aplica-se a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, c, do CTN, em consonância com a Lei 14.689/2023 e com a tese firmada pelo STF no Tema de Repercussão Geral 863, limitando-se a multa qualificada ao patamar de 100% do crédito tributário na ausência de reincidência.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, conhecer parcialmente do recurso voluntário e, da parte conhecida, dar parcial provimento para aplicar a retroatividade benigna reduzindo o índice de qualificação da multa de ofício de 150% para 100%, nos termos do voto da relatora.

*Assinado Digitalmente*

**Isabelle Resende Alves Rocha** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Raimundo Pires de Santana Filho – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Antonio Biancardi, Renato Rodrigues Gomes, Ricardo Pezzuto Rufino (substituto[a] integral), Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah e Raimundo Pires de Santana Filho (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Nilton Costa Simoes.

**RELATÓRIO**

O presente processo cuida de Autos de Infração de IRPJ (fls. 209/228), CSLL (fls. 229/247) e multas isoladas pela não entrega de DIPJ e ECD (fls. 248/252), relativos ao ano-calendário de 2011, lavrado pela DRF/Rio de Janeiro II contra a empresa MERCADO RENASCENTE DO RIO LTDA., no total histórico de R\$ 4.050.252,57, a título de tributos, multa de ofício qualificada de 150 %, juros e demais penalidades acessórias. Concomitantemente, foram incluídos como responsáveis solidários os sócios-administradores, nos termos dos arts. 124, I, e 135, III, do CTN.

A ação fiscal teve início em 27/10/2014, data em que se lavrou Termo de Início de Procedimento Fiscal intimando a sociedade a exhibir contrato social, livros contábeis e fiscais, a DIPJ/2012 e a ECD referentes ao ano-calendário de 2011 (fls. 3/7). Diante da inércia do contribuinte, novas intimações foram expedidas em 19/11/2014, 22/12/2014 e 03/02/2015, sem qualquer resposta após o recebimento das notificações via correios (fls. 8/20).

Em 20/02/2015, foram então expedidas intimações diretamente para os sócios administradores, comunicando a constatação de que a empresa não transmitira ECD nem DIPJ e não declarara qualquer receita, embora constassem compras de mercadorias superiores a R\$ 10 milhões no módulo NF-e do SPED. Naquela ocasião, o Fisco informou que a não apresentação das declarações e documentos levaria ao arbitramento do lucro (fls. 21/42). Essas intimações também não foram atendidas.

Diante da ausência de resposta e constatado que não fora entregue nenhuma declaração fiscal para o ano de 2011, tampouco localizada nenhuma nota fiscal emitida para o período, o Auditor-Fiscal aplicou os arts. 530, I e II e 535, V, do RIR/1999, arbitrando o lucro trimestral em 40% do valor das compras identificadas, que totalizaram R\$ 10.165.572,12. O lucro arbitrado somou R\$ 4.066.228,85, distribuído por trimestre, conforme se observa do Termo de Verificação Fiscal (fls. 43/53).

Em 10/03/2015, portanto, lavraram-se os Autos de Infração exigindo IRPJ de R\$ 2.802.448,95 (principal, multa e juros) e CSLL reflexa de R\$ 365.960,59 (principal, multa e juros), ambos com multa qualificada de 150%, com base em sonegação (art. 71, da Lei nº 4.502/64), incluindo os três sócios da contribuinte como responsáveis solidários (art. 124, I e 135, III, do CTN). Aplicaram-se, ainda, multa de R\$ 198.511,44 pela falta de entrega da DIPJ e multa de R\$ 16.000,00 pela não transmissão da ECD.

Representação fiscal para fins penais foi encaminhada e cogitou-se o arrolamento de bens, porém não foram localizados bens imóveis em nome do contribuinte.

Em 13/04/2015 os sujeitos passivos apresentaram **Impugnação** (fls. 318/334), em que arguíram a **nulidade do lançamento por pretensa insuficiência descritiva** (arts. 142 e 221 do CTN), com violação aos princípios da legalidade, boa-fé, Estado de Direito e restritividade. Afirmaram que “nenhuma infração foi cometida já que a empresa laborou com diligência e zelo, buscando amparo e bússula na legislação regedora da matéria”. Pelas mesmas razões, **não seria cabível a definição de coobrigação dos sócios**. Arguiu-se também a **ilegalidade do arbitramento**, por não ter sido oportunizada “abertura formal de prazo para apresentação dos documentos idôneos a elidir o arbitramento”, não ficando comprovada a imprestabilidade da contabilidade. **Não foram juntados documentos.**

A 7.ª Turma da DRJ/São Paulo, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação (fls. 371/386). A decisão rechaçou a alegada nulidade, afirmando que o Auto de Infração atende ao art. 142 do CTN e ao art. 10 do Decreto 70.235/72 e não ofende nenhum princípio constitucional; confirmou a legitimidade do arbitramento ante a não apresentação de livros e documentos, nos termos dos arts. 530 e 535 do RIR/1999; e manteve a inclusão dos responsáveis solidários, já que “os sócios da empresa ao conduzir os negócios da empresa, descumpriram obrigação legal, pois houve declaração falsa ao fisco referente ao ano calendário 2011, uma vez que “não foram localizadas notas fiscais eletrônicas de vendas emitidas pelo

fiscalizado, o que representa situação suficiente para a responsabilização deste com base no art. 135, inciso III do CTN por ter incorrido em ofensa à lei.” (fl. 385).

Diante da ausência de abordagem na Impugnação, foram consideradas não impugnadas as seguintes matérias:

- Multa por falta de entrega da DIPJ
- Multa pelo não cumprimento à intimação para apresentar escrituração digital, arquivos magnéticos – ECD
- Mérito da aplicação da multasqualificada.

Regularmente cientificada, a sociedade e os responsáveis solidários interpuseram **Recurso Voluntário** (fls. 525/546) em que basicamente reproduzem os argumentos já deduzidos na fase de impugnação com alguns acréscimos: insiste na nulidade do lançamento por ausência de fundamentação e de clareza na descrição dos fatos; sustenta violação a princípios constitucionais (legalidade, tipicidade, restritividade, devido processo legal); reitera a contestação ao arbitramento, desta vez aduzindo que possui os documentos necessários para identificação de despesas suportadas; e pleiteia a realização de perícia contábil, sob pena de ofensa ao contraditório e ampla defesa.

Ainda, os Recorrentes alegam genericamente que impugnaram as matérias relativas às multas e questionam a qualificação da multa, alegando que “em momento algum ficou comprovado (sic) a omissão dolosa da Recorrente tendente de impedir o fisco de conhecer as atividades/operações da Empresa”. Alega efeito confiscatório da multa qualificada e abusividade das multas isoladas pela não entrega de DIPJ e ECD.

**Não há questionamento quanto à responsabilidade solidária dos sócios-administradores.**

Ao final, requer o cancelamento dos lançamentos e, subsidiariamente, a realização de perícia contábil, já que lhe teria sido negado o direito ao contraditório e ampla defesa. **Assim como na Impugnação, o Recorrente não junta nenhum documento ao Recurso.**

É o relatório.

## VOTO

### 1 ADMISSIBILIDADE

A respeito da admissibilidade do Recurso, alguns pontos merecem análise específica neste caso.

Inicialmente, foi feito um primeiro protocolo do Recurso, tempestivamente, sem assinatura do patrono no documento, porém assinado digitalmente no certificado digital da empresa. Dias depois, espontaneamente, o contribuinte realizou um novo protocolo do mesmo Recurso, desta vez contendo a assinatura “física” no arquivo e juntando documentos de identificação e representação processual, que já constavam dos autos quando do protocolo da Impugnação. Não vislumbro irregularidade ou prejuízo nesse procedimento, de modo que considero o Recurso tempestivo.

No entanto, ele não merece conhecimento integral, já que parte de suas alegações sofreu preclusão consumativa. De fato, a Impugnação apresentada não tratou das penalidades, conforme identificado pela DRJ no acórdão recorrido, que considerou não impugnadas as seguintes matérias:

- Multa por falta de entrega da DIPJ
- Multa pelo não cumprimento à intimação para apresentar escrituração digital, arquivos magnéticos - ECD
- Mérito da aplicação das multas qualificadas.

Os argumentos recursais relacionados às multas, portanto, não devem ser analisados, já que se considera preclusa a matéria não impugnada em primeira instância, especialmente em se tratando de matéria de Direito. É o que prevê o decreto nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

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

A jurisprudência do CARF é extensa sobre o assunto, valendo ressaltar a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Data do fato gerador: 07/12/2012 INOVAÇÃO DE ARGUMENTOS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. ART. 17 DO DEC. 70.235/72. PRECLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE. SALVO NO CASO DE MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA OU QUESTÕES DE FATO EM VIRTUDE DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. De acordo com o art. 17 do Dec. 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação, ocorrendo a preclusão em relação a elas. Contudo, se se tratar de matéria de ordem pública ou de questão de fato, em razão do Princípio da Verdade Material, devem elas ser analisadas.

(...)

(CARF - RECURSO VOLUNTARIO, processo nº 15983.720123/2015-14, acórdão nº 1003-002.875, Relatora: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Data de Julgamento: 10/03/2022, Data de Publicação: 28/03/2022)

Ainda que se reconheça haver precedentes admitindo o exame de ofício de penalidades quando se cogita de ilegalidade ou nulidade absoluta, tal hipótese não se verifica no caso concreto: **em relação às multas isoladas** não foram trazidos elementos que apontem vício de legalidade intrínseca, mas apenas alegações genéricas de ausência de dolo e de inconstitucionalidade – matéria insuscetível de apreciação nesta esfera administrativa (Súmula 2 do CARF).

Além disso, as matérias inovadas no Recurso não contêm contornos fáticos, tampouco se juntam documentos que justificariam seu conhecimento em atenção ao princípio da verdade material.

Portanto, ausente provocação específica e inexistente causa de nulidade objetiva, impõe-se o reconhecimento da preclusão e a consequente impossibilidade de apreciação dos argumentos sobre multas isoladas neste grau de jurisdição administrativa.

Já em relação à multa qualificada, há matéria a ser reconhecida de ofício, em razão de aplicação da retroatividade benéfica, o que será tratado em momento oportuno, juntamente com os demais argumentos, que devem ser conhecidos e apreciados.

Por fim, cabe demarcar que, embora a DRJ tenha enfrentado as alegações genéricas quanto à responsabilização dos sócios, tal matéria não foi abordada nem mesmo indireta ou lateralmente no Recurso, de modo que não será objeto de análise.

Assim, conheço parcialmente o Recurso Voluntário e passo à análise da matéria conhecida.

---

## 2 PRELIMINAR DE NULIDADE

---

Em extensa argumentação, que invoca diversos doutrinadores jurídicos, princípios constitucionais supostamente violados e acórdãos do CARF, a Recorrente argui a nulidade dos Autos de Infração, por suposta incompletude na fundamentação e descrição dos fatos autuados. Alegando ofensa aos princípios da legalidade e restritividade, o contribuinte aduz argumentações genéricas, que não comprovam nenhum indício da nulidade arguida. Por ser mera reiteração do quanto dito em Impugnação, valho-me da fundamentação do acórdão recorrido, que assim enfrentou a questão:

Ao contrário do que afirma a impugnante, o lançamento foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo a fiscalização demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador, fazendo constar, nos relatórios que compõem a autuação, os fundamentos legais

que amparam o procedimento adotado, cumprindo adequadamente os preceitos do art. 142 do CTN.

O Termo de Constatação Fiscal, juntamente com todos os anexos do constantes dos autos, traz todos os elementos que motivaram a lavratura do lançamento, bem como estão presentes todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa da impugnante.

Incabível a declaração de nulidade de lançamento que traz um enquadramento legal das infrações que permite ao sujeito passivo identificar os dispositivos legais aplicáveis de modo a construir adequadamente sua defesa. A fundamentação legal contida no lançamento de ofício não contém qualquer vício que resulta na nulidade. No mesmo sentido há vários julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Assim, rejeito a preliminar de nulidade dos lançamentos.

---

### 3 MÉRITO

---

#### 3.1 ARBITRAMENTO DO LUCRO

O Recorrente contesta o arbitramento realizado pela Autoridade Fiscal, já que “as notas fiscais utilizadas pelo agente administrativo como base para os cálculos do arbitramento não leva (sic) em consideração qualquer outra despesa, senão as compras efetuadas pela empresa, ignorando todas as demais despesas suportadas pela Recorrente no referido exercício.”. Nesse sentido, aduz o seguinte:

Fato incontestado, que, **possuindo o contribuinte – como é o caso da Recorrente – os documentos fiscais possíveis de embasar a ação fiscal, não pode o fisco abrir mão destes documentos para estabelecer o crédito tributário.** Nem o arbitramento pode ser usado em tais situações, quanto mais MERA SUPOSIÇÃO ADVINDA DE PROVA EMPRESTADA.

**Torna-se imprescindível, por parte do Fisco, a efetiva abertura formal** de prazo para apresentação dos documentos a fim de elidir o arbitramento, sob pena de macular o procedimento administrativo com a pecha da ilegalidade.

Constata-se pelo Relatório do Trabalho Fiscal que houve arbitramento do lucro para o lançamento cobrigado.

Ora, cediço que, constitui-se o arbitramento em medida extrema que só está autorizada de ser utilizada em último recurso, quando caracterizada, de forma incontestável, **por absoluta ausência de qualquer outro elemento que possua mais condições de aproximar-se do lucro real.** (destaques nossos)

Acontece que, antes de arbitrar o lucro, o Fisco realizou a devida abertura de prazo formal para apresentação dos documentos. Nas fls. 3 a 42 dos autos, constam 5 intimações seguidas para empresa e para os sócios administradores, todas com documento dos correios comprovando seu recebimento. Em todas elas, a Autoridade Fiscal pede a apresentação das declarações fiscais que não foram identificadas no sistema da Receita Federal, bem como documentos e esclarecimentos, fornecendo, inclusive, planilha com a relação de notas fiscais encontradas, que foram emitidas contra a Recorrente, indicando aquisição de mercadorias. Observe-se o teor da última intimação expedida (fls.35/41):

1. **Reiteramos Intimações efetuadas através do Termos Fiscais lavrados em 27/10/2014, 19/11/2014 e 22/12/2014**, para o fiscalizado apresentar seus Livros comerciais, fiscais e auxiliares de sua escrituração.

Cumpra observar que em pesquisa efetuada na base de dados ReceitanetBX para obtenção da Escrituração Contábil Digital (SPED-ECD) do contribuinte supracitado, constata-se que **o fiscalizado não apresentou sua ECD relativa ao ano-calendário de 2011**. Ressalte-se ainda que a não apresentação dos aludidos livros/ECD implicará em arbitramento do lucro da Pessoa Jurídica, consoante o disposto no art. 530 do RIR/99;

2. Reiteramos Intimações efetuadas através do Termos Fiscais lavrados em 27/10/2014, 19/11/2014 e 22/12/2014, para o fiscalizado **apresentar comprovante de entrega e cópia da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ)** enviada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), mediante utilização do Programa Gerador da Declaração (PGD) disponível na internet no endereço [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br).

Ressalte-se que a citada DIPJ deve ser entregue de acordo com as regras fixadas para cada exercício, utilizando o programa aplicável a cada exercício, disponibilizado pela RFB;

3. **Reiteramos Intimação efetuada através do Termo Fiscal lavrado em 03/02/2015**, para que o fiscalizado se manifeste no prazo acima, visto que foi constatado e cientificado ao contribuinte supracitado de que **foram localizados no Sistema Público de Escrituração Digital — Sped, no módulo de Notas Fiscais Eletrônicas(NFe), a emissão de NFe para o período de 01/01/2011 a 31/12/2011, tendo o contribuinte como destinatário, ou seja, compras realizadas pelo sujeito passivo**. Em anexo, encaminhamos mídia digital (CD), contendo **planilha que relaciona as NFe, bem como Recibo de Entrega de Arquivos Digitais** gerado pelo Sistema Validador e Autenticador de Arquivos — SVA, cujo código de identificação geral do arquivo é c7c13c6c-1f146a6b-f(18846cd-614b28e9. A autenticidade do referido arquivo digital e conferência do código de identificação poderá ser verificada através do programa SVA, disponível na página desta Secretaria da Receita Federal do Brasil, [www.receita.fazenda.gov.br/previdencia/ArquivosDigitais/default.htm](http://www.receita.fazenda.gov.br/previdencia/ArquivosDigitais/default.htm);

**4. Disponibilizar todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração.** (destaques nossos)

Contudo, o contribuinte permaneceu silente diante de todas as intimações, não apresentando nem mesmo algum pedido de dilação de prazo, ou qualquer esclarecimento.

Diante dessa situação, não restou ao Fisco alternativa, a não ser arbitrar o lucro, considerando que a compra de mercadorias no montante aproximado de R\$ 10 milhões indica, naturalmente, a sua venda, na realização do objeto social da empresa, porém não foi identificada nenhuma nota fiscal de venda no período fiscalizado, nem o envio das declarações obrigatórias. Neste caso, aliás, estamos diante de situação típica que atrai o arbitramento do lucro, medida que se sabe ser extrema, em casos em que não tenha sido realizada escrituração contábil, ou que a contabilidade tenha se mostrado imprestável para apuração do lucro.

Não procede, portanto, o argumento de que não teriam sido consideradas as demais despesas da empresa, já que o fisco não dispunha de nenhum outro parâmetro para tanto, a não ser as notas fiscais emitidas por fornecedores, na venda de mercadorias para a Recorrente. Não procede também o argumento de que o Fisco não teria oportunizado ao contribuinte apresentar documentos que permitissem a apuração do lucro real, conforme já se demonstrou.

Assim, diante do absoluto desconhecimento da receita bruta, que, repita-se, não foi sanado pelo contribuinte em nenhuma das intimações realizadas ao longo do procedimento fiscal, restou à Autoridade arbitrar o lucro com base em percentual das compras identificadas, nos termos do art. 535, v, do RIR/99, vigente na época dos fatos autuados:

Art. 535. O lucro arbitrado, quando não conhecida a receita bruta, será determinado através de procedimento de ofício, mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 51):

(...)

V - quatro décimos do valor das compras de mercadorias efetuadas no mês;  
(destaques nossos)

Portanto, afasto também as alegações de inaplicabilidade do lucro arbitrado.

### 3.2 AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO

Dada essa suposta ausência de busca pela verdade material, o Recorrente diz ser imperiosa a produção de prova pericial “a fim de que o amplo direito de defesa seja respeitado em nome do devido processo legal.”.

Contudo, não há que se falar em ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório quando, tendo a oportunidade de apresentar provas e documentos que esclareçam os fatos e reforcem suas alegações, o contribuinte não o faz. Além de não ter respondido a nenhuma intimação durante o procedimento fiscalizatório, em sua impugnação, a empresa também não juntou um documento sequer, apenas aduziu alegações vazias e genéricas.

Em seu Recurso, o contribuinte chega a afirmar que “a Recorrente buscou de todas as maneiras apresentar a documentação necessária, requerendo inclusive a realização de perícia, conforme vastamente já alegado.”. Aduz, ainda, que “esta Recorrente jamais se negou a apresentar a referida documentação para este ilustre órgão público, visto que, claramente, seria beneficiada pela apuração de inúmeros desencontros”.

Entretanto, não é o que se reflete na materialidade dos autos, em que não se identifica nenhuma resposta às intimações fiscais, tampouco a juntada de nenhum documento instruindo a Impugnação e o Recurso.

Não há que se falar, portanto, em cerceamento de defesa.

### 3.3 PEDIDO DE PERÍCIA

Neste ponto, a Recorrente afirma que “possui todos os livros e documentos contábeis pertinentes e devidos, restando, portanto, válida sua escrituração, estando a mesma à plena disposição do fisco, anteriormente, no presente, amanhã e sempre.” Mais uma vez, invoca os princípios do contraditório e ampla defesa e requer a realização de perícia contábil, formulando quesitos relacionados aos critérios para se aplicar o arbitramento do lucro.

No entanto, este pedido também não procede. Não é em qualquer circunstância que uma diligência fiscal ou perícia serão cabíveis no processo administrativo tributário. Esses recursos são utilizados quando a materialidade da discussão leva a crer que algum aspecto fático da cobrança precisa ser melhor elucidado. Para isso, o contribuinte deve fundamentar seu pedido com **documentos e alegações específicas** que tragam verossimilhança e robustez ao pedido.

No caso concreto, tem-se um trabalho fiscal bem fundamentado, que realizou corretamente todo o enquadramento legal dos lançamentos e arbitrou o lucro diante da completa ausência de informações a respeito do faturamento da Recorrente nos sistemas da Receita Federal, bem como de atendimento às intimações. Por outro lado, desde a Impugnação, o contribuinte não traz nenhum elemento que refute essas constatações, ainda que parcialmente, e construiu suas alegações em frases genéricas e argumentos que não se comprovam com nenhum documento.

Não basta afirmar que nunca se negou a apresentar documentos e não apresentar documento algum. Não basta dizer que possui todos os livros e documentos contábeis e não apresentar nenhum deles no processo, seja antes, durante ou depois da instauração do contencioso.

Além disso, mesmo que fossem apresentados tais documentos, isso não teria o condão de afastar o arbitramento, nos termos da Súmula CARF nº 59:

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.

Rejeito, portanto, o pedido de perícia contábil.

### 3.4 REDUÇÃO DA MULTA QUALIFICADA – RETROATIVIDADE BENIGNA LEI Nº 14.689/23 - TEMA 863 DE REPERCUSSÃO GERAL.

Apesar de não ser cabível analisar os argumentos da Recorrente sobre uma suposta ausência de comprovação do dolo para justificar a qualificação da multa, dada a preclusão consumativa, vale ressaltar que o trabalho fiscal foi preciso neste ponto, já que tipificou claramente a conduta do contribuinte, enquadrando-a na hipótese de sonegação prevista pelo art. 71, da Lei nº 4.502/64.

Assim, a qualificação da multa mostra-se pertinente diante do quadro fático doloso revelado nos autos.

Porém a referida penalidade precisa respeitar o limite de 100%, o que deve ser reconhecido de ofício por este colegiado. Em primeiro lugar, tem-se a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, em função da modificação introduzida pela Lei 14.689/2023, que alterou o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, no sentido de reduzir o percentual da multa qualificada de 150% para 100%, quando não há reincidência.

Em segundo lugar, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Tema 863 de Repercussão Geral, fixou tese segundo a qual, até que lei complementar federal discipline a matéria, a multa qualificada por sonegação, fraude ou conluio fica limitada a 100% do crédito tributário, podendo atingir 150% apenas em caso de reincidência nos termos do art. 44, § 1º-A, da Lei 9.430/1996, incluído pela Lei 14.689/2023, observando-se ainda o § 1º-C do mesmo dispositivo.

Houve, ainda, modulação dos efeitos: a decisão produz efeitos a partir da edição da Lei 14.689/2023, preservando-se os patamares vigentes até então, exceto para processos judiciais ou administrativos pendentes de julgamento e fatos geradores anteriores sem pagamento de multa.

Diante disso, a multa de ofício qualificada deve ser reduzida para 100%, em conformidade com a Lei 14.689/2023, aplicando-se o art. 106, II, c, do CTN e a tese firmada pelo STF no Tema 863.

---

## 4 DISPOSITIVO

---

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário.

Na parte conhecida, voto por afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar-lhe provimento parcial apenas para reduzir de ofício a multa qualificada ao patamar de 100%, em conformidade com a Lei 14.689/2023, aplicando-se o art. 106, II, c, do CTN e a tese firmada pelo STF no Tema 863.

*Assinado Digitalmente*

**Isabelle Resende Alves Rocha**