



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11516.721329/2015-17</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1101-001.422 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de novembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	PERIMETRO CONSTRUÇÃO E INCORPORAÇÃO LTDA – EPP435
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CONSTATAÇÃO. LANÇAMENTO. CABIMENTO.

Constituem omissão de receitas os valores não contabilizados pelo contribuinte, apurados com base em contratos, recibos de adiantamentos de prestação de serviço e outros documentos regularmente obtidos em procedimento regular da autoridade fiscal.

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2012

NULIDADE. LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. 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.

IRPJ. SIMPLES OMISSÃO DE RECEITAS. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU CONLUIO. NÃO COMPROVAÇÃO. INAPLICABILIDADE. SUMULA CARF Nº 14.

De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96 (com redação da Lei nº 14.689/2023, c/c Súmula nº 14 do CARF, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 100% (cento por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude, dolo ou simulação

do contribuinte, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, sobretudo considerando a apuração de simples omissão de receitas.

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. MULTA AGRAVADA. AUSÊNCIA ATENDIMENTO INTIMAÇÃO. INEXISTÊNCIA PREJUÍZO. INAPLICABILIDADE.

Improcedente a aplicação da multa agravada contemplada no artigo 44, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, quando não comprovada que a ausência de atendimento/resposta às intimações fiscais por parte do contribuinte representou prejuízo à fiscalização e/ou lavratura do Auto de Infração, sobretudo quando o Fisco já detinha todos elementos de prova capazes de lastrear o lançamento.

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 constitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL. PIS. COFINS.

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 dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar a qualificadora e o agravamento da multa, reduzindo-a ao patamar de 75%, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 19 de novembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Efigênio de Freitas Junior** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

## RELATÓRIO

PERIMETRO CONSTRUÇÃO E INCORPORAÇÃO LTDA – EPP435, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrados Autos de Infração, científicos em 04/05/2015 (e-fl. 435), exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrente da constatação de Omissão de Receitas da Atividade, apurada na forma abaixo elencada, com aplicação de multa qualificada de 150% e agravada de 225% (na infração 02), em relação ao ano-calendário 2012, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 379/422, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 424/433, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

**0001 OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE RECEITAS DA ATIVIDADE NÃO TRIBUTADAS - NOTAS APRESENTADAS**

*Manter a margem da tributação receitas da atividade de execução de obras, com fornecimento de materiais, infração caracterizada na forma das circunstâncias fáticas explicitadas no subitem "2.1 Notas Fiscais Apresentadas Não Escrituradas/Tributadas", do Termo de Verificação Fiscal lavrado no encerramento dos trabalhos, ato que passa a integrar o presente Auto de Infração.0002 OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL - PASSIVO FICTÍCIO*

**0002 OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE RECEITAS DA ATIVIDADE - NOTAS FISCAIS COLIGIDAS DE TERCEIROS** *Manter a margem da tributação receitas da atividade de execução de obras, com fornecimento de material, infração caracterizada na forma das circunstâncias fáticas explicitadas no subitem "2.2 Notas Fiscais Coligidas de Terceiros e Não Escrituradas/Tributadas", do Termo de Verificação Fiscal lavrado no encerramento dos trabalhos, ato que passa a integrar o presente Auto de Infração.*

De conformidade com o Relatório Fiscal, a multa foi agravada em 50%, em relação ao item 002, tendo em vista que o contribuinte recusou-se a atender às intimações para apresentação de documentos sabidamente em sua posse e outros elementos indispensáveis à fiscalização.

Não bastasse isso, a multa de ofício fora, ainda, qualificada pelos seguintes motivos expostos no Termo de Verificação Fiscal:

“[...]

No que concerne aos consectários legais infligidos releva registrar que, diante do evidente intuito de fraude caracterizado em relação às infrações em comento, é de se aplicar à qualificação da multa. Não restam dúvidas quanto à intenção do contribuinte em ludibriar à Administração Tributária, quando em relação a diversos períodos de apuração, omitiu documentos fiscais de sua própria emissão. Ademais, ainda dissimulou as contraprestações decorrentes na escrita comercial, bem como deixou de apresentar os documentos, hábeis e idôneos, de lastro dos fatos dessa natureza. No que tange a violação explicitada no subitem “2.2 – Notas Fiscais Coligidas de Terceiros e Não Escrituradas/Tributadas”, sequer se dignou a apresentar os documentos emitidos. Acerca das mesmas o dolo é ainda mais escancarado, considerando que emitiu notas fiscais fora da ordem sequencial, deixando de escriturá-las, além de não as apresentar à fiscalização.

A multa de ofício qualificada aplicável ao caso em tela está prevista no artigo 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, e tem como pressuposto para sua aplicação a existência de “evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964”.

Os fatos levantados no procedimento fiscal conduzem para a conclusão indubitável de que o dolo esteve presente na conduta adotada pelo contribuinte, onde mediante prática reiterada e sistematizada, ao longo de diversos períodos de apuração, manteve à margem da tributação operações consignadas em documentos fiscais de sua própria emissão. Assim, resta sobejamente configurada a vontade deliberada do Administrado de furtar-se ao cumprimento das respectivas obrigações de natureza tributária. “[...]

Após regular processamento, a contribuinte interpôs impugnação, de e-fl. 439/463, a qual fora julgada improcedente pela 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 14-61.731, de 30 de junho de 2016, de e-fls. 584/610, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2012

IRPJ. LUCRO PRESUMIDO.

No lucro presumido, a base de cálculo do IRPJ de empresa prestadora de serviços é obtida aplicando o percentual de 32% sobre o faturamento, conforme disciplinado em normativos vigentes, que devem ser observadas no julgamento administrativo.

PIS/COFINS.BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ISS.

A base de cálculo da Cofins e do PIS é o faturamento ou receita bruta, sem exclusão dos valores do ISS.

PARCELAMENTO DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS APÓS INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. PERDA DA ESPONTANEIDADE.

O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo, não surtindo qualquer efeito sobre o lançamento de ofício o parcelamento realizado durante a ação fiscal.

SIGILO BANCÁRIO. EXTENSÃO AO FISCO. POSSIBILIDADE LEGAL.

O fornecimento de informações e documentos alusivos a operações e serviços de instituições financeiras à Receita Federal, em face de auditoria fiscal, tem amparo em lei e não constitui violação do dever de sigilo bancário.

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL.

CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A multa de ofício é instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PRÁTICA REITERADA.

Comprovada a prática reiterada de atos dolosos visando ocultar do Fisco o conhecimento da obrigação tributária, aplica-se a multa de ofício no percentual de 150%.

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ESCLARECIMENTOS E DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.

A falta de esclarecimentos à intimação fiscal viola o dever de colaboração do sujeito passivo, aliada a falta de apresentação de documentos contábeis sabidamente em poder do mesmo autoriza o agravamento, mediante majoração em 50% da multa de ofício.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, de e-fls. 618/654, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após substancioso relato das fases e fatos que permeiam a demanda, insurge-se contra a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, aduzindo para tanto que as conclusões fiscais não representam a realidade dos fatos, consoante restou devidamente demonstrado no decorrer da ação fiscal e, bem assim, com os documentos trazidos à colação na defesa inaugural, os quais não foram analisados com a profundidade que o caso exige.

Em defesa de sua pretensão, repisa as alegações da peça impugnatória, se contrapondo basicamente à qualificação e agravamento da multa de ofício aplicada.

No que tange à multa qualificada, defende que a Fiscalização não se deu ao trabalho de identificar, taxativamente, além de comprovar, a conduta da Recorrente nas situações descritas pelos dispositivos legais utilizados para fundamentação do Auto de Infração, não havendo se falar em aludida penalidade, mesmo porque não se comprovou o evidente intuito doloso ou mesmo a ocorrência simultânea de sonegação, fraude e conluio por parte da autuada, capaz de justificar referida imputação, ao contrário do assentado no Termo de Verificação Fiscal, na esteira da jurisprudência transcrita na peça recursal, mormente considerando a constatação de simples omissão de receitas.

Relativamente ao agravamento da multa, em 50%, explicita que não deixou de prestar qualquer esclarecimento solicitado pela fiscalização, mesmo porque parte da autuação se deu exatamente com base na documentação ofertada no decorrer da ação fiscal.

Acrescenta que a ausência de algumas informações solicitadas, decorrentes de falta de organização da contribuinte, não causou qualquer *prejuízo à fiscalização, seja porque não houve perda de prazo (nem se discute decadência), nem tampouco obstáculo efetivo à identificação das receitas. Isso tudo corroborado, reitere-se pela terceira vez, pelo fato de que a própria Recorrente-Contribuinte reconheceu de maneira expressa, por escrito, que a conta contábil [...] deveria ser levada à tributação (tanto que inclusa no parcelamento), o que representa 50% da receita total “omitida”*. E, não havendo prejuízo ao Fisco, a jurisprudência deste Colegiado entende ser inaplicável o agravamento da multa.

Opõe-se, ainda, à multa aplicada, por considerá-la excessiva, desproporcional e confiscatória, sendo, por conseguinte, ilegal e/ou constitucional, devendo ser excluída do débito em questão.

Requer a exclusão do ISS da base de cálculo do PIS e da COFINS, por não constituir receita ou faturamento tributável na forma das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, consoante jurisprudência judicial sobre a matéria.

Suscita que os débitos constituídos relativos à conta contábil “6106 – 03.1.1.01.005 – Receitas Antecipadas” foram objeto de parcelamento ainda no curso da ação fiscal e, portanto, devem ser excluídos da presente exigência fiscal.

Ressalta que a tese do julgador recorrido para rechaçar a pretensão da contribuinte, da inaplicabilidade da denúncia espontânea, inscrita no artigo 138 do CTN, não merece prosperar, uma vez que a própria lei que instituiu o parcelamento possibilitou aquela modalidade de pagamento aos créditos tributários “constituídos ou não”, impondo seja cancelado o auto de infração na proporção dos débitos já incluídos em parcelamento ou mesmo a decretação de sua nulidade, por afronta ao artigo 142 do CTN.

Em adendo, ressalta que o procedimento fiscal eleito pela autoridade fazendária não atendeu os requisitos previstos na Lei nº 105/2001 e no Decreto nº 3.724/2001, para fins de quebra do sigilo fiscal, consoante se infere do próprio relatório fiscal, inexistindo menção a quaisquer das hipóteses legais acima descritas a justificar a necessidade de apresentação de movimentações financeiras.

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.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

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 de Omissão de Receitas da Atividade, apurada na forma abaixo elencada, com aplicação de multa qualificada de 150% e agravada de 225% (na infração 02), em relação ao ano-calendário 2012, conforme devidamente explicitado no Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal, senão vejamos:

### *0001 OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE RECEITAS DA ATIVIDADE NÃO TRIBUTADAS - NOTAS APRESENTADAS*

*Manter a margem da tributação receitas da atividade de execução de obras, com fornecimento de materiais, infração caracterizada na forma das circunstâncias fáticas explicitadas no subitem "2.1 Notas Fiscais Apresentadas Não Escrituradas/Tributadas", do Termo de Verificação Fiscal lavrado no encerramento dos trabalhos, ato que passa a integrar o presente Auto de Infração. 0002 OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL - PASSIVO FICTÍCIO*

*0002 OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE RECEITAS DA ATIVIDADE - NOTAS FISCAIS COLIGIDAS DE TERCEIROS Manter a margem da tributação receitas da atividade de execução de obras, com fornecimento de material, infração caracterizada na forma das circunstâncias fáticas explicitadas no subitem "2.2 Notas Fiscais Coligidas de Terceiros e Não Escrituradas/Tributadas", do Termo de Verificação Fiscal lavrado no encerramento dos trabalhos, ato que passa a integrar o presente Auto de Infração.*

Inconformada com a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a contribuinte interpôs impugnação, a qual fora julgada improcedente pelo Acórdão recorrido, e,

posteriormente, recurso voluntário a este Tribunal, escorando sua pretensão nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar.

Pretende a contribuinte a reforma do Acordão recorrido, o qual manteve a integralidade da exigência fiscal, repisando basicamente as alegações suscitadas em sua defesa inaugural, procurando demonstrar que o procedimento adotado por ocasião de seus registros contábeis encontra lastro nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, não fazendo sentido fático e lógico as conclusões fiscais levadas a efeito pela autoridade lançadora.

A rigor, afora algumas outras questões de direito que nos reportaremos mais adiante, verifica-se que o insurgimento da contribuinte repousa basicamente na aplicação das multas agravada e qualificada, as quais trataremos separadamente, como segue:

#### **DA MULTA QUALIFICADA**

No que tange à multa qualificada aplicada, defende que a Fiscalização não se deu ao trabalho de identificar, taxativamente, além de comprovar, a conduta da Recorrente nas situações descritas pelos dispositivos legais utilizados para fundamentação do Auto de Infração, não havendo se falar em aludida penalidade, mesmo porque não se comprovou o evidente intuito doloso ou mesmo a ocorrência simultânea de sonegação, fraude e conluio por parte da autuada, capaz de justificar referida imputação, ao contrário do assentado no Termo de Verificação Fiscal, na esteira da jurisprudência transcrita na peça recursal, mormente considerando a constatação de simples omissão de receitas.

Em que pesem os substanciosos fundamentos de fato de direito lançados pela autoridade fiscal, corroborados pelo Acordão recorrido, o inconformismo da contribuinte, contudo, tem o condão de prosperar.

Na esteira desse raciocínio, antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que atualmente regulamentam a matéria, que assim prescrevem:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Por sua vez, os artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, ao contemplarem as figuras do “dolo, fraude ou sonegação”, estabelecem o que segue:

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

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”

Consoante se infere dos dispositivos legais acima transcritos, impõe-se à autoridade lançadora a observância dos parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência em casos de imputação da multa qualificada (*in casu*, exclusivamente do crime), que somente poderá ser levada a efeito quando àquela estiver convencida do cometimento do crime (dolo, fraude ou simulação), devendo, ainda, relatar todos os fatos de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída e, bem assim, ao procurador de que o delito fora efetivamente praticado.

Em outras palavras, não basta à indicação da conduta dolosa, fraudulenta ou simulatória, a partir de meras presunções e/ou subjetividades, impondo a devida comprovação por parte da autoridade fiscal da intenção pré-determinada do contribuinte, demonstrada de modo concreto, sem deixar margem a qualquer dúvida, visando impedir/retardar o recolhimento do tributo devido.

Este entendimento, aliás, encontra-se sedimentado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“MULTA AGRAVADA – Fraude – Não pode ser presumida ou alicerçada em indícios. A penalidade qualificada somente é admissível quando factualmente constatada as hipóteses de fraude, dolo ou simulação.” (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 108-07.561, Sessão de 16/10/2003) (grifamos)

“ MULTA QUALIFICADA – NÃO CARACTERIZAÇÃO – Não tendo sido comprovada de forma objetiva o resultado do dolo, da fraude ou da simulação, descabe a qualificação da penalidade de ofício agravada.” (2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 102-45.625, Sessão de 21/08/2002)

“MULTA DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO – APLICABILIDADE – REDUÇÃO DO PERCENTUAL – Somente deve ser aplicada a multa agravada quando presentes os

fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, fazendo-se a sua redução ao percentual normal de 75%, para os demais casos, especialmente quando se referem à infrações apuradas por presunção.” (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 108-07.356, Sessão de 16/04/2003) (grifamos)

Em decorrência da jurisprudência uníssona nesse sentido, o então 1º Conselho de Contribuintes consagrou de uma vez por todas o entendimento acima alinhavado, editando a Súmula nº 14, determinando que:

“ **Súmula 1ºCC nº 14:** A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”

Assim, impende analisar os autos detidamente de maneira a elucidar se o fiscal autuante logrou comprovar que a contribuinte agiu com dolo, com o intuito de fraudar ou simular a hipótese de incidência da obrigação tributária.

Com efeito, cabe à autoridade lançadora demonstrar de forma pormenorizada suas razões no sentido de que a contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, para efeito da conclusão/comprovação do crime arquitetado pela autuada.

Na hipótese vertente, o ilustre fiscal autuante escorou a aplicação da multa qualificada nos seguintes termos constantes do Termo de Verificação, item 3, *in verbis*:

“[...]

No que concerne aos consectários legais infligidos releva registrar que, diante do evidente intuito de fraude caracterizado em relação às infrações em comento, é de se aplicar à qualificação da multa. Não restam dúvidas quanto à intenção do contribuinte em ludibriar à Administração Tributária, quando em relação a diversos períodos de apuração, omitiu documentos fiscais de sua própria emissão. Ademais, ainda dissimulou as contraprestações decorrentes na escrita comercial, bem como deixou de apresentar os documentos, hábeis e idôneos, de lastro dos fatos dessa natureza. No que tange a violação explicitada no subitem “2.2 – Notas Fiscais Coligidas de Terceiros e Não Escrituradas/Tributadas”, sequer se dignou a apresentar os documentos emitidos. Acerca das mesmas o dolo é ainda mais escancarado, considerando que emitiu notas fiscais fora da ordem sequencial, deixando de escriturá-las, além de não as apresentar à fiscalização.

A multa de ofício qualificada aplicável ao caso em tela está prevista no artigo 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, e tem como pressuposto para sua aplicação a existência de “evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964”.

Os fatos levantados no procedimento fiscal conduzem para a conclusão indubitável de que o dolo esteve presente na conduta adotada pelo contribuinte, onde mediante prática reiterada e sistematizada, ao longo de diversos períodos de apuração, manteve à margem da tributação operações consignadas em documentos fiscais de sua própria emissão. Assim, resta sobejamente configurada a vontade deliberada do Administrado de furtar-se ao cumprimento das respectivas obrigações de natureza tributária.

[...]"

No caso dos autos, inobstante o esforço do fiscal autuante, não podemos afirmar com a segurança que o caso exige ter o contribuinte agido com dolo objetivando suprimir tributos.

Com efeito, a autoridade lançadora não logrou demonstrar com especificidade a conduta adotada pelo contribuinte tendente a sonegar tributos intencionalmente, com o fito de justificar a qualificação da multa em 150%, não se prestando à sua aplicabilidade a simples reiteração da conduta do autuada, de omissão de receitas, ao contrário do que pretende fazer crer a autoridade lançadora.

Destarte, consoante demonstrado no excerto do Termo de Verificação Fiscal acima transscrito, o fundamento fulcral da fiscalização ao aplicar a multa qualificada de 150% se fixa na manutenção reiterada de operações à margem da tributação, o que, em verdade, se caracteriza como simples Omissão de Receitas, fazendo incidir precisamente o disposto na Súmula CARF nº 14 acima transcrita.

Mais a mais, este Egrégio Colegiado vem afastando a qualificação da multa quando sua adoção repousa exclusivamente na simples conduta reiterada do contribuinte, sem que haja um aprofundamento na questão pela autoridade fiscal, senão vejamos:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Exercício: 2003, 2004

Ementa: **MULTA QUALIFICADA. REQUISITO. DEMONSTRAÇÃO DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.**

A qualificação da multa de ofício, conforme determinado no II, Art. 44, da Lei 9.430/1996, só pode ocorrer quando restar comprovado no lançamento, de forma clara e precisa, o evidente intuito de fraude. A existência de depósitos bancários em contas de depósito ou investimento de titularidade do contribuinte, cuja origem não foi justificada, independente da forma reiterada e do montante movimentado, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada, prevista no II, Art. 44, da Lei 9.430/1996.” (Processo nº 12571.000050/200786 – Acórdão nº 9202-01.742 – 2<sup>a</sup> Turma – Sessão de 27/09/2011)

Como se observa, caberia à autoridade lançadora demonstrar de maneira pormenorizada suas razões no sentido de que o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, para efeito da conclusão/comprovação do crime arquitetado pelo autuado.

No caso vertente, em que pese os argumentos da fiscalização, não podemos afirmar com a segurança que o caso exige ter o contribuinte agido com dolo objetivando suprimir tributos, mesmo porque o fiscal autuante arrimou sua tese simplesmente na conduta reiterada do autuado em omitir receitas, fundamentos insuficientes para a qualificação da multa, como acima delineado.

#### **DA MULTA AGRAVADA**

No que concerne ao agravamento da multa, em 50%, explicita que não deixou de prestar qualquer esclarecimento solicitado pela fiscalização, mesmo porque parte da autuação se deu exatamente com base na documentação ofertada no decorrer da ação fiscal.

Acrescenta que a ausência de algumas informações solicitadas, decorrentes de falta de organização da contribuinte, não causou qualquer *prejuízo à fiscalização, seja porque não houve perda de prazo (nem se discute decadência), nem tampouco obstáculo efetivo à identificação das receitas. Isso tudo corroborado, reitere-se pela terceira vez, pelo fato de que a própria Recorrente-Contribuinte reconheceu de maneira expressa, por escrito, que a conta contábil [...] deveria ser levada à tributação (tanto que inclusa no parcelamento), o que representa 50% da receita total “omitida”*. E, não havendo prejuízo ao Fisco, a jurisprudência deste Colegiado entende ser inaplicável o agravamento da multa.

Com razão a contribuinte!

Destarte, em nosso sentir, aludida disposição legal (artigo 44, § 2º, da Lei nº 9.430/1996) tem como finalidade precípua evitar que o contribuinte se quede silente objetivando prejudicar e/ou impedir o procedimento fiscalizatório que poderá ou não culminar com o lançamento.

É bem verdade que a legislação de regência, não faz essa explicação/diferenciação, estabelecendo bastar à ausência de prestação de esclarecimentos solicitados pelo fisco para ensejar a aplicação da multa agravada.

Entremos, ao analisar as demandas cabe ao julgador e/ou demais aplicadores da lei, verificar qual a finalidade da norma. *In casu*, entendemos que não é a mera omissão na prestação das informações requeridas pelo Fisco que faz, de pronto, incidir a possibilidade de aplicação da multa em comento.

Ao contrário, como elucidado alhures, defendemos que qualquer uma das hipóteses legais contempladas pelos incisos I, II e III, do artigo 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96, procura penalizar o contribuinte que, deixando de prestar esclarecimentos ou apresentar a documentação ali descrita, impediu, retardou e/ou impossibilitou a continuidade da verificação fiscal, culminando ou não com o lançamento. Mas não é o que se vislumbra na hipótese dos autos.

Em verdade, o procedimento fiscal seguiu o rito normal para a maioria dos casos dessa natureza, senão vejamos: Intimado e reintimado a apresentar documentos e prestar esclarecimentos o contribuinte não o fez em sua totalidade, fazendo com que a fiscalização procurasse terceiros (Órgãos Públicos que contrataram com a empresa) que detinham as notas fiscais requeridas, as tendo fornecido, servindo de base ao lançamento fiscal.

Observe-se, que a conduta da contribuinte não interferiu em absolutamente nada no andamento da ação fiscal. Aliás, somente agilizou a lavratura do Auto de Infração, uma vez que, não apresentando documentos e esclarecimentos solicitados a fiscalização buscou informações junto a terceiros e promoveu o lançamento.

Ocorreria prejuízo muito maior ao fisco se a contribuinte prolongasse a ação fiscal, requerendo dilatação de prazo ou apresentando informações segregadas com argumentos frágeis, hipótese em que a fiscalização seria mais duradoura.

Mais a mais, inexiste a toda evidência qualquer prejuízo ao Fisco capaz de ensejar a aplicação da multa sob análise, mormente quando a fiscalização já dispunha de todos os elementos de prova suficientes ao lançamento. Prova disso é que, após não atendido em suas solicitações, adotou a conduta de intimar terceiros que contrataram com a recorrente, logrando êxito na obtenção dos documentos necessitava para fins de apuração do crédito tributário, lastreado em Omissão de Receitas.

Partindo-se dessas premissas, podemos concluir que a aplicabilidade da multa agravada deve estar condicionada à falta de apresentação de documento/esclarecimento imprescindível ao lançamento, ao contrário do que se constata na hipótese dos autos.

A jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, afastando o agravamento da multa do artigo 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96, quando não comprovado o prejuízo da fiscalização em razão da conduta omissiva do contribuinte, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1997. A Lei nº 9.430/1996, vigente a partir de 01/01/1997, estabelece, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, individualizadamente, mediante documentação hábil e idônea, a origem e a natureza (não tributável, isenta ou já anteriormente tributada) dos valores depositados em sua conta de depósito.

MULTA QUALIFICADA – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - INAPLICABILIDADE - Incabível a qualificação da multa, quando não restar comprovada nos autos a ações ou omissões do contribuinte com deliberado propósito de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ou seu conhecimento pelo fisco, utilizando-se de meios que caracterizem evidente intuito de fraude.

**MULTA AGRAVADA - ART. 44, § 2º, LEI N° 9.430/1996 – INOCORRÊNCIA DE EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO.** Incabível o agravamento da multa, quando o lançamento ocorreu mediante informações bancárias fornecidas pelas instituições financeiras, fundamentado pela Lei Complementar nº 105/2001, sem restar comprovado nos autos nenhum prejuízo e, portanto, embaraço ao procedimento de fiscalização. Recurso de ofício parcialmente provido.” (2ª Câmara do 1º Conselho – Recurso nº 153.399, Acórdão nº 102-48.303 – Sessão de 28/03/2007) (grifamos)

“[...]

**MULTA AGRAVADA - NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO - O agravamento da penalidade pelo não atendimento à intimação para apresentação de comprovação da origem dos depósitos é incompatível com o lançamento ancorado na presunção legal do art. 42, da Lei nº. 9.430, de 1996, eis que este já veicula consequência específica para a hipótese. Preliminar de decadência acolhida. Preliminar de cerceamento do direito de defesa rejeitada. Recurso parcialmente provido.**” (4ª Câmara do 1º Conselho – Recurso nº 153.736, Acórdão nº 104-22.367 – Sessão de 26/04/2007) (grifamos)

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

[...]

**MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA - NÃO ATENDIMENTO ÀS INTIMAÇÕES DA AUTORIDADE AUTUANTE - AUSÊNCIA DE PREJUÍZO PARA O LANÇAMENTO - DESCABIMENTO - Deve-se desaggravar a multa de ofício, pois a fiscalização já detinha informações suficientes para concretizar a autuação. Assim, o não atendimento às intimações da fiscalização não obstou a lavratura do auto de infração. Recurso voluntário provido parcialmente.**” (6ª Câmara do 1º Conselho – Recurso nº 159.003, Acórdão nº 106-17.240 – Sessão de 05/02/2009) (grifamos)

Na esteira desse raciocínio, demonstrando-se que a ausência do atendimento/resposta do contribuinte às intimações fiscais não acarretou qualquer prejuízo ao bom andamento da ação fiscal e, consequentemente, à lavratura do Auto de Infração, é de se restabelecer a ordem legal no sentido de afastar a multa agravada insculpida no artigo 44, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

#### **DAS DEMAIS RAZÕES DE DEFESA**

Afora o insugimento da contribuinte em relação às multas qualificada e agravada aplicadas, já devidamente analisadas acima, requer, ainda, a exclusão do ISS da base de cálculo do PIS e da COFINS, por não constituir receita ou faturamento tributável na forma das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, consoante jurisprudência judicial sobre a matéria.

Suscita que os débitos constituídos relativos à conta contábil “6106 – 03.1.1.01.005 – Receitas Antecipadas” foram objeto de parcelamento ainda no curso da ação fiscal e, portanto, devem ser excluídos da presente exigência fiscal.

Ressalta que a tese do julgador recorrido para rechaçar a pretensão da contribuinte, da inaplicabilidade da denúncia espontânea, inscrita no artigo 138 do CTN, não merece prosperar, uma vez que a própria lei que instituiu o parcelamento possibilitou aquela modalidade de pagamento aos créditos tributários “constituídos ou não”, impondo seja cancelado o auto de infração na proporção dos débitos já incluídos em parcelamento ou mesmo a decretação de sua nulidade, por afronta ao artigo 142 do CTN.

Em adendo, ressalta que o procedimento fiscal eleito pela autoridade fazendária não atendeu os requisitos previstos na Lei nº 105/2001 e no Decreto nº 3.724/2001, para fins de quebra do sigilo fiscal, consoante se infere do próprio relatório fiscal, inexistindo menção a quaisquer das hipóteses legais acima descritas a justificar a necessidade de apresentação de movimentações financeiras.

Novamente, sem razão a contribuinte!

Destarte, como alinhavado acima, tratando-se de recurso voluntário em que aduz basicamente as mesmas alegações lançadas na impugnação, nos reportamos à decisão recorrida, a qual se debruçou com muita propriedade a respeito das matérias postas em debate, de onde pedimos vênia para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, na esteira dos preceitos inscritos no artigo 114, § 12º, inciso I, do RICARF, senão vejamos:

“[...]

Pois bem, inicialmente verifico que a impugnante não contesta as omissões de receitas apuradas pela Fiscalização, ou seja, tratam-se de receitas efetivamente auferidas e que não foram tributadas no ano de 2012. Todavia, afirma a impugnante que parte dessas receitas omitidas (não tributadas) foram parceladas, efetuando a inclusão “(...) dos valores relacionados na conta '6106 - 03.1.1.01.005 Receitas Antecipadas' no parcelamento da Lei n. 13.043/2014, que alterou as Leis ns. 12.996/2014 e 11.941/2009 e que estão com a exigibilidade suspensa na forma do artigo 151, inciso VI do CTN”.

Essa fato foi comunicado à Fiscalização durante a Auditoria (fls. 21/24). Porém, a Fiscalização deixou de adotar qualquer procedimento quanto a isso, haja vista que essa adesão ao parcelamento foi realizada quando a empresa já se encontrava sob ação fiscal e, além disso, não teria sido possível confirmar a alegação de que realmente se tratava de parte das receitas omitidas apuradas durante a auditoria fiscal, conforme asseverado no TVF (fl. 431):

[...]

Compulsando os autos, verifica-se que a adesão ao parcelamento ocorreu 2/12/2014 (fl. 22), no curso da fiscalização, haja vista que a ciência do início da auditoria fiscal foi tomada em 27/10/2014 (fl. 42).

Iniciada a ação fiscal perde o contribuinte os benefícios da denúncia espontânea, sujeitando-se a partir desse momento às penalidades previstas em lei (Art. 138, parágrafo único, do CTN, Art. 7, §1º, do Decreto 70.235/197 e Art. 33, §1º e 2º, do Decreto 7.574/2011), cabendo à autoridade fiscal tão-somente examinar o cumprimento das obrigações tributárias e constituir o eventual crédito tributário devido pelo lançamento (Art. 142 do CTN).

[...]

Logo, descabem ressalva ao procedimento adotado pela autoridade fiscal, posto que foi realizado de acordo com a legislação afeta à matéria, garantindo pleno direito de defesa à contribuinte.

Cabe então à contribuinte formalizar pleito específico junto ao Delegado da Receita Federal de seu domicílio para que, em sede de cobrança, sejam verificadas as duplicidades que se alega e, caso confirmadas, adotar as providencias pertinentes para solucionar eventuais duplicidades.

O pleito para excluir o Imposto Sobre Serviços (ISS) da base de cálculo do PIS e da Cofins não pode ser aqui acolhido, pois, esse Imposto Municipal integra o valor da mercadoria vendida ou do serviço prestado.

Diferentemente do IPI – cujo valor é apenas destacado na nota fiscal e somado ao total do documento fiscal, mas não compõe o valor da mercadoria, o ISS integram o faturamento ou receita, tal como previsto nas Leis Complementares nº 7, de 1970 (PIS Faturamento) e 70/91 (Cofins cumulativa) e, mais recentemente, nas Leis nºs 10.637, de 2002 (PIS não-cumulativo) e 10.833, de 2003 (Cofins não-cumulativa). Daí ser indubitável a inclusão na base de cálculo das duas Contribuições.

A Impugnante menciona o Recurso Extraordinário, em cujo julgamento o Supremo Tribunal Federal (STF) entendeu, por maioria, pela exclusão do ICMS e do ISS da base de cálculo da cofins. Todavia, não tem efeitos erga omnes e, assim, descabe aplicá-lo nesta oportunidade.

Além do mais, a matéria também é objeto da Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 18. Apreciando Medida Cautelar na referida, o STF, em 13/08/2008, resolvendo questão de ordem suscitada no sentido de dar prosseguimento ao julgamento do RE nº 240785-2/MG, por maioria deliberou pela precedência do controle concentrado em relação ao controle difuso, conforme a ementa seguinte (negrito acrescentado).

[...]

Diferentemente, no Superior Tribunal de Justiça (STJ) o tema foi debatido de forma conclusiva ao tempo do antigo Finsocial - que como se sabe possuía como base de cálculo o faturamento, tal como a Cofins e PIS Faturamento antes das Lei nºs 9.718, de 1998, 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, estas alargando a base imponível para a receita bruta -, chegando-se à edição da Súmula STJ nº 94,

de 22/02/1994, segundo a qual “a parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do Finsocial”. Dois anos antes o mesmo STJ já havia editado a Súmula nº 68, de 15/12/1992, nos dizeres da qual “A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS”.

Mais recentemente o STJ voltou a cuidar da questão, decidindo na sua Primeira Seção, por 7 votos a 2, pela inclusão do ISS na base de cálculo do PIS e Cofins (conforme julgamento em 10/06/2015 do Recurso Especial nº 1330737/SP, sob a sistemática dos Repetitivos, com decisão ainda publicada; consulta ao site do STJ em 19/06/2015, onde consta a proclamação final de julgamento segundo a qual a Seção negou provimento ao Especial nos termos do voto do Relator, Min. Og Fernandes).

Diante do quatro atual, a questão poderá ser decidida em definitivo somente com o julgamento da ADC nº 18 pelo STF. Até lá cabe manter a interpretação prevalente no STJ, pela inclusão do ISS na base de cálculo do PIS e Cofins.

A impugnante alega que houve violação de seu sigilo bancário pela Fiscalização, implicando na nulidade do lançamento.

Não prospera o pleito pela nulidade da contribuinte, tendo em vista que o auto de infração foi lavrado por servidor competente e a pessoa jurídica foi devidamente cientificada. Na fase litigiosa do procedimento, regida pelo Decreto nº 70.235, de 1972, foram observados as normas e os princípios processuais do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal. Por sua vez enfrentamento das questões, por ocasião da impugnação, demonstra perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento fiscal (art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Outrossim, cumpre esclarecer que a Lei Complementar nº 105/2001, que dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras e dá outras providências, introduziu significativas modificações no instituto do sigilo bancário em relação a sua anterior disciplina, conferido pelo artigo 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964, ora revogado.

Para facilitar o exame da matéria, serão reproduzidos, a seguir, alguns dispositivos da Lei Complementar supra mencionada que dizem respeito ao fornecimento de informações à administração tributária da União, mais precisamente à Secretaria da Receita Federal, atual Secretaria da Receita Federal do Brasil, senão vejamos:

[...]

Pela análise dos dispositivos transcritos, verifica-se que o artigo 1º, § 3º, reconhecendo a prevalência do interesse público e social sobre o interesse privado ou individual, excepciona, expressamente, da regra do sigilo bancário, os casos em que o fornecimento de informações e documentos alusivos a operações e serviços de instituições financeiras não constitui violação do dever de sigilo.

Assim, assegura a aludida Lei Complementar, no seu artigo 1º, § 3º, inciso III, que o fornecimento de informações à Secretaria da Receita Federal do Brasil pelas instituições financeiras, ou equiparadas, referentes à extinta Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF), necessárias à identificação dos contribuintes e dos valores das respectivas operações, nos termos do artigo 11, § 2º, da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, com redação dada pela Lei nº 10.174/2001, não constitui violação do dever de sigilo bancário.

No mesmo sentido, prescreve a citada Lei, no seu artigo 1º, § 3º, VI, que não constitui violação do dever de sigilo a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos seus artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 10.

Tem-se que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, em face do disposto no parágrafo único do artigo 142 do CTN. Concomitantemente, a legislação retrotranscrita excepciona o acesso às informações utilizadas pelo autuante, quando da lavratura dos autos de infração, à figura de quebra de sigilo bancário.

Portanto, se não houve, por todo o exposto, a quebra, mas a simples transferência à Secretaria da Receita Federal do Brasil e seus servidores do dever de preservar, sigilosamente, os dados financeiros da autuada, pelo que não há que se falar na necessidade de autorização judicial para o acesso, pela autoridade fiscal, a tais informações, que a presente ação fiscal teria tido como fundamento dados que se assemelham à utilização de provas obtidas por meio ilícito, em violação aos direitos fundamentais à privacidade e à intimidade, em ofensa ao Estado de Direito, nem em desrespeito aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa ou a qualquer dos deveres e vedações da Administração Pública e garantias dos administrados previstos no artigo 2º da Lei nº 9.784/1999.

Levando-se em conta, por fim, que todas as determinações, precauções e garantias exigidas pela aludida Lei Complementar nº 105/2001, com o intuito de garantir a mais perfeita inviolabilidade, por terceiros, dos dados bancários do defendant foram, e estão sendo adotadas, no curso do presente procedimento, há que se considerar a exigência realizada pela Fazenda Pública como perfeitamente lícita e respaldada na lei.

[...]"

Constata-se, assim, que o procedimento adotado pela autoridade fazendária encontra guarida na legislação de regência, notadamente Leis e Decretos, os quais são, igualmente, de observância obrigatória por este Colegiado.

Observe-se, que 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.

Ademais, tratando-se de matéria de fato, caberia ao contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter o Acórdão recorrido.

Neste sentido, não se cogita em improcedência do feito, tendo em vista que o fiscal autuante agiu da melhor forma, com estrita observância da legislação tributária aplicável à espécie, impondo a manutenção da decisão recorrida em sua plenitude.

#### **DA ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE**

Destarte, relativamente às questões de inconstitucionalidades 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 constitucionalidade 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 constitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

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

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de constitucionalidade 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 constitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

Neste sentido, 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. A propósito da matéria, aliás, o Supremo Tribunal Federal exarou decisão, em sede de Repercussão Geral, nos autos do Agravo de Instrumento nº 791292/PE, firmando entendimento que, de fato, o Acórdão deve ser devidamente fundamentado, mas sem determinar, no entanto, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou prova.

Assim, no mérito, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento na forma ali decidida, 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.

#### **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 CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para afastar as multas qualificada e agravada, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Assinado Digitalmente

**Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**