



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15586.720065/2016-84</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2002-009.596 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	31 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MARCOS ANTONIO TAVARES ROELLA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2015

IRPF. GANHO DE CAPITAL. APURAÇÃO.

Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO SIMULAÇÃO. FRAUDE. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, C DO CTN. REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA PARA 100%.

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c.

A Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada teve seu percentual reduzido de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento).

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%.

Sala de Sessões, em 31 de julho de 2025.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo Freitas de Souza Costa** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Carlos Marne Dias Alves (substituto[a] integral), Marcelo Freitas de Souza Costa, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (substituto[a] integral), Marcelo de Sousa Sateles(Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, decorrente da constatação de omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, referente ao exercício 2016.

De acordo com o Termo de Constatação e Encerramento da Ação Fiscal (e-fls. 62/71), extrai-se:

O contribuinte foi intimado a apresentar alguns dados acerca da alienação das quotas da empresa Maternidade Santa Úrsula de Vitória Ltda. Em resposta, apresentou as informações solicitadas, indicando que os recebimentos não haviam sido efetivados, motivo pelo qual não apresentou o Darf de pagamento do imposto.

Examinando os documentos apresentados, ficou constatado, tendo vista a 14ª alteração contratual da Maternidade Santa Úrsula em 20/08/2015, que não havia mais nenhum valor devido a Marcos Antonio Tavares Roella em decorrência da alienação de sua participação societária na referida empresa.

De acordo com o Contrato de Compra e Venda das quotas, o valor líquido a ser pago ao contribuinte seria de R\$ 4.879.361,70. Como condição do referido contrato as partes alienantes peticionariam na Ação de Prestação de Contas (processo nº 0015813-11.2014.808.0024) requerendo a suspensão do processo até o pagamento dos valores do contrato e que, uma vez pago o valor devido, as mesmas partes renunciariam ao direito no qual se fundava a citada ação, requerendo a homologação da renúncia.

O contribuinte foi então intimado a comprovar se o que foi estabelecido no Contrato de Compra e Venda foi descumprido. A documentação apresentada atestou de forma inequívoca que a parcela de R\$ 4.000.000,00 já havia sido recebida em abril de 2015 e a parcela de R\$ 879.361,70 foi recebida em fevereiro de 2015.

Também foram apresentados extratos e pagamentos de impostos que não foram considerados no cálculo do lançamento, tendo em vista que foram efetuados posteriormente ao início do procedimento fiscal.

A multa de ofício aplicada foi qualificada, no patamar de 150%.

Após apresentação de impugnação por parte do contribuinte, foi proferido Acórdão nº 02-71.222 - 5ª TURMA da DRJ em Belo Horizonte/MG de e-fls. 141/149, a qual julgou procedente o lançamento.

Inconformado com referida decisão, o contribuinte apresentou recurso (e-fls. 157/171), repisando as alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da DRJ:

#### **Inexistência de Fato Gerador**

Para configurar o fato gerador do imposto de renda, imprescindível que a renda ou provento de qualquer natureza representem uma riqueza nova para quem os adquire, devendo haver definitivo acréscimo patrimonial.

Não basta, para que se verifique o fato gerador, uma mera previsão/expectativa de ganho de capital. Tratando-se de uma situação jurídica, é imprescindível que a mesma esteja definitivamente constituída.

Acontece que o contrato de alienação das quotas da sociedade empresária Maternidade Santa Úrsula traz uma previsão expressa, nos termos das cláusulas 4.1, 4.2 e 4.3. O negócio jurídico de que decorreu a alienação das quotas do impugnante não pode ser levado em conta isoladamente como se fosse pura e simples compra e venda.

Os vendedores ajuizaram ação de prestação de contas em face de Felipe David Fontana que foi distribuída para a 3ª Vara Cível de Vitória (processo nº 0015813-11.2014.8.08.0024). A relação entre o impugnante e o comprador das quotas era de extrema litigiosidade. Obviamente que o encerramento do litígio se dá apenas com o ato judicial que extingue a ação. De nada adianta a alienação das quotas se não sobrevier a extinção da ação. O contrato previu uma condição expressa para sua concretização: o encerramento do litígio entre os vendedores e o comprador.

Está-se diante de uma clara condição suspensiva: enquanto não houver o seu implemento, a eficácia do negócio jurídico está suspensa, conforme preceitua o art. 117, I do CTN. Até a presente data não houve sentença homologatória da renúncia e portanto, não há que se falar na ocorrência do fato gerador. Cita acórdãos do Carf e de Tribunais.

O montante já recebido pelo impugnante representa meramente um ingresso financeiro transitório, sem o condão de caracterizar uma definitiva disponibilidade jurídica ou econômica.

#### **Multa Qualificada**

Afirma que a multa qualificada aplicada é completamente ilegal e fora das hipóteses que autorizam sua incidência. O elemento comum das hipóteses contidas nas normas reside no dolo, necessitando que as condutas descritas sejam de ação ou omissão intencional do agente.

O impugnante atendeu todas as intimações da Autoridade Fiscal, demonstrando incontestável de que nunca pretendeu sonegar ou fraudar. O Fiscal apenas presumiu uma ação dolosa. O erro que foi cometido na resposta à intimação de folha 07 foi um simples equívoco.

Ao fim requer que seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

### **VOTO**

Conselheiro **Marcelo Freitas de Souza Costa**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

#### **MÉRITO**

##### **Do Ganho de Capital**

O recorrente afirma em síntese que não houve acréscimo patrimonial definitivo e que o fato gerador do ganho de capital não se completou, pois a situação jurídica não foi definitivamente constituída, uma vez que havia uma condição suspensiva no Contrato de Compra e Venda que seria o encerramento do litígio entre as partes na ação que transita na 3ª Vara Cível de Vitória sob nº 0015813-11.2014.8.08.0024).

Entretanto, não há como considerar as alegações apresentadas. Considera-se ganho de capital a diferença positiva entre o valor de alienação de bens ou direitos e o respectivo custo de aquisição. Sobre o ganho de capital há incidência do imposto de renda, conforme dispõe a legislação:

Lei nº 7.713/88

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (...)

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

Lei nº 8.981/de 1995

Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do Imposto de Renda, à alíquota de quinze por cento.

§ 1º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos.

§ 2º Os ganhos a que se refere este artigo serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do Imposto de Renda na declaração de ajuste anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.

Veja-se, portanto, que a legislação estabelece que o ganho de capital decorrente da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do Imposto de Renda, à alíquota de quinze por cento, devendo ser considerado como tal a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição.

A obrigação tributária surge com a ocorrência do fato gerador e não está vinculada a outros efeitos, de acordo com o art. 118 do CTN:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

O direito tributário não se preocupa com as obrigações advindas de um contrato, interessando somente como causa para a formação da obrigação tributária, bastando a ocorrência do fato gerador, como restou comprovado pelo contrato firmado e pelos recebimentos dele decorrentes.

Pois bem, diferentemente do que alega o recorrente, o Contrato de Compra e Venda não condicionou a alienação das quotas à efetiva extinção da ação de prestação de contas existente em face do comprador. O que existiu foi a definição de obrigações decorrentes da celebração do contrato em que os alienantes deveriam requerer a suspensão da ação e, posteriormente ao recebimento dos valores, a renúncia da lide.

Inclusive, a cláusula quinta do referido contrato prevê multa em caso de descumprimento de qualquer determinação pactuada, não havendo em momento algum a previsão expressa de condição suspensiva, como afirma o contribuinte.

**Outra prova de que essas obrigações não eram condições para a concretização do negócio jurídico foi o fato dos alienantes transferirem as quotas ao comprador mediante a Alteração Contratual de 20/08/2015, dando plena quitação dos valores pactuados.**

Ademais, o próprio atuado confirma o recebimento dos valores, conforme depreende-se dos seguintes excertos do Termo de Constatação, vejamos:

A própria documentação apresentada nesta ocasião, por requerimento desta Fiscalização, atestou de forma inequívoca que os esclarecimentos iniciais prestados de que não havia ocorrido o recebimento (esclarecimento datado de outubro/2015) distanciava-se e muito da verdade. O extrato bancário deixou indubitável que a parcela de R\$ 4.000.000,00 já havia sido recebida em abril/2015, isto é, em data bem anterior à declaração prestada a este Serviço de Fiscalização.

(...)

**Em seus esclarecimentos o contribuinte informou ainda que a parte restante havia sido recebida ainda em data anterior. Isto é em fevereiro/2015 o fiscalizado já recebera o montante de R\$ 879.361,70.**

(grifamos)

Portanto, não houve mera previsão de ganho de capital, como pretende alegar o contribuinte, mas sim o efetivo recebimento dos valores pactuados no Contrato de Compra e Venda e, conseqüentemente, o acréscimo patrimonial decorrente.

Dessa forma, deve ser mantida a infração de ganho de capital apurada.

### **Da Multa Qualificada**

Preambularmente, cumpre transcrever a legislação que fundamentou a exigência da multa no presente lançamento de ofício:

Lei nº 9.430, de 1996:

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.**

Como se vê, a multa de 75%, prevista no inciso I, acima transcrito, é objetiva e independe da culpa ou dolo do agente. O artigo 136 do Código Tributário Nacional assim diz:

Art. 136 Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Contudo, a multa qualificada de 150%, em atendimento ao que disciplina o §1º, art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, poderá ser aplicada somente nos casos previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, 1964, que têm a seguinte redação:

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 do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação 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, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.

A sonegação pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à fazenda pública, um propósito

deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. Na sonegação sempre existe o dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública. Para ser enquadrado neste conceito, basta o contribuinte agir com dolo na desobediência da lei fiscal.

A sonegação impede a apuração da obrigação tributária principal diante da ocultação de bens ou de fatos jurídicos à incidência fiscal (fato gerador já realizado) enquanto na figura da fraude a ação ou omissão visa escamotear o pagamento do imposto devido - reduzi-lo, evitá-lo ou retardá-lo.

Depreende-se dos dispositivos acima transcritos que para aplicação da multa qualificada deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o **evidente intuito de fraudar ou de sonegar**.

Ainda de acordo com os 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, que somente poderá ser levada a efeito quando àquela estiver convencida do cometimento do crime (dolo, fraude ou sonegação), 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 efetivamente praticado.

Em outras palavras, não basta a indicação da conduta dolosa, fraudulenta, 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)

Na esteira desse raciocínio, ratificando posicionamento pacífico do então 1º Conselho de Contribuintes, o CARF consagrou de uma vez por todas o entendimento acima alinhavado, editando a Súmula nº 14, determinando que:

**Súmula CARF 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

Destarte, a meu ver, para aplicar a multa qualificada é necessária a prova da evidente intenção de **sonegar ou fraudar**, condição imposta pela lei. A prova deve ser material, pois o evidente intuito de sonegação não pode ser presumido. Não basta a prova da falta de recolhimento do tributo devido, tampouco meros indícios na esfera criminal; é necessária que estejam perfeitamente identificadas e comprovadas a circunstância material do fato, **com vistas a configurar o evidente intuito de sonegar, relativamente a cada fato gerador do imposto.**

Com efeito, o agente lançador justificou a imposição da penalidade exacerbada nos termos abaixo (e-fls. 69/70):

A multa de ofício aplicada foi a QUALIFICADA, tendo em vista que o contribuinte tentou repetidamente se furtar do pagamento do imposto prestando informações que não coincidem com a verdade mesmo quando intimado por este Serviço de Fiscalização.

Se não vejamos,

O contribuinte em 26/10/2015 apresentou os esclarecimentos iniciais por meio do qual DECLAROU expressamente a este Serviço de Fiscalização que **os recebimentos ainda não haviam sido efetivados**, motivo por que não havia na data de apresentação da resposta DARF de pagamento do imposto a ser apresentado.

Junto a tais esclarecimentos apresentou a 14ª Alteração Contratual da empresa MATERNIDADE SANTA ÚRUSULA DE VITÓRIA LTDA , na qual consta expressamente que na data da referida Alteração **(20/08/2015) nada mais havia a pagar ao aqui fiscalizado (Cláusula 1ª – item 1.1 da 14ª Alteração Contratual)**. Tal documento comprova que já na primeira resposta **o contribuinte faltou com a verdade dos fatos.**

O contrato de Compra e Venda de quotas da MATERNIDADE SANTA ÚRUSULA DE VITÓRIA S/C LTDA estabelece que o pagamento das quotas se fará até a data de 27/02/2015, e que se faria em data anterior se o financiamento bancário a que se candidatou o comprador fosse liberado em data prévia a 27/02/2015. Que, como condição do referido contrato, as partes alienantes das quotas peticionariam na Ