



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.723473/2016-61
ACÓRDÃO	1002-003.938 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ARXO INDUSTRIAL DO BRASIL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2013, 2014

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO E FRAUDE. REDUÇÃO PARA 100%.

Caracterizada a fraude mediante pagamentos sem causa ou sem beneficiário identificado, é legítima a aplicação da multa qualificada, originalmente fixada em 150% (art. 44, II, da Lei nº 9.430/96 c/c arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64). Contudo, em razão da superveniência da Lei nº 14.689/2023, art. 14, a penalidade deve ser reduzida para 100%, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RETENÇÃO. LEGITIMIDADE.

É devida a multa isolada de 75% pela falta de retenção do IRRF na fonte, conforme art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, independentemente da exigência do tributo do beneficiário.

ALEGAÇÕES DE CONFISCO OU DESPROPORCIONALIDADE. MATÉRIA CONSTITUCIONAL.

Não compete ao contencioso administrativo apreciar alegações de caráter confiscatório ou de inconstitucionalidade de multas (Súmula CARF nº 2).

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013, 2014

NULIDADE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. PROVA EMPRESTADA. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Não se reconhece nulidade do lançamento quando atendidos os requisitos do art. 142 do CTN. A utilização de prova emprestada é válida desde que assegurado ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa, o que se verificou no caso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de ofício qualificada e a multa isolada ao patamar máximo de 100% do montante do tributo exigido, em face do princípio da retroatividade benigna e da nova redação dada ao artigo 44 da Lei nº 9.430/96, através das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023, bem como do artigo 14 desta Lei, nos termos do voto da relatora. Votaram pelas conclusões os conselheiros Luís Ângelo Carneiro Baptista e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó – Relatora

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luis Angelo Carneiro Baptista, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ricardo Pezzuto Rufino, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Andrea Viana Arrais Egypto e Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 949-965) interposto por **ARXO Industrial do Brasil Ltda.**, contra decisão da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), consubstanciada no Acórdão nº 02-74.707, de 26/09/2017 (e-fls. 897-931), que julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente os lançamentos relativos ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), anos-calendário de 2013 e 2014.

Na origem, a ação fiscal resultou na lavratura de Auto de Infração formalizando crédito tributário de **R\$ 2.842.029,02** (valores de principal, multa e juros). A fiscalização constatou que a contribuinte efetuou pagamentos à margem da escrituração, sem causa comprovada ou beneficiário identificado, circunstância que atraiu a incidência do art. 61 da Lei nº 8.981/95 e do art. 674 do RIR/1999, com exigência de IRRF à alíquota de 35%. Sobre esses valores foi aplicada multa qualificada (art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07). Além disso, verificou-se a falta de retenção do imposto em operações sujeitas à

tributação exclusiva na fonte, ensejando a aplicação da multa isolada prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96. A contribuinte apresentou impugnação, arguindo nulidades, ausência de comprovação dos fatos imputados e impropriedade na aplicação das penalidades.

No curso da tramitação em primeira instância, a Recorrente protocolou pedido de **desistência parcial**, renunciando à discussão sobre o principal do IRRF, no valor de R\$ 872.298,36, com vistas à adesão ao Programa de Regularização Tributária (PRT – MP nº 766/2017), posteriormente migrado ao PERT. O pedido foi homologado, com desmembramento da parte não litigiosa no processo nº 11516.722263/2017-81, **permanecendo em debate apenas as multas punitivas**.

Ao julgar a impugnação, a 7ª Turma da DRJ/BHE, por meio do Acórdão nº 02-74.707, julgou improcedente a impugnação quanto às multas, entendendo que: (i) restaram caracterizados os pagamentos sem causa e sem beneficiário identificado, incidindo o IRRF previsto no art. 61 da Lei nº 8.981/95; (ii) a aplicação da multa proporcional estava fundamentada no art. 44 da Lei nº 9.430/96, sendo devida diante da constatação de dolo e fraude; (iii) a multa isolada era igualmente exigível pela falta de retenção, conforme previsão legal; (iv) não havia nulidade no lançamento, tampouco cerceamento de defesa, tendo sido observados o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa. Assim, a DRJ manteve integralmente as penalidades.

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário ao CARF, no qual pleiteia o **cancelamento das multas punitivas**, sustentando em síntese:

- a) Nulidade do lançamento – por vícios formais, utilização indevida de prova emprestada e desconsideração de provas da defesa;
- b) Violação a princípios constitucionais – devido processo legal, contraditório, ampla defesa e presunção de inocência;
- c) Aplicabilidade da denúncia espontânea – alegando ter se antecipado à fiscalização;
- d) Excessividade e caráter confiscatório das multas – percentuais de 75% e 150% seriam desproporcionais e inconstitucionais.

Ao ser remetido a este Conselho, o processo foi a mim distribuído e indicado para a presente pauta de julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Maria Angélica Echer Ferreira Feijó**, Relatora

I – Admissibilidade

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e atendidos os requisitos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

II – Preliminar: da alegada nulidade do lançamento e da utilização de prova emprestada

A Recorrente sustenta nulidade do lançamento por vícios formais, afirmando que a autoridade fiscal teria se valido de provas emprestadas sem observância do contraditório.

Não lhe assiste razão.

O lançamento tributário foi regularmente formalizado nos termos do art. 142 do CTN, com descrição clara dos fatos, da matéria tributável, dos fundamentos legais e da identificação do sujeito passivo. A jurisprudência consolidada deste Conselho estabelece que a nulidade somente se caracteriza quando há vício formal capaz de comprometer a própria constituição do crédito, o que não se verifica no caso concreto.

No que concerne ao uso de prova emprestada, importante salientar que o processo administrativo fiscal brasileiro é regido pelos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa (art. 5º, LIV e LV da CF/1988). O Decreto nº 70.235/72, que disciplina o contencioso administrativo federal, assegura ao sujeito passivo o direito de ciência dos atos processuais; acesso aos documentos que instruem o processo; apresentação de defesa, inclusive impugnação de provas; e, interposição de recursos.

Assim, a prova emprestada, quando colhida em outros procedimentos, somente pode ser utilizada desde que garantido ao contribuinte o conhecimento e a possibilidade de impugná-la — o que ocorreu neste feito. A Recorrente foi formalmente intimada, teve acesso integral aos elementos colhidos e apresentou impugnação administrativa, exercendo o contraditório e a ampla defesa.

De igual modo, o ônus da prova é do sujeito passivo quando se trata de afastar a presunção de legitimidade do lançamento (art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72). No caso concreto, a empresa não trouxe aos autos demonstração contábil, laudos técnicos ou documentos que infirmassem os achados fiscais ou a regularidade das provas utilizadas.

Portanto:

- não há nulidade do lançamento, pois atendidos os requisitos formais do art. 142 do CTN;
- não há violação ao contraditório ou ampla defesa, uma vez que o contribuinte teve pleno acesso às provas e oportunidade de manifestação;
- não há irregularidade na utilização de prova emprestada, dado que respeitado o devido processo legal administrativo.

Esse entendimento encontra respaldo também na jurisprudência do CARF, que reiteradamente reconhece a validade de provas emprestadas desde que respeitados o contraditório e a ampla defesa:

Numero do processo: 10820.000984/2005-41

Turma: Primeira Turma Extraordinária da Primeira Seção

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Sep 13 00:00:00 UTC 2018

Data da publicação: Thu Oct 18 00:00:00 UTC 2018

Ementa: Assunto: Processo Administrativo Fiscal Data do fato gerador: 31/12/1999 TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. OCORRÊNCIA DE DOLO. No caso dos tributos lançados por homologação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai, em regra, no prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Verificada, todavia, a ocorrência de dolo, o termo inicial da contagem do prazo extintivo desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado. JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO. A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; a prova refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE. É lícito ao Fisco federal valer-se de informações colhidas por outras autoridades fiscais para efeito de lançamento de ofício desde que estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer.

Numero da decisão: 1001-000.793

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. (Assinado Digitalmente) Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente e Relator. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Lizandro Rodrigues de Sousa (presidente), Edgar Bragança Bazhuni, José Roberto Adelino da Silva e Eduardo Morgado Rodrigues.

Nome do relator: LIZANDRO RODRIGUES DE SOUSA

Numero do processo: 11065.723590/2014-18

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Jun 13 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Fri Jul 05 00:00:00 UTC 2019

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2011 NULIDADE. PROVA EMPRESTADA. INVESTIGAÇÃO CRIMINAL. A dilação probatória no âmbito do processo administrativo tributário não está limitada aos registros contábeis e fiscais do contribuinte, podendo a autoridade tributária buscar elementos perante terceiros ou em qualquer outra fonte, conforme autorização do artigo 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, no que se incluem as provas colhidas em sede de investigação criminal e regularmente encaminhadas ao Fisco pelo Poder Judiciário ou pelo Ministério Público. ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2011 SIMPLES. EXCLUSÃO RETROATIVA. LEGALIDADE. O ato administrativo de exclusão retroativa alcança período anterior ao seu surgimento, mas isso não significa que tenha havido aplicação retroativa de lei, a qual estava em vigor na data em que ocorreram os atos ilícitos que motivaram a exclusão. Assim, fica garantida a legalidade do ato de exclusão, em todo o seu alcance.

Numero da decisão: 1201-003.011

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso. (documento assinado digitalmente) Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente (documento assinado digitalmente) Neudson Cavalcante Albuquerque - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigênio de Freitas Júnior, Alexandre Evaristo Pinto, André Severo Chaves (Suplente convocado) e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Nome do relator: NEUDSON CAVALCANTE ALBUQUERQUE

Numero do processo: 15578.720031/2013-46

Turma: Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção

Câmara: Terceira Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Dec 13 00:00:00 UTC 2018

Data da publicação: Wed Jan 09 00:00:00 UTC 2019

Ementa: Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2006 PROVA EMPRESTADA PROCESSUAL. VALIDADE. É válido o emprego no processo administrativo tributário de prova carreada de outro processo administrativo, cujo valor probante dependerá de nova valoração, sendo assegurado novo contraditório e ampla defesa. Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica -

IRPJ Ano-calendário: 2006 DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE REVISAR. INEXISTÊNCIA. Com o transcurso do prazo decadencial apenas o poder/dever de constituir o crédito tributário estaria obstado. Não se submetem à decadência do direito de o fisco revisar seus assentamentos contábeis e fiscais os saldos negativos de IRPJ apurados direta ou indiretamente nas declarações apresentadas a serem regularmente comprovados quando objeto de pedido de restituição ou declaração de compensação. RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. RECEITA TRIBUTÁVEL. EXCLUSÃO NO LUCRO REAL. IMPOSSIBILIDADE. A receita proveniente da recuperação de créditos de tributos dedutíveis, que foram objeto de declaração de compensação, é tributável e somente está sujeita à exclusão no lucro real nas hipóteses de não homologação da compensação, de cancelamento da declaração de compensação ou de declaração considerada “não declarada”. COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DESCABIMENTO. Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp), e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

Numero da decisão: 1302-003.311

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade, prejudicialidade e de decadência apontadas, votando pelas conclusões, quanto à preliminar de decadência, os conselheiros Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Gustavo Guimarães Fonseca e Luiz Tadeu Matosinho Machado e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator. (assinado digitalmente) Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente. (assinado digitalmente) Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator. Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Edgar Bragança Bazzumi (suplente convocado), Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Ausente momentaneamente o conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho, substituído no colegiado pelo conselheiro Edgar Bragança Bazzumi.

Nome do relator: PAULO HENRIQUE SILVA FIGUEIREDO

Assim, inexistente nulidade a ser reconhecida. Não acolho, portanto, a preliminar de nulidade.

III – Mérito

O presente recurso voluntário versa exclusivamente sobre as multas aplicadas, remanescendo em litígio após a desistência parcial homologada. Assim, passo a análise das alegações que dizem respeito à aplicação d

III.a – Da alegação de denúncia espontânea

A Recorrente sustenta que teria se antecipado à fiscalização, razão pela qual não poderiam subsistir as penalidades, invocando o art. 138 do CTN.

Todavia, tal alegação não prospera.

O art. 138 do CTN dispõe que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora. Contudo, o parágrafo único do mesmo artigo é categórico ao afirmar que *“não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração”*.

No caso concreto, consta dos autos que a fiscalização foi formalmente instaurada por meio de Mandado de Procedimento Fiscal, com ciência inequívoca da contribuinte. Assim, quando a empresa apresentou supostas informações ou retificações, a espontaneidade já se encontrava juridicamente afastada. A interpretação do art. 138 do CTN consolidou-se na jurisprudência do CARF no sentido de que, uma vez instaurado procedimento fiscal, não há que se falar em denúncia espontânea, ainda que o contribuinte venha a retificar declarações, efetuar pagamentos ou confessar débitos. Além disso, a mera confissão ou retificação em ambiente de fiscalização não configura denúncia espontânea, mas sim reconhecimento de débito em curso de apuração, o que não afasta a aplicação das penalidades.

Ressalte-se que, no presente caso, sequer há comprovação nos autos de que a contribuinte tenha efetuado recolhimento integral do tributo devido com os correspondentes juros de mora, condição legal indispensável para a configuração da denúncia espontânea. Ao contrário, a adesão ao **Programa de Regularização Tributária (PRT/PERT)** se deu muito tempo depois do início da ação fiscal, tratando-se de hipótese distinta do art. 138 do CTN.

Portanto, por dois fundamentos independentes – (i) início formal da fiscalização e (ii) ausência de pagamento imediato com juros de mora – não há como reconhecer a denúncia espontânea. A pretensão da Recorrente, nesse aspecto, não encontra respaldo nem na legislação, nem na jurisprudência reiterada do CARF e dos Tribunais Superiores, que interpretam restritivamente o benefício, justamente por constituir hipótese de exclusão de penalidade.

Assim, nego provimento ao recurso neste ponto.

III.b – Da alegação de desproporcionalidade e suposto caráter confiscatório das multas

As multas de ofício foram aplicadas de forma adequada e legítima pela fiscalização, em estrita observância ao art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, combinado com os arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Conforme consignado na decisão da DRJ/BHE, restou demonstrado que a contribuinte efetuou pagamentos à margem da escrituração, sem causa comprovada ou beneficiário identificado, circunstância que atraiu a incidência do art. 61 da Lei nº 8.981/95 e do art. 674 do RIR/1999, com exigência de IRRF à alíquota de 35%.

No tocante às alegações de desproporcionalidade e caráter confiscatório, trata-se de matéria de natureza constitucional, insuscetível de apreciação no âmbito do processo administrativo fiscal, consoante a Súmula CARF nº 2.

Contudo, em que pese a regularidade da autuação e a caracterização da fraude, deve-se atentar para a superveniência da Lei nº 14.689/2023, art. 14, que reduziu o patamar de exigência de multas para o nível máximo de 100% do valor do tributo. Por se tratar de norma mais benéfica em matéria sancionatória, de aplicação retroativa nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, impõe-se a adequação da penalidade para o novo limite legal de 100%.

Assim, reconhecida a correção da autuação e a ocorrência de dolo e fraude, mas em atenção ao princípio da retroatividade da lei mais benéfica em matéria sancionatória, a multa de ofício qualificada, em relação à infração “apropriação de custos com lastro em documentos falsos” deve ser reduzida de 150% para o patamar máximo de 100% do montante do tributo exigido.

IV – Conclusão

Ante o exposto, voto por **conhecer** do recurso voluntário, **rejeitar** a preliminar arguida e, no mérito, **dar parcial provimento para reduzir as multas aplicadas para o patamar máximo de 100% do montante do tributo exigido**.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó