



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14751.720139/2016-61
ACÓRDÃO	1002-004.001 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	M J A PEREIRA ELETRODOMÉSTICOS - ME
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

OMISSÃO DE RECEITAS. REGISTROS PARCIAIS DE VENDAS.

Comprovadas, por NF-e/SPED e circularização de terceiros, compras não escrituradas e registros parciais de saídas, subsiste a presunção legal de omissão de receitas. Lançamento lastreado em prova interna e externa idônea.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL APÓS INTIMAÇÃO VÁLIDA.

Excluída do Simples Nacional e não apresentados os Livros Diário e Razão do AC-2011, apesar de intimação com ciência por edital, é legítimo o arbitramento do lucro.

MULTA DE OFÍCIO. REDAÇÃO DA LEI 14.689/2023.

Mantida a penalidade nos termos do art. 44 (verificados os pressupostos fáticos), observando-se os parâmetros vigentes após a Lei 14.689/2023 (qualificação exige dolo individualizado; 100% como patamar da qualificada; 150% apenas com reincidência nos moldes do §1º-A. Hipóteses de não qualificação do §1º-C). No cômputo, aplica-se o teto geral de 100% sobre o crédito tributário (art. 14, Lei 14.689/2023), com ajuste aritmético sem infirmar a capitulação. Inapreciável alegação de confisco no âmbito administrativo (Súmula CARF nº 2).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões e manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Luís Ângelo Carneiro Baptista.

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

Na origem, estamos diante de Auto de Infração lavrado contra M. J. A. Pereira Eletrodomésticos – ME, relativo ao ano-calendário de 2011, abrangendo os tributos IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins, em razão de **omissão de receitas** apurada mediante cruzamento de dados contábeis e fiscais, após a exclusão da empresa do regime do Simples Nacional. O crédito tributário totaliza R\$ 1.941.640,02, discriminado da seguinte forma:

- IRPJ – R\$ 616.163,90;
- CSLL – R\$ 301.764,91;
- PIS/Pasep – R\$ 182.304,66;
- Cofins – R\$ 841.406,55

Segundo o Relatório Fiscal, a fiscalização verificou que a contribuinte deixou de escriturar parte significativa das compras de mercadorias realizadas em 2011, resultando em receita omitida – pois somente foram tributadas as vendas da parcela de mercadorias que fora registrada a entrada em seu estoque. Foram realizadas diligências junto a fornecedores (Esmaltec S/A, Nova Pontocom, Mabe Brasil Eletrodomésticos S/A, entre outros) e instituições financeiras (Bradesco e HSBC), que confirmaram a ocorrência de operações não declaradas.

Durante o procedimento, constatou-se ainda a utilização de interposta pessoa na constituição da empresa. As provas documentais e testemunhais indicaram que Maria José Alves

Pereira figurava apenas formalmente como titular, enquanto Sebastião Eugênio Alves Pereira, seu sobrinho, e José Marcos da Cruz, empresário do ramo de eletrodomésticos, exerciam a direção de fato da empresa. Com base nas declarações colhidas, contratos de locação, instrumentos de procuração e cadastros bancários, a autoridade fiscal concluiu que José Marcos da Cruz e Sebastião Eugênio Alves Pereira atuaram em conjunto, gerindo a atividade empresarial e movimentando as contas bancárias da autuada, razão pela qual foram incluídos como responsáveis solidários, nos termos do art. 124, I, do CTN, e art. 30, IX, da Lei 8.212/91.

Apresentadas defesas pela empresa e pelos corresponsáveis, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto – 15ª Turma (DRJ/RPO) proferiu o Acórdão nº 14-86.433, julgando improcedentes as impugnações e mantendo integralmente o crédito tributário. A DRJ entendeu que:

- as alegações de nulidade por cerceamento de defesa ou por ausência de motivação não prosperam, pois a autuação se baseou em provas documentais idôneas;
- a prova produzida comprova a omissão de receitas e a atuação de interpostas pessoas;
- a responsabilidade solidária de José Marcos da Cruz e Sebastião Eugênio Alves Pereira é legítima, dada a comprovação do interesse comum e da gestão conjunta da atividade;
- a multa de ofício foi aplicada dentro dos parâmetros legais;
- e que eventuais alegações criminais extrapolam a competência administrativa (Súmula CARF nº 28).

Foram interpostos três Recursos Voluntários: pela pessoa jurídica autuada (M. J. A. Pereira Eletrodomésticos – ME); e pelos responsáveis solidários José Marcos da Cruz e Sebastião Eugênio Alves Pereira. Os recursos trazem as mesmas alegações, que são, em síntese:

- a insubsistência do AI por “ausência de registro de venda” e por “omissão de receitas pela falta de escrituração”, alegando que as compras e vendas teriam sido registradas e que a DRJ teria desconsiderado a “verdade material”;
- legalidade do arbitramento;
- desproporcionalidade e confisco na aplicação da multa de ofício de 150%

O processo foi a mim distribuído e pautado para a presente sessão de julgamento.

É o relatório.

VOTO

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

I – Admissibilidade

Em relação à tempestividade, consigo que os recursos são tempestivos conforme Termo de Juntada e Encaminhamento à e-fls. 1625.

II – Mérito

II.a – Da ocorrência de omissão de receitas por compras não escrituradas

Conforme se viu no relatório, estamos diante de auto de infração referente ao AC-2011, com exigências de IRPJ (e reflexos CSLL, PIS e Cofins), fundadas em: (i) ausência de registro de vendas; e (ii) omissão de receitas pela falta de escrituração de compras, tendo a fiscalização apurado, a partir de NF-e (SPED) e folhas soltas de Registros de Entradas/Saídas, volumes relevantes de compras não escrituradas (jan–ago/2011) e vendas parcialmente registradas (jan–mai/2011). A DRJ/RPO manteve integralmente o lançamento (Acórdão nº 14-86.433).

No Recurso Voluntário, a recorrente sustenta a insubsistência do AI por “ausência de registro de venda” e por “omissão de receitas pela falta de escrituração”, alegando que as compras e vendas teriam sido registradas e que a DRJ teria desconsiderado a “verdade material”. Além disso, argumenta existir “rigorosa identidade” entre o volume de mercadorias compradas (fls. 1.156/1.180) e os registros internos (fls. 1.181/1.182 e 113/127), sustentando que a autoridade teria ignorado registros e recolhimentos.

O cotejo feito pela Fiscalização mostra o oposto: as vendas só constam registradas para jan–mai/2011, com valores mês a mês, sem lastro para os demais meses do ano, sinalizando descompasso entre movimentações apuradas por terceiros (circularizações) e a escrituração apresentada. Vejamos (fls. 36 do Relatório Fiscal):

Valores das vendas registrados	
Mês/Ano	Valor das vendas no período (em R\$)
Janeiro/2011	107.645,10
Fevereiro/2011	85.980,00
Março/2011	120.109,00
Abril/2011	139.145,00
Maió/2011	107.586,69

(...)

Compras não escrituradas no ano de 2011	
Mês/Ano	Valores das compras escriturados
Janeiro/2011	967.676,15
Fevereiro/2011	1.314.867,23
Março/2011	989.077,32
Abril/2011	1.071.533,49
Mai/2011	812.445,77
Junho/2011	1.144.115,48
Julho/2011	1.627.102,08
Agosto/2011	106.000,00

Além disso, a decisão de 1ª instância consignou tudo o que fora registrado no relatório fiscal em especial as diligências externas realizadas pela Fiscalização: respostas de fornecedores (Esmaltec e Nova Pontocom) evidenciando operações em 2011, inclusive com endereços de cobrança e faturas que vinculam a recorrente, o que robustece a materialidade das entradas (compras) e, por consequência, a expectativa de saídas (vendas) correlatas não refletidas integralmente nos livros:

5.1.5. TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL – ESMALTEC S/A

Em 04/09/2014, através do Termo de Intimação Fiscal de fls. 863/864, com ciência em 15/09/2014, conforme o Aviso de Recebimento de fl. 865, a empresa Esmaltec S/A foi intimada a apresentar os elementos relacionados abaixo:

1 – apresentar cópia das notas fiscais referentes às vendas efetuadas à empresa M J A PEREIRA ELETRODOMÉSTICOS - ME, CNPJ n.º 02.683.517/0001-58, no período de janeiro de 2011 a dezembro de 2011, bem como, dos comprovantes de recebimento das mercadorias e cópia da conta do Razão do contribuinte retro citado; 2 – informar a forma e data das quitações das operações acima descritas, apresentando cópia das documentações hábeis e idôneas; 3 – informar a pessoa de contato e/ou apresentar a ficha do cliente acima mencionado.

Em resposta à intimação, a empresa Esmaltec S/A enviou, por meio eletrônico, fls. 866/888, documentos (cópias) que indicam operação comercial realizada com a empresa M J A PEREIRA ELETRODOMÉSTICOS – ME, CNPJ nº 02.683.517/0001-58.

Entre os documentos enviados estão sete (07) notas Fiscais, fls. 881/888, as quais mencionam no rodapé à esquerda como endereço para cobrança: Av. Lindolfo Collor, nº 145, Paratibe, Paulista-PE.

Este endereço é da empresa V L DE S SILVA VILELA VAREJO DE ELTRODOMÉSTICOS –ME, CNPJ Nº 08.816.033/0001-16, cujo titular é a Sra. Vera Lúcia de Souza Vilela, CPF nº 180.450.144-15, com endereço à Rua Águas Compridas, 158, Janga, Paulista, PE. Ressaltamos que o Sr. José Marcos da Cruz foi constituído procurador da empresa V L DE S SILVA VILELA VAREJO DE ELTRODOMÉSTICOS –ME, conforme cópia do instrumento de procuração de fl. 1.042/1.043, fornecido pelo Serviço Notaria e Registral - 1º Ofício, da cidade de Paulista/PE.

5.1.6. TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL – NOVA PONTOCOM COMÉRCIO ELETRÔNICO S/A

Em 04/09/2014, através do Termo de Intimação Fiscal de fls. 889/890, com ciência em 15/09/2014, conforme o Aviso de Recebimento de fl. 891, a empresa Nova Pontocom Comércio Eletrônico S/A foi intimada a apresentar os elementos relacionados abaixo:

1 – apresentar cópia das notas fiscais referentes às vendas efetuadas à empresa M J A PEREIRA ELETRODOMÉSTICOS - ME, CNPJ n.º 02.683.517/0001-58, no período de janeiro de 2011 a dezembro de 2011, bem como, dos comprovantes de recebimento das mercadorias e cópia da conta do Razão do contribuinte retro citado; 2 – informar a forma e data das quitações das operações acima descritas, apresentando cópia das documentações hábeis e idôneas; 3 – informar a pessoa de contato e/ou apresentar a ficha do cliente acima mencionado.

Em resposta à intimação, a empresa Nova Pontocom Comércio Eletrônico S/A enviou, por meio eletrônico, fls. 892/907, um conjunto de documentos que comprovam operação comercial, em 2011, com a empresa M J A PEREIRA ELETRODOMÉSTICOS – ME, CNPJ nº 02.683.517/0001-58, **cujo montante é de R\$ 5.711.574,50** (cinco milhões, setecentos e onze mil, quinhentos e setenta e quatro reais e cinquenta centavos), em planilha e notas fiscais.

Assim, não procede a alegação de “insubsistência” por suposto pleno registro de vendas; os elementos objetivos da DRJ indicam registros parciais de saídas e lacunas relevantes. Veja-se que a recorrente insiste que todas as compras (jan–ago/2011) teriam sido escrituradas e refletidas nas folhas soltas de Registro de Entradas (fls. 113/127). A Fiscalização e a DRJ, todavia, registram expressamente: (i) o achado central de compras não escrituradas entre jan–ago/2011 (com quadro mensal); e (ii) a incompatibilidade entre NF-e obtidas no Portal SPED e a escrituração exibida pela contribuinte, caracterizando a presunção legal do art. 40 da Lei 9.430/1996 (omissão pela falta de escrituração de compras).

Mantém-se o achado fiscal nesse tópico, razão pela qual não há como acolher as razões recursais quanto a este ponto.

II.b – Do arbitramento e da verdade material

O arbitramento foi corretamente adotado diante da impossibilidade de apuração por escrituração: a contribuinte, excluída do Simples Nacional a partir de 01/01/2010 (v. item 5.6 do Relatório), não apresentou os livros contábeis obrigatórios (Diário e Razão) do AC-2011, embora regularmente intimada pelo Termo de Intimação Fiscal (fls. 139/140), com ciência por Edital Eletrônico nº 001962915 (fl. 138). Nessa hipótese, o Relatório é explícito: “o contribuinte ficou sujeito ao arbitramento do seu lucro, para se determinar o IRPJ, relativamente ao ano-calendário de 2011”.

Além disso, trata-se de atividade de revenda de mercadorias, hipótese em que a legislação fixa percentual base de 8% acrescido de 20% (majoração legal), resultando em 9,6% sobre a receita bruta arbitrada, consoante os arts. 15 e 16 da Lei 9.249/1995 e o art. 1º da Lei 9.430/1996 (Relatório, item “9. Do Arbitramento do Lucro”).

Do ponto de vista metodológico, não se tratou de estimativa aleatória. O próprio Relatório define a base empírica do arbitramento:

- (i) as receitas efetivamente registradas nas folhas soltas do Registro de Saídas; e
- (ii) as receitas omitidas decorrentes da falta de escrituração de compras (itens 6 e 7 do Relatório).

Ou seja, a autoridade partiu de dados objetivos (registros e omissões comprovadas) para quantificar a receita bruta e, sobre ela, aplicar o percentual legal de arbitramento cabível ao setor (9,6%). Em termos jurídicos, estão presentes e observados os critérios legais de quantificação: (a) causa habilitante — ausência de escrituração contábil após intimação válida; (b) critério material — receita bruta apurada a partir de registros efetivos e acréscimos por omissões comprovadas; e (c) critério quantitativo — percentual normativo específico para revenda de mercadorias (8% + 20% = 9,6%), nos exatos dispositivos apontados pela fiscalização.

Em complemento, resalto que o arbitramento aqui não suplanta a prova, mas a organiza: as “folhas soltas de Registro de Saídas” e as omissões por falta de escrituração de compras (demonstradas nos itens 6 e 7) são o lastro fático a partir do qual se determina a receita bruta arbitrada. Assim, o método adotado preserva a verdade material disponível e confere segurança jurídica à quantificação do IRPJ, afastando a alegação de vício: foram observadas as condições legais e aplicados os percentuais normativos corretos à atividade da contribuinte, exatamente como descrito no item 9 (“Do Arbitramento do Lucro”) do Relatório Fiscal.

Diante da falta de escrituração contábil (não apresentação de Diário e Razão, apesar de intimação com ciência por edital), da base empírica idônea (registros de saídas + omissões por compras não escrituradas) e da aplicação dos percentuais legais específicos (arts. 15 e 16 da Lei 9.249/1995 c/c art. 1º da Lei 9.430/1996), o arbitramento do lucro para o AC-2011 mostra-se plenamente legal e corretamente realizado, mantendo-se o lançamento.

II.c – Da multa de ofício em 150%

O RV impugna a multa de 150% (Lei 9.430/1996, art. 44, II) alegando violação a proporcionalidade e à vedação de confisco.

Destaco desde logo que no contencioso administrativo, a discussão de confisco ou desproporcionalidade não se conhecem, pois tratam-se de temas constitucionais (Súmula CARF nº 2). O que nos cabe é verificar a aderência da penalidade ao regime legal vigente e aplicar os parâmetros normativos pertinentes. Isso porque, após a Lei 14.689/2023, o art. 44 da Lei 9.430/1996 foi redesenhado em pontos relevantes:

- a multa qualificada passou a 100% nos casos de sonegação, fraude ou conluio (itens dos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/1964), reservando-se a elevação para 150% apenas quando comprovada reincidência (nova regra de dois anos, contados do lançamento anterior) — § 1º, VI e VII, e § 1º-A;
- positivou-se que a qualificação não se aplica quando não ficar individualizada e comprovada a conduta dolosa que subsuma os arts. 71 a 73 da Lei 4.502/1964, bem como na hipótese de absolvição penal com mérito — § 1º-C, I e II.

A par dessas mudanças específicas do art. 44, há ainda a diretriz geral do art. 14 da Lei 14.689/2023, que cancela o excedente do valor da multa que ultrapassar 100% do crédito tributário apurado — providência de ajuste aritmético, a ser observada na liquidação do julgado, sem infirmar a validade do lançamento e da capitulação.

Assim, mantenho a multa aplicada, adequando-a apenas ao novo patamar legal de 150% para 100%, em razão da Lei 14.689/2023.

III – Conclusão

Ante o exposto, **conheço** dos recursos voluntários para, no mérito, **dar parcial provimento**, apenas para reduzir a multa de ofício qualificada para 100%, em observância à Lei 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Luis Angelo Carneiro Baptista**

Lei. 14.689/2023 alterou de forma substancial a aplicação de multa qualificada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96. Porém, além disso, assim previu no seu art. 14:

Art. 14. Com fundamento no disposto no inciso IV do caput do art. 150 da Constituição Federal, **referendado por decisões do Supremo Tribunal Federal**, fica cancelado o montante da multa em autuação fiscal, inscrito ou não em dívida ativa da União, que exceda a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário apurado, mesmo que a multa esteja incluída em programas de refinanciamentos

de dívidas, sobre as parcelas ainda a serem pagas que pelas referidas decisões judiciais sejam consideradas confisco ao contribuinte. *(grifo próprio)*

Este artigo foi vetado pelo Presidente da República em exercício em setembro de 2023, sendo o veto derrubado pelo Congresso Nacional em dezembro do mesmo ano.

Mas qual eram as decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) até então que limitavam em 100% as multas exigidas? São duas as decisões balizadoras, tomadas nas Ações Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 551/DF e 1.075/DF-MC.

A ADI 551/DF foi impetrada contra os § 2º e 5º das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, que assim previa:

Artigo 057 –

(...)

§ 2º - As multas consequentes do não recolhimento dos impostos e taxas estaduais aos cofres do Estado **não poderão ser inferiores a duas vezes** o seu valor.

§ 3º - As multas consequentes da sonegação dos impostos ou taxas estaduais **não poderão ser inferiores a cinco vezes** o seu valor. *(grifo próprio)*

Esta ADI foi julgada em 2002, com a seguinte ementa:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. §§ 2.º E 3.º DO ART. 57 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. FIXAÇÃO DE VALORES MÍNIMOS PARA MULTAS PELO NÃO-RECOLHIMENTO E SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS ESTADUAIS. VIOLAÇÃO AO INCISO IV DO ART. 150 DA CARTA DA REPÚBLICA.

A desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo do texto constitucional federal.

Ação julgada procedente.

Já a ADI 1.075/DF-MC foi impetrada contra o art. 3º da Lei 8.846/1994, que assim versava:

Art. 2º Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital para efeito do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e das contribuições sociais, incidentes sobre o lucro e o faturamento, a falta de emissão da nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações a que se refere o artigo anterior, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação.

Art. 3º Ao contribuinte, pessoa física ou jurídica, **que não houver emitido a nota fiscal, recibo ou documento equivalente, na situação de que trata o art. 2º, ou não houver comprovado a sua emissão, será aplicada a multa pecuniária de**

trezentos por cento sobre o valor do bem objeto da operação ou do serviço prestado, não passível de redução, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e das contribuições sociais.

Parágrafo único. Na hipótese prevista neste artigo, não se aplica o disposto no art. 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991. (*grifo próprio*)

O referido art. 3º acima foi revogado antes do julgamento da medida liminar na ADI 1.075/DF-MC. A revogação do citado artigo se deu em 1997, através da Lei nº 9.532/97. De toda sorte, em sede de liminar, em 17/06/1998, o STF decidiu por suspender a eficácia de tal norma, assim se pronunciando:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE – LEI Nº 8.846/94 EDITADA PELA UNIÃO FEDERAL (...) AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CONFISCATORIEDADE TRIBUTÁRIA – SUSPENSÃO CAUTELAR DA EFICÁCIA DE TAL PRECEITO LEGAL – MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA, EM PARTE.

A TRIBUTAÇÃO CONFISCATÓRIA É VEDADA PELA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. – É cabível, em sede de controle normativo abstrato, a possibilidade de o Supremo Tribunal Federal examinar se determinado tributo ofende, ou não, o princípio constitucional da não-confiscatoriedade consagrado no art. 150, IV, da Constituição da República. Hipótese que versa o exame de diploma legislativo (Lei nº 8.846/94, art. 3º e seu parágrafo único) que instituiu multa fiscal de 300% (trezentos por cento).

A proibição constitucional do confisco em matéria tributária – ainda que se trate de multa fiscal resultante do inadimplemento, pelo contribuinte, de suas obrigações tributárias – nada mais representa senão a interdição, pela Carta Política, de qualquer pretensão governamental que possa conduzir, no campo da fiscalidade, à injusta apropriação estatal, no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, comprometendo-lhes, pela insuportabilidade da carga tributária, o exercício do direito a uma existência digna, ou a prática de atividade profissional lícita ou, ainda, a regular satisfação de suas necessidades vitais básicas.

O Poder Público, especialmente em sede de tributação (mesmo tratando-se da definição do ‘quantum’ pertinente ao valor das multas fiscais), não pode agir imoderadamente, pois a atividade governamental acha-se essencialmente condicionada pelo princípio da razoabilidade que se qualifica como verdadeiro parâmetro de aferição da constitucionalidade material dos atos estatais.

Já em decisão definitiva da ADI 1.075/DF-MC, de 05/10/2020, se considerou que estava prejudicada a análise frente à revogação do referido artigo.

Com bases nestes dois precedentes, em repetidos julgados, o STF tem considerado que são confiscatórias as multas em percentuais acima de 100%, notadamente as aplicadas pelos entes públicos estaduais e municipais.

Em recente julgado, de 03/10/2024, sobre multas qualificadas aplicadas pelo Fisco Federal, no RE 736.090 (Tema 863), com Repercussão Geral, o STF fixou a seguinte tese, de forma unânime:

Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23

Ou seja, é plenamente válida a multa qualificada de 150% em caso de reincidência, não sendo considerada confiscatória. Observa-se, ainda, que este julgado se deu após o previsto no art. 14 da Lei nº 14.689/2023, onde o STF não o aplicou.

Observando, então, as duas ADI citadas, se percebe que havia 3 tipos de multas envolvidas que foram julgadas inconstitucionais por terem efeitos confiscatórios:

- 1) por insuficiência de recolhimento (ADI 551/DF)
- 2) por sonegação (ADI 551/DF)
- 3) por descumprimento de obrigação acessória (ADI 1.075/DF-MC).

Ocorre que o recente julgado do STF que fixou a tese no Tema 863 fez outra interpretação sobre multas qualificadas aplicadas pelo Fisco Federal quando envolver crimes tipificados nos art. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 (sonegação, fraude e conluio, respectivamente). Nestes casos, a multa pode chegar a 150% (quando houver reincidência), exatamente como previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Ou seja, das multas tratadas nos ADI 551/DF e ADI 1.075/DF-MC, restam então limitadas a 100% aquelas multas ordinárias (insuficiência de recolhimento e descumprimento de obrigação acessória), que não envolvem crimes ou atos do sujeito passivo típicos de agravamento.

Fazendo, então, uma interpretação sistêmica do que se depreende dos julgados do STF (tanto das ADI, quanto do Tema 863) é que o limite máximo para multas de 100% é para aquelas ordinárias, não englobando as multas qualificadas (por se referirem a crimes praticados pelo autuado), nem agravadas (pela falta ao dever de boa fé e colaboração do contribuinte para com o Fisco).

Desta sorte, quando o art. 14 da Lei nº 14.689/2023 se refere às multas consideradas confiscatórias quando acima de 100%, **referendadas por decisões do Supremo Tribunal Federal**, está se direcionando para as multas ordinárias, assim entendidas aquelas que não envolvam motivos para qualificação ou agravamento. Afinal de contas, o próprio STF entendeu possível percentuais acima de 100% para caso de qualificação, quando reincidente, em julgado com repercussão geral.

Pelas questões expostas, não se vislumbra razões para redução de multa qualificada ou agravada pela aplicação do art. 14 da Lei nº 14.689/2023.

No entanto, o art. 44 da Lei nº 9.430/96 foi alterado pela Lei nº 14.689/2023, assim prevendo atualmente:

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

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

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

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

Resta aplicável, no caso, a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

Dessa forma, o percentual da multa de ofício aplicada deve ser reduzido para 100%, em face do princípio da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Luis Angelo Carneiro Baptista