



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.720218/2016-21
ACÓRDÃO	3003-002.558 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EVOLUTION COMERCIAL EXPORTADORA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011

ALEGAÇÃO DE OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DO NÃO CONFISCO. CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

A apreciação da alegação de ofensa ao princípio constitucional do não confisco encontra óbice na súmula CARF nº 02.

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUBMETIDOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. SUMULA CARF 72.

Para os tributos submetidos a lançamento por homologação, comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

MULTA QUALIFICADA. DE 150%. MULTA MAJORADA DE 100%. RETROATIVIDADE BENIGNA (ART. 106, II, "c", CTN). APLICAÇÃO.

Restando comprovadas as hipóteses normativas previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, faz-se aplicável a multa qualificada imposta sob tais fundamentos. A modificação insere no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 14.689/23, ao reduzir a multa de 150% para 100% atrai a aplicação do art. 106, II, "c", do CTN, porquanto lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente

julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração. Trata-se de retroatividade benigna.

FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTO. MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. FUNDAMENTADA NO NÃO ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS. NÃO CABIMENTO.

A falta de apresentação de esclarecimentos necessários para a apuração do IOF, não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício. O agravamento da penalidade só se mostra possível quando presentes (ou ausentes) atos do fiscalizado no sentido de tolher ou obstruir o procedimento fiscal de forma contumaz. Tendo o contribuinte, de uma forma ou outra, integral ou parcialmente, na data fixada ou após esta, apresentado o que lhe foi exigido e contribuído para que a ação fiscal se desenrolasse e chegasse ao final, descabe o agravamento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer do argumento relacionado à violação a princípios constitucionais, em razão do disposto na súmula CARF nº 02. Na parte conhecida, rejeitar as preliminares, e no mérito dar-lhe parcialmente provimento apenas para reduzir a multa lançada de 225% para o percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Vinicius Guimaraes, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto contra o **Acórdão nº 03-078.761**, proferido pela 2ª Turma da DRJ EM Brasília (fls.3889/3900), que por unanimidade de votos, rejeitou as questões preliminares suscitadas e julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem descrever os fatos ocorridos até aqui, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Em razão de procedimento fiscal instaurado em face do contribuinte EVOLUTION COMERCIAL EXPORTADORA LTDA, para fins de verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, referentes ao ano-calendário de 2011, a Fiscalização lavrou diversos autos de infração, para fins de (1) exigência de IRPJ, CSLL, Cofins e contribuição para o PIS, cujo crédito tributário é controlado no processo nº 10920.720216/2016-32; (2) exigência de Cofins e contribuição para o PIS, cujo crédito tributário é controlado no processo nº 10920.720217/2016-87; e (3) exigência de IOF, cujo crédito tributário, no valor total de R\$ 2.195.970,44 (incluindo juros de mora e multa de ofício), é controlado no **presente processo nº 10920.720218/2016-21**.

Procedeu a autoridade fiscal à imposição de multas de ofício de 75% e de 225%, conforme o caso.

No **presente processo nº 10920.720218/2016-21** a multa de ofício aplicada foi de 225%.

I. DO PROCEDIMENTO FISCAL

Do Termo de Verificação de Infração de fls. 11/25, parte integrante dos mencionados autos de infração, e de idêntico teor em todos os respectivos processos, extraem-se as seguintes informações, **no que interessa a este processo**.

Informa o agente fiscal que o sujeito passivo realizou no ano-calendário de 2011 operações de fomento mercantil (*factoring*), mas não apurou saldos a pagar em DCTF relativos ao Imposto sobre Operações Financeiras (IOF).

Aduz que, desde o procedimento fiscal de diligência, assim como durante o curso da fiscalização, teria restado claro que o sujeito passivo exerceu a atividade de desconto de títulos no ano-calendário de 2011.

Esclarece que tal fato pode ser comprovado por meio dos relatórios de títulos descontados apresentados em respostas às intimações e também pela escrituração contábil do contribuinte, na qual constam receitas de descontos de títulos, registradas na conta 632.1 – Receita Financeira [Normal].

Destaca o autor do procedimento que o § 1º do art. 58 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, estabelece que o sujeito passivo, na qualidade de adquirente do título, é o responsável pela cobrança e pelo recolhimento do IOF, não obstante o alienante ser o contribuinte do imposto.

Ressalta que a base de cálculo do IOF é o valor líquido disponibilizado ao alienante, resultante do valor nominal do direito creditório, deduzidos os juros cobrados antecipadamente.

Informa que a alíquota aplicável no presente caso é de 0,0041% ao dia, mais o adicional fixo de 0,38%, e que, com base nessas premissas, constituiu o crédito tributário de IOF incidente sobre as receitas de factoring, Assevera a autoridade fiscal que, no caso em tela, teria restado caracterizada a prática de sonegação, ensejadora da aplicação da multa qualificada de 150% prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Para o agente fiscal, tendo em vista que o sujeito passivo não informou o exercício da atividade de factoring à Receita Federal, não informou débitos de IOF em DCTF, bem como não estava cadastrado no SISCOAF, não haveria como a Fiscalização supor que o mesmo realizava operações de fomento comercial.

Por outro lado, destaca o autor do procedimento fiscal que, não obstante as diversas intimações, por meio das quais foi oportunizada ao sujeito passivo a apresentação dos esclarecimentos necessários para a apuração do IOF, o mesmo não forneceu as informações requeridas, apesar de admitir que apresentou apenas parte dos aludidos títulos.

Nesse cenário, entendeu a autoridade fiscal que mostram-se presentes os elementos caracterizadores do aumento de metade do percentual da multa de ofício previsto no inciso I do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, para os caso de não atendimento, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.

Concluiu, pois, o agente fiscal que o percentual de multa de ofício incidente sobre o IOF é de 225%.

II. DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada do auto de infração em 11/02/2016, e irresignada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 3.859/3.872, em 14/03/2016, de idêntico teor para todos os aludidos processos, por meio da qual oferece, em apertada síntese, as seguintes razões de defesa, no que diz respeito ao presente processo.

Em sede de prejudicial de mérito, alega que o lançamento estaria fulminado pela decadência, em face das disposições do art. 173 do CTN.

Aduz que a Fiscalização, para a constituição do crédito tributário, teria ignorado os esclarecimentos por ela prestados, bem assim a farta documentação apresentada durante os trabalhos de auditoria.

Em seguida, ainda em preliminar, sustenta a nulidade do lançamento, pois “(...) os dispositivos legais constantes da Legislação Federal, invocados pelo agente fiscal, não discriminam e não se coadunam com o suporte fático concreto, de onde resulta a inocorrência de fato imputável à recorrente (...).

Para a impugnante, “(...) *nem mesmo a apresentação dos fatos no Auto de Infração, supera a questão da nulidade, pois o autuante deve relatar com precisão*

a totalidade dos fatos ocorridos, apontado a ocorrência do fato gerador do imposto bem como identificando qual o ilícito tributário sob o qual ensejou a aplicação da respectiva multa. (...)”

Conclui que houve desobediência ao princípio da legalidade tributária (art. 5º, II, da CF/88) e que teria restado caracterizado o cerceamento do direito de defesa.

A seguir tece comentários sobre o princípio da verdade material e sobre o ônus da prova.

Sustenta que o auto de infração teria sido lavrado a partir de irreais suposições, presunções e algumas supostas evidências, e que a conclusão fiscal estaria baseada em dados equivocados e imprecisos.

Aduz que não há como justificar a manutenção da autuação da maneira proposta, pois, a obrigação de comprovar as alegações sempre será do Fisco, sob pena de invalidar todo o procedimento administrativo fiscal.

A seguir, traz ensinamentos doutrinários com vistas a sustentar que, no presente caso, teria ocorrido abuso de poder por parte da administração tributária.

Prosseguindo, assevera a impugnante que, tendo agido dentro dos ditames legais, deve ser afastada qualquer possibilidade de sanção, razão pela qual seria descabida a exigência de multa e juros no presente caso.

Alega que a imposição de multa sobre os valores discutidos tem a forma de verdadeiro confisco e contraria o dispositivo constitucional que veda a utilização do tributo com efeito de confisco (art. 150, IV, CF/88).

Segundo a impugnante, além de não respeitar o pressuposto constitucional, quanto à capacidade contributiva, pela acumulação de penalidades, o lançamento teria vulnerado a limitação prevista pelo legislador constituinte, utilizando o tributo com verdadeiro efeito de confisco.

Conclui a suplicante que, no caso em tela, a administração tributária pretende, sem qualquer causa jurídica justificada, receber valores da autuada, com o nítido escopo de obter vantagem indevida, caracterizando, assim, o enriquecimento ilícito.

É o relatório.

A DRJ/BSB manteve integralmente o lançamento, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM.

Em conformidade com o Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, na ausência de pagamento antecipado realizado pelo sujeito passivo, não há que se falar no lançamento por homologação previsto no art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de

outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional - CTN, e, nesta hipótese, o prazo decadencial de cinco anos rege-se pelo disposto no art. 173 do mesmo Código.

Por outro lado, mesmo que haja pagamento ou confissão espontânea de débitos, quando o contribuinte adota conduta dolosa que impede a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, esse fato, por si só, desloca, para fins de definição do termo de início do prazo decadencial, a regra prevista para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação (art. 150, § 4º, do CTN) para a regra geral de decadência tributária (art. 173, I, do CTN).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

ARGÜIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. PRESENÇA DOS REQUISITOS DO AUTO DE INFRAÇÃO. INDEFERIMENTO.

Presentes, no auto de infração, os requisitos estabelecidos em lei, indefere-se a arguição de nulidade.

ÓRGÃOS ADMINISTRATIVOS. COMPETÊNCIA.

A apreciação das autoridades administrativas limita-se às questões de sua competência, qual seja o controle da legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais às normas legais vigentes, zelando, assim, pelo seu fiel cumprimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls.3907/3926), o qual repete os memos argumentos de defesa exposto na Impugnação.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Da admissibilidade do Recurso Voluntário:

Consta dos autos que a recorrente foi intimada na data de 27/02/2018 (fl. 3904) e protocolou Recurso Voluntário em 28/03/2018 (fl.3905) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela recorrente, porém por força da Súmula Carf nº 02², conheço penas parcialmente, pois deixo de conhecer das alegações de inconstitucionalidade a acerca da multa confiscatória e ofensas a princípios constitucionais.

II – Decadência e nulidade do Auto de Infração:

Quanto à análise da prejudicial de mérito e preliminares de nulidade postos no Recurso Voluntário, fica evidente que a recorrente reproduziu todas as razões recursais da impugnação, não apresentou um único elemento novo no recurso, cujos argumentos foram detalhadamente apreciados pela instância *a quo*, e por entender que a decisão seguiu o rumo correto, peço vênia para utilizar a *ratio decidendi* da DRJ, nos termos do art. 114, I, § 12, do RICARF/2023³ (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023).

Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida na parte que se aplica, *in verbis*:

I. DA DECADÊNCIA:

Conforme relatado, em sede de prejudicial de mérito, alegou a impugnante que o lançamento estaria fulminado pela decadência.

Carece de fundamento a alegação da contribuinte.

Veja-se a dicção dos dispositivos do CTN que tratam do tema da contagem do prazo decadencial:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

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

³ Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§ 1º O relator deverá formalizar o acórdão no prazo de quinze dias, contado da movimentação dos autos para essa atividade.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de **cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador** (negritei); expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

(...)

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após **5 (cinco) anos, contados:***

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)”

No caso sob exame, conforme se demonstrará mais à frente neste voto, é incontroverso que não houve, no período objeto de lançamento, qualquer pagamento, por parte do contribuinte, a título de IOF.

Sobre o tema, estabelece o Parecer PGFN/CAT nº. 1.617, de 2008 que, tendo havido pagamento espontâneo pelo sujeito passivo, o prazo decadencial para constituição de crédito tributário da Fazenda Nacional é de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, segundo a regra expressa do art. 150, § 4º, do CTN. *A contrário sensu*, na ausência de pagamento antecipado, deve ser seguido o mandamento do art. 173, inciso I, do mesmo CTN.

Registre-se que o entendimento acerca da matéria foi pacificado com o advento do citado Parecer, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, por despacho de 18/08/2008, o qual vincula os órgãos da administração tributária federal.

Ora, no caso sob exame, em conformidade com o art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo quinquenal, em relação ao fato gerador mais antigo (primeiro decêndio de janeiro/2011) se deu em 01/01/2012, o que levou o termo final do prazo quinquenal para 31/12/2016.

Assim, aplicando-se a citada regra prevista no art. 173, inciso I, do CTN, não há decadência, uma vez que o auto de infração foi notificado à contribuinte em 11/02/2016.

Ademais, no caso dos autos, segundo a Fiscalização, a contribuinte adotou conduta dolosa (**sonegação**) que impediu o conhecimento, por parte da autoridade administrativa, da ocorrência do fato gerador da obrigação principal.

Esse fato, por si só, desloca, para fins de definição do termo de início do prazo decadencial, a regra prevista para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação (art. 150, § 4º, do CTN) para a regra geral de decadência tributária (art. 173, I, do CTN).

Rejeita-se, pois, a decadência arguida.

II. DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO:

Ainda em preliminar, sustentou a impugnante a nulidade do lançamento, sob o argumento de que os dispositivos legais apontados pelo agente fiscal como infringidos, não se coadunam com o suporte fático.

Não assiste razão à suplicante.

De plano, cabe ressaltar que a fiscalizada não nega que exerceu a atividade de desconto de títulos no ano-calendário de 2011.

Nesse cenário, o autor do procedimento apontou, de forma cristalina, as disposições legais que tratam da incidência do IOF nessas operações.

Veja-se o registro fiscal constante do Termo de Verificação de Infração à fls.14/15, parte integrante do auto de infração:

“(…) 3.1.3 Falta de Recolhimento do Imposto sobre Operações de Crédito

As operações de factoring praticadas pelo sujeito passivo estão ainda sujeitas ao IOF. É o que diz o art. 58 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, in verbis:

Art. 58. A pessoa física ou jurídica que alienar, à empresa que exercer as atividades relacionadas na alínea "d" do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995 (factoring), direitos creditórios resultantes de vendas a prazo, sujeita-se à incidência do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos e valores mobiliários – IOF às mesmas alíquotas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimo praticadas pelas instituições financeiras.

§ 1º O responsável pela cobrança e recolhimento do IOF de que trata este artigo é a empresa de factoring adquirente do direito creditório.

§ 2º O imposto cobrado na hipótese deste artigo deverá ser recolhido até o terceiro dia útil da semana subsequente à da ocorrência do fato gerador.

Da redação do § 1º do dispositivo acima transcrito se deduz que o sujeito passivo, na qualidade de adquirente do título, é o responsável pela cobrança e pelo recolhimento do IOF, não obstante o alienante ser o contribuinte do imposto.

Acerca da base de cálculo e da alíquota do IOF, o art. 7º do Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007, assim dispõe:

Art. 7º A base de cálculo e respectiva alíquota reduzida do IOF são (Lei nº 8.894, de 1994, art. 1º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 64, inciso I):

(…)

II – na operação de desconto, inclusive na de alienação a empresas de factoring de direitos creditórios resultantes de vendas a prazo, a base de cálculo é o valor líquido obtido:

a) mutuário pessoa jurídica: 0,0041% ao dia;

b) mutuário pessoa física: 0,0082% ao dia;

(...)

§ 15. Sem prejuízo do disposto no caput, o IOF incide sobre as operações de crédito à alíquota adicional de trinta e oito centésimos por cento, independentemente do prazo da operação, seja o mutuário pessoa física ou pessoa jurídica.

Desse modo, infere-se que a base de cálculo do IOF é o valor líquido disponibilizado ao alienante, resultante do valor nominal do direito creditório, deduzidos os juros cobrados antecipadamente.

A alíquota neste caso é de 0,0041% ao dia mais o adicional fixo de 0,38%.

Com base nessas premissas, foi levantado o crédito tributário de IOF incidente sobre as receitas de factoring, sob a infração denominada de Falta de Recolhimento do Imposto sobre Operações de Crédito.(...)”

Ora, à evidência, o auto de infração foi lavrado com estrita observância ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; (negritei)V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Rejeita-se, pois, a preliminar de nulidade arguida, não havendo, assim, que se falar em qualquer ofensa ao princípio da legalidade tributária, e muito menos que tenha havido cerceamento de defesa.

III. DOS OUTROS VÍCIOS NO LANÇAMENTO (lançamento por presunção, ofensa ao princípio da verdade material, inversão do ônus da prova, abuso de poder)

Examino neste único tópico os vícios supra apontados, em razão da clara interligação entre eles.

De início, **vale lembrar** que a fiscalizada não nega que exerceu a atividade de desconto de títulos no ano-calendário de 2011.

E se não o faz, certamente é pelo fato de a Fiscalização ter provado que a autuada, efetivamente, exerceu essa atividade. Vejam-se os relatórios de títulos

descontados apresentados em respostas às intimações, bem assim a escrituração contábil do contribuinte, na qual constam receitas de descontos de títulos, registradas na conta 632.1 – Receita Financeira [Normal].

Também releva destacar que a impugnante, em sua peça de defesa, não questiona o mérito da exigência do IOF. Em outras palavras, não se insurgiu a autuada quanto à apuração do tributo, em si: responsabilidade, base de cálculo, alíquota.

Peço vênia aos meus pares para transcrever, na sequência, a informação fiscal constante do referido Termo de Verificação de Infração, na parte em que a autoridade expõe, detalhadamente, como apurou o valor tributável. E o faço com vistas a afastar, categoricamente, a alegação de que, *in casu*, o lançamento teria se baseado em presunções, bem assim o procedimento fiscal teria deixado de observar o princípio da verdade material.

Veja-se (fls. 22/23):

“(…) 5. Valor Tributável

Com base nas informações produzidas no curso deste procedimento fiscal, o valor tributável objeto do lançamento em função das infrações apuradas é o demonstrado na sequência.

5.1 Cofins – Insuficiência de Recolhimento da Cofins e PIS/Pasep – Insuficiência de Recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep

Em sua contabilidade, conforme ficou patente a partir do que se expôs na Intimação nº 7/2014-00323-2, assim como da respectiva resposta, o sujeito passivo registra a receita oriunda das operações de factoring na conta 632.1 – Receita Financeira [Normal]. Os lançamentos ocorrem mensalmente, de forma consolidada.

Dessa forma, tendo em vista que a apuração da Cofins e do PIS/Pasep é mensal, a informação das receitas de factoring constantes da contabilidade são suficientes para a apuração dessas contribuições.

Os lançamentos contábeis efetuados na conta 632.1 – Receita Financeira [Normal] ao longo do ano 2011 são os seguintes:

(…)

A coluna Valor Crédito da Tabela 5, obtida a partir dos lançamentos a crédito na conta 632.1 – Receita Financeira [Normal], registra o total de receitas de factoring. Trata-se, portanto, da base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep, ou seja, o valor tributável das contribuições.

5.2 IOF – Falta de Recolhimento do Imposto sobre Operações de Crédito

As informações obtidas no curso deste procedimento fiscal que servem de subsídio para a apuração do IOF foram obtidas de duas maneiras: relatórios

de títulos apresentados pelo sujeito passivo e receitas constantes da escrituração contábil.

As receitas escrituradas abrangem as oriundas dos relatórios de títulos, pois, conforme resposta do sujeito passivo à Intimação nº 7/2014-00323-2, “a diferença entre a receita financeira e os documentos apresentados pela empresa decorre da falta parcial de borderôs”.

Dessa forma, no intuito de apurar o crédito tributário referente ao IOF abrangendo todas as receitas auferidas pelo sujeito passivo no ano-calendário 2011, proceder-se-á à segregação do lançamento de acordo com a origem das informações obtidas – relatórios de títulos ou contabilidade.

5.2.1 Valor Tributável – Títulos

Na resposta à Intimação nº 5/2014-00323-2 o sujeito passivo apresentou 1.033 arquivos no formato PDF, todos com o título “Borderô de Títulos – Carteira Própria”. Em cada um desses arquivos estavam descritas uma ou mais operações de descontos de títulos. A partir dessas informações elaborou-se o Anexo Único – Apuração do IOF Títulos, em que foi calculado o IOF incidente sobre cada título.

Nesse caso, o valor tributável do IOF é o constante da coluna Líquido.

5.2.2 Valor Tributável – Contabilidade

Conforme já exposto ao longo deste Termo, as receitas de factoring do sujeito passivo foram escrituradas em sua contabilidade por intermédio de lançamentos mensais. Buscou-se a apresentação da totalidade dos títulos descontados no ano de 2011, mas parte das informações relativas aos títulos não foram trazidas. Sendo assim, o crédito tributário concernente aos títulos faltantes será apurado com base na diferença entre o valor das receitas escrituradas e o valor das receitas obtidas com base nas informações de títulos disponíveis.

Para apuração do valor tributável relativo à diferença mencionada acima, calculou-se o IOF a partir da média mensal das informações obtidas mediante os títulos apresentados, conforme demonstrado a seguir:

(...)”

Ora, sem entrar no mérito do atual alcance da aplicação do princípio da verdade material no processo administrativo, à evidência, o agente fiscal envidou todos os esforços para coletar os elementos necessários para aparelhar o lançamento, o que afasta, per si, a existência de qualquer inobservância desse princípio.

Sobre o tema do ônus da prova no processo administrativo, nunca é demais lembrar que as ações fiscais, por estarem submetidas ao princípio inquisitivo, podem até ser conduzidas unilateralmente por parte da autoridade fiscal.

É certo que os resultados desta conduta unilateral devem ficar devidamente consubstanciados por provas, sob pena de, em assim não sendo, restar comprometida a possibilidade concreta de o contribuinte, na fase litigiosa do procedimento fiscal, contraditar os argumentos e meios utilizados pelo Fisco para embasar o lançamento.

No caso *sub examine*, conforme demonstrado, o contribuinte não logrou fazê-lo.

Nesse cenário, é de se rejeitar também a alegação de suposto abuso de poder por parte do agente do Fisco, na medida em que a presunção de legitimidade do ato administrativo opera no sentido da atribuição de validade ao auto de infração, uma vez que o mesmo, como dito, não restou concreta e eficazmente invalidado pelo contribuinte.

Rejeitam-se, pois, as alegações da impugnante nesse tópico.

A matéria trazida à discussão não é nova no CARF, e já foi alvo de julgamento no processo nº 10920.720217/2016-87 (3302-007.276 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária) de relatoria do Ilustre Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, envolvendo o mesmo contribuinte, ocasião em que a Turma entendeu pela negativa de provimento ao recurso voluntário, *in verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano calendário: 2011

PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM.

Em conformidade com o Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, na ausência de pagamento antecipado realizado pelo sujeito passivo, não há que se falar no lançamento por homologação previsto no art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional - CTN, e, nesta hipótese, o prazo decadencial de cinco anos rege-se pelo disposto no art. 173 do mesmo Código.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

ARGÜIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. PRESENÇA DOS REQUISITOS DO AUTO DE INFRAÇÃO. INDEFERIMENTO.

Presentes, no auto de infração, os requisitos estabelecidos em lei, indefere-se a argüição de nulidade.

ÓRGÃOS ADMINISTRATIVOS. COMPETÊNCIA.

A apreciação das autoridades administrativas limita-se às questões de sua competência, qual seja o controle da legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais às normas legais vigentes, zelando, assim, pelo seu fiel cumprimento.

Diante do exposto, mantenho a decisão recorrida, por seus próprios fundamentos, para afastar a decadência, bem como as preliminares de nulidade do Auto de Infração suscitadas pela recorrente.

III - Da multa de ofício:

Com relação a aplicação da multa, a autoridade fiscal entendeu caracterizada a prática de sonegação (inciso I do art. 71 da Lei nº 4.502/19640, ensejadora da aplicação da multa de ofício no percentual de 150%, prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996. Isso porque o sujeito passivo não informou o exercício da atividade de factoring à Receita Federal, não informou débitos de IOF em DCTF, bem como não estava cadastrado no SISCOAF.

Além disso a autoridade fiscal concluiu estarem presentes os elementos caracterizadores do aumento de metade do percentual da multa de ofício previsto no inciso I do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, para os caso de não atendimento, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos, de forma que o percentual de multa de ofício incidente sobre o IOF foi de 225%, com base nos seguintes fundamentos contidos no relatório fiscal:

4.2 IOF – Falta de Recolhimento do Imposto sobre Operações de Crédito

4.2.1 Sonegação – Multa duplicada – 150%

Na espécie, restou caracterizada a prática de sonegação, ensejadora da aplicação da multa agravada, conforme ora se expõe.

No cadastro CNPJ o sujeito passivo informou que sua atividade principal – de acordo com o código CNAE – é o Comércio atacadista especializado em outros produtos intermediários não especificados anteriormente (4689-3-99). Outrossim, não informou a CNAE secundária, opção disponível para informação de outra atividade.

Mas, conforme visto anteriormente, o sujeito passivo obteve receitas oriundas da atividade de factoring. Inclusive, conforme demonstra a tabela a seguir, elaborada a partir da escrituração contábil, as receitas de factoring são a segunda maior atividade em volume de receitas:

Tabela 3

Código da Conta	Descrição da Conta Nível 1	Descrição da Conta	Débitos
603.1	(=)RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	Venda de Produtos – Mercado Interno a prazo [Com Trib.Normal]	34.131,80
615.1	(=)RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	Vendas de mercadorias em geral a prazo [Com Tributação Normal]	102.185,08
632.1	(=)RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	Receita Financeira [Normal]	8.161.318,44
6607	(=)RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	Venda Merc.Receb. cfins esp. de exportação a vista	165,20
6608	(=)RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	Venda Merc.Receb. cfins esp. de exportação a prazo	21.576.099,65

Desse modo, não obstante seu exercício, vê-se que o sujeito passivo não informou à Receita Federal que exerce o factoring.

Ademais, o sujeito passivo deveria estar habilitado no SISCOAF, por se tratar de “pessoa obrigada”, que é aquela para a qual a Lei nº 9.613, de 1998, impõe obrigações para a prevenção e combate ao crime de lavagem de dinheiro e

financiamento ao terrorismo. Veja-se o art. 9º, parágrafo único, inciso VI, da norma:

Art. 9º Sujeitam-se às obrigações referidas nos arts. 10 e 11 as pessoas físicas e jurídicas que tenham, em caráter permanente ou eventual, como atividade principal ou acessória, cumulativamente ou não:

I – a captação, intermediação e aplicação de recursos financeiros de terceiros, em moeda nacional ou estrangeira;

II – a compra e venda de moeda estrangeira ou ouro como ativo financeiro ou instrumento cambial;

III – a custódia, emissão, distribuição, liquidação, negociação, intermediação ou administração de títulos ou valores mobiliários.

Parágrafo único. Sujeitam-se às mesmas obrigações:

(...)

V – as empresas de arrendamento mercantil (leasing) e as de fomento comercial(factoring);

(...)

Ocorre que, de acordo com a consulta às pessoas obrigadas disponível no sítio internet do Conselho de Controle de Atividades Financeiras (Coaf), o sujeito passivo – apesar de obrigado – não está cadastrado no SISCOAF.

Assim, em face de o sujeito passivo não haver informado o exercício da atividade de factoring à Receita Federal, não ter informado débitos de IOF em DCTF, bem como não estar cadastrado no Coaf, não haveria como supor que realizava operações de fomento comercial. Esses elementos caracterizam a prática de sonegação, prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, cuja redação é a seguinte:

(...)

Com efeito, a conduta do sujeito passivo denota ação dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, nesse caso do IOF, conforme disposto no inciso I do art. 71 da Lei nº 4.502/1964.

A seu turno, conforme visto anteriormente, o **§ 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996** prevê que o percentual da multa de ofício será duplicado em caso de sonegação. Destarte, neste caso, o percentual de multa aplicável para o IOF é 150%.

4.2.2 Não Atendimento de Intimação – Percentual Aumentado de Metade – 225% Os documentos específicos para a apuração do IOF foram solicitados pela primeira vez nesta Fiscalização por meio da Intimação nº 2/2014-00323-2, item 3, cuja redação era a seguinte:

Também por meio deste ato, fica ainda o sujeito passivo INTIMADO a, dentro de 30 dias da ciência deste, apresentar os itens solicitados a seguir:

(...)

3. Cópias dos Contratos de Fomento Mercantil – Cessão de Crédito, Termos Aditivos a eles e Borderôs Gerenciais referentes a TODAS as aquisições de

créditos(títulos) efetuadas no ano 2011 (nos mesmos moldes da resposta ao Termo de Início protocolada em 20/10/2014); (grifou-se)

(...)

O sujeito passivo tomou ciência da Intimação nº 2/2014-00323-2 em 08/12/2014.

Na resposta apresentada em 13/01/2015, o sujeito passivo trouxe o relatório denominado de “Aquisições no Período – Gerencial”, em atenção ao item 3 da Intimação nº 2/2014-00323-2.

Na sequência, por intermédio da Intimação nº 3/2014-00323-2, de 12/02/2015, o sujeito passivo foi intimado a apresentar

1. Arquivo magnético, em formato .pdf, .txt ou .xls, do documento intitulado “Aquisições no Período – Gerencial” entregue impresso em 13/01/2015 como resposta ao item 1 da Intimação n.º 2/2014-00323-2;

(...)

Contudo, o sujeito passivo não apresentou resposta a esse item. Destarte, elaborou-se a Intimação nº 4/2014-00323-2, cuja ciência se deu em 23/04/2015, especialmente com a finalidade de reintimá-lo a atender o item faltante.

A resposta foi apresentada em 06/05/2015, a qual trouxe o relatório “Aquisições no Período – Gerencial” no formato PDF.

Em 25/05/2015, foi exarada a Intimação nº 5/2014-00323-2, na qual o sujeito passivo foi intimado a apresentar:

(...)

2. Listagem completa de todas as aquisições de créditos (títulos) efetuadas ao longo de 2011, individualizada por título, impressa e em arquivo magnético no formato .xls ou compatível, contendo no mínimo os seguintes campos: data da aquisição, emitente/alienante, número do título, data de vencimento, valor de face, deságio, taxas, tributos e valor líquido entregue ou colocado à disposição do alienante;

(...)

Em 23/06/2015, o sujeito passivo trouxe 1.033 arquivos em formato PDF todos com o título “Borderô de Títulos – Carteira Própria”, como sendo a “listagem completa dos títulos do ano de 2011”.

Em 22/09/2015, o sujeito passivo tomou ciência da Intimação nº 7/2014-00323-2, cuja redação é a seguinte:

Em 2011, conforme consta da Escrituração Contábil Digital (ECD) transmitida ao Sped, o sujeito passivo efetuou lançamentos mensais a crédito na conta contábil 632.1 – Receita Financeira [Normal] nos seguintes valores:

Tabela 1

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
31/01/2011	632.1	Receita Financeira [Normal]	C	158.877,58	Receita financeira ref. 01/2011
28/02/2011	632.1	Receita Financeira [Normal]	C	142.610,05	Receita financeira ref. 02/2011
31/03/2011	632.1	Receita Financeira [Normal]	C	103.537,02	Receita financeira ref. 03/2011
30/04/2011	632.1	Receita Financeira [Normal]	C	152.296,59	Receita financeira ref. 04/2011
31/05/2011	632.1	Receita Financeira [Normal]	C	205.408,25	receita financeira 05/2011
30/06/2011	632.1	Receita Financeira [Normal]	C	384.100,70	Receita financeira ref. 06/2011
31/07/2011	632.1	Receita Financeira [Normal]	C	574.992,07	Receita financeira ref. 07/2011
31/08/2011	632.1	Receita Financeira [Normal]	C	629.968,19	Receita financeira ref. 08/2011
30/09/2011	632.1	Receita Financeira [Normal]	C	1.312.436,14	receita financeira ref. 09/2011
31/10/2011	632.1	Receita Financeira [Normal]	C	2.776.429,23	receita financeira ref. 10/2011
30/11/2011	632.1	Receita Financeira [Normal]	C	1.131.880,27	receita financeira ref. 11/2011
31/12/2011	632.1	Receita Financeira [Normal]	C	588.782,35	receita financeira ref 12/2011
Total				8.161.318,44	

Outrossim, na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do exercício 2012, relativa ao ano-calendário 2011, Ficha 06A – Demonstração do Resultado – PJ em Geral, o sujeito passivo prestou essas informações:

Tabela 2

Trimestre	Valor Receita Prestação de Serviços – Mercado Interno
1º trimestre de 2011	405.024,65
2º trimestre de 2011	741.805,54
3º trimestre de 2011	2.517.396,40
4º trimestre de 2011	4.497.091,85
Total	8.161.318,44

Conjugando os elementos apresentados nas Tabelas 1 e 2, verifica-se que os valores que foram escriturados na conta contábil 632.1 – Receita Financeira [Normal] tratam-se de receita de prestação de serviços no mercado interno, porquanto a soma dos valores constantes da ECD coincide com aqueles informados na DIPJ.

Ainda com base na escrituração contábil, consta que as contrapartidas aos lançamentos na conta 632.1 – Receita Financeira [Normal] foram a débito da conta 12253 – CLIENTES DIVERSOS e a crédito da conta 5 – Caixa, conforme exemplifica o lançamento efetuado em 31/01/2011:

Tabela 3

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
31/01/2011	12253	CLIENTES DIVERSOS	D	241.798,13	Titulos descontados ref. 01/2011
31/01/2011	632.1	Receita Financeira [Normal]	C	158.877,58	Receita financeira ref. 01/2011
31/01/2011	5	Caixa	C	82.920,55	Titulos descontados re. 01/2011

Assim, é possível concluir também que os serviços prestados são relativos a desconto de títulos, conforme indica o histórico dos lançamentos. No curso do presente procedimento fiscal o sujeito passivo forneceu relatórios (resposta à Intimação nº 2/2014-00323-2, entregue em 13/01/2015, resposta à Intimação nº 4/2014-00323-2, entregue em 06/05/2015 e resposta à Intimação nº 5/2014-00323-2, entregue em 23/06/2015) que discriminavam os títulos descontados em operações de factoring no ano de 2011. Ocorre que na análise desses relatórios não foi possível identificar

como o sujeito passivo apurou os valores lançados na escrita fiscal. Os valores obtidos demonstram, por exemplo, que em 2011 o sujeito passivo adquiriu um total de R\$ 30.849.180,88 em títulos, cobrou R\$ 3.388.995,44 de deságio e R\$ 1.384.319,09 em tarifas. Ante o exposto, fica o sujeito passivo acima identificado INTIMADO, no prazo de 20 (vinte) dias, contado do recebimento desta, a proceder do seguinte modo: 1. informar se as conclusões aqui obtidas estão corretas, ou seja, o sujeito passivo deverá dizer se os valores escriturados na conta contábil 632.1 – Receita Financeira [Normal] e declarados em DIPJ como receita da prestação de serviços no mercado interno referem-se a descontos de título em operações de factoring; 2. apresentar planilha de cálculo e/ou relatório, impresso e em meio digital, que contenha, no mínimo as seguintes informações, discriminadas por título: a) data de aquisição (data do pagamento pela compra do título); b) valor de face; c) data de vencimento do título; d) juros cobrados (deságio); e) valor líquido; f) IOF incidente sobre o desconto do título; g) valor da receita financeira (valor que serviu de base para os lançamentos efetuados na conta contábil 632.1 – Receita Financeira [Normal]).

Em 07/12/2015, o sujeito passivo apresentou resposta à Intimação nº 7/2014-00323-2, na qual informou que

(...) em resposta ao quesito nº 1 da intimação em epígrafe, e conforme contato telefônico, que a diferença entre a receita financeira e os documentos apresentados pela empresa decorre da falta parcial de borderôs, referentes a alguns descontos que não são remetidos ao banco e que serão apresentados com o cumprimento do item 2 da presente intimação.

Até o presente momento, porém, não houve apresentação de resposta relativa ao item 2 da Intimação nº 7/2014-00323-2.

No relato acima, descreveu-se a tentativa de obter os elementos necessários para a correta apuração do IOF no período fiscalizado. Porém, conforme ficou evidente, o sujeito passivo desde o início apresentou somente uma parte dos títulos descontados no ano de 2011. Apenas após o confronto entre as receitas obtidas na contabilidade e na DIPJ com os dados por ele fornecidos em resposta às intimações é que sobreveio sua informação de que havia apresentado apenas parte dos títulos descontados, tendo sido omitidos aqueles que não transitaram por instituições bancárias.

Em outras palavras, não obstante as diversas intimações, em especial a Intimação nº 7/2014-00323-2 e a Intimação nº 8/2014-00323-2 (reintimação da Intimação nº 7/2014-00323-2, cientificada em 14/12/2015), foi oportunizada ao sujeito passivo a apresentação dos esclarecimentos necessários para a apuração do IOF. No entanto, apesar de admitir que apresentou apenas parte dos títulos, o sujeito passivo não forneceu as informações requeridas.

Mostram-se presentes, portanto, os elementos caracterizadores do aumento do percentual da multa de ofício previsto no **inciso I do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996**, anteriormente transcrito, que diz que o percentual da multa será aumentado de metade em caso de não atendimento, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.

Desse modo, tendo-se verificado que o percentual de multa deveria ser duplicado para 150% em face da prática de sonegação, o não atendimento às intimações implica no aumento de metade deste.

Infere-se, pois, que o percentual de multa de ofício aplicável às infrações apuradas quanto ao IOF é 225%.

Compulsando as alegações de defesa, restou evidenciado que recorrente não se insurge contra a qualificação e o agravamento da multa de ofício ao patamar de 225%, bem como, não tece considerações a respeito da ausência de dolo específico atinente à prática do delito previsto pelo artigo 71 da Lei nº 4.502/64, concentrando sua alegação apenas no caráter confiscatório da multa aplicada, o que encontra óbice na Súmula CARF nº 02, conforme exposto acima.

Contudo, a imputação de penalidades tributárias evidentemente contrária a lei, como se revela no caso concreto, são matérias de ordem pública, nos termos do art. 2º, parágrafo único, I, VI e IX da Lei nº 9.784/995 e, portanto, o julgador tem a prerrogativa da conhecê-las de ofício, e para tanto, no caso posto, entendo que a multa de ofício deve ser reduzida ao patamar de 100%.

Isso porque, a Lei nº 14.689/2023 alterou o dispositivo do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, que trazia a previsão da multa duplicada, e por força da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, porquanto lei, nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração. Vejamos a antiga e a nova redação:

Redação dada pela Lei nº 11.488/2007

§ 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 no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023

§ 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)

Como se vê, a nova regra geral da multa de ofício nos casos previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 prevê a majoração ao patamar de 100%, conforme dispõe o inciso IV, §1º, da Lei nº 9.430/96. Destaca-se que referida lei criou uma nova hipótese de majoração ao patamar de 150%, prevista no inciso VII, mas apenas nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. Esta hipótese trata-se da instituição de uma nova penalidade, e que deve ser aplicada apenas aos fatos geradores ocorrida após a vigência da lei, haja vista, ainda, a necessidade de motivação pela autoridade fiscal.

O tema foi tratado pela el Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no Parecer SEI nº 3950/2023/MF. Oportuna a transcrição do trecho pertinente ao caso:

PARECER PÚBLICO. AUSÊNCIA DE HIPÓTESE QUE JUSTIFIQUE QUALQUER GRAU DE SIGILO. ARTIGO 6º, INCISO I DA LEI Nº 12.527, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2011. DECRETO Nº 7.724, DE 16 DE MAIO DE 2012.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Consulta da Coordenação de Estratégias Judiciais da Fazenda Nacional nos termos da Portaria PGFN nº 1.005, de 30 de junho de 2009. Trata-se da análise jurídica acerca da extensão dos efeitos da alteração promovida pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Eficácia da redução da multa.

O inciso VI, § 1º, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não definitivamente julgado, consoante o artigo 106, inciso II, alínea 'c', do Código Tributário Nacional. A verificação de reincidência prevista no **inciso VII, § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996**, dá-se apenas a partir dos novos parâmetros legais, portanto, as multas anteriores a modificação legislativa, devem ser enquadradas na hipótese do inciso VI, § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Referências legais: Art. 106, II, c do Código Tributário Nacional. Art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Precedentes da PGFN: Parecer SEI nº 3407/2023/MF; Parecer PGFN/CDA/CAT/Nº 2237/2006 e Parecer PGFN/CAT/CDA nº 1961/2008. (grifou-se)

Assim, as multas anteriores a modificação legislativa, devem ser enquadradas na hipótese do inciso VI, § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, o qual estabelece a multa em 100% sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício.

Quanto ao agravamento da multa de ofício, já qualificada, que elevou seu percentual para 225%, por não atendimento de intimação para apresentar sua escrituração contábil e fiscal, no caso os arquivos e sistemas de processamento eletrônico de dados, vale conferir o previsto no artigo 44, §2º, I, da Lei nº 9.430, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488, de 2007, *in verbis*:

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A propósito, a recorrente respondeu algumas das intimações, e chegou a apresentar alguns documentos requisitados pela Fiscalização. Como exemplo, trago a colação um trecho contido no TFV à fl.13, *in verbis*:

No que toca ao IOF, cabe salientar que não há declaração específica para demonstração de sua apuração. Porém, verificou-se que o sujeito passivo não confessou débitos em DCTF relativos a esse tributo no ano-calendário 2011.

Diante das informações prestadas pelo sujeito passivo à Receita Federal, poder-se-ia supor que não haveria receitas de factoring passíveis de incidência de tributos federais.

Ocorre que desde o procedimento fiscal de diligência, assim como durante o curso desta fiscalização restou claro que o sujeito passivo exerceu a atividade de desconto de títulos no ano calendário 2011.

Tal fato pode ser comprovado por meio dos relatórios de títulos descontados apresentados em respostas às intimações e também pela sua escrituração contábil, na qual constam receitas de descontos de títulos, registradas na conta 632.1 – Receita Financeira [Normal].

Assim, tendo havido o auferimento de receitas de factoring no ano-calendário 2011, cabe a constituição do crédito tributário relativo a Cofins, PIS/Pasep e IOF sobre as operações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos delineados a seguir.

Desse modo, embora a recorrente não tenha entregue toda a documentação solicitada pelo Fisco, no prazo determinado, observa-se que algumas respostas, mesmo que insatisfatórias, foram apresentadas, não restando perfeitamente configurada a hipótese de recusa intencional a atender às intimações.

Registre-se ainda que a jurisprudência administrativa considera inaplicável o agravamento da multa de ofício pela falta de atendimento à intimação fiscal para apresentação de documentos ou até mesmo esclarecimentos, na hipótese em que tal omissão já tenha servido para justificar o arbitramento do valor tributável, - concernente aos títulos faltantes e o valor apurado com base na diferença entre o valor das receitas escrituradas e o valor das receitas obtidas com as

informações de títulos disponíveis -, além de não ter trazido qualquer prejuízo ao Fisco, na quantificação da matéria tributável, como veio a ocorrer.

Além do mais agravamento da penalidade só se mostra possível quando presentes (ou ausentes) atos do fiscalizado no sentido de tolher ou obstruir o procedimento fiscal de forma contumaz. Conforme pontuado pela própria Autoridade Fiscal, tendo o contribuinte, de uma forma ou outra, integral ou parcialmente, na data fixada ou após esta, apresentado o que lhe foi exigido e contribuído para que a ação fiscal se desenrolasse e chegasse ao final, descabe o agravamento.

Nesse sentido, trago à colação o disposto pelo íclito Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal no aresto 9303-011.102, julgado em 19/01/2021, quando, por unanimidade, foi afastado o agravamento da multa em situação semelhante. Confira-se:

(...) o não atendimento às intimações, por si só, não caracteriza o agravamento, se o próprio descumprimento já implica em materialidade do lançamento seja por arbitramento, seja por caracterização de presunção legal, seja por outra situação, como, por exemplo, a glosa de créditos ou de despesas. Assim, se a intimação não for cumprida e seu descumprimento não acarreta nenhuma outra consequência que não a configuração do próprio lançamento, o que, de certo modo, torna conclusiva a ação fiscal, então não há motivo para o agravamento da multa, conforme a inteligência dos precedentes que fundamentaram as Súmulas 96 e 133

Tais fundamentos estão em consonância com a Súmula CARF nº 133, que apesar de se tratar de lançamento de IRPJ, o raciocínio se aplica exatamente ao caso ora posto em julgamento, *verbis*:

Súmula CARF nº 133

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2019

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Nesse sentido, nesse tópico merece provimento parcial ao recurso, para limitar o percentual da multa de ofício no patamar de 100%.

V – Do dispositivo:

Diante das razões supra expendidas, voto no sentido de conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo do argumento relacionado à ofensa ao princípio do não confisco, em razão do disposto na súmula CARF nº 02. Na parte conhecida, rejeito as preliminares suscitadas, e no mérito voto por DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para reduzir a multa lançada de 225% para o percentual de 100%.

É como voto.

ACÓRDÃO 3003-002.558 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10920.720218/2016-21

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green

DOCUMENTO VALIDADO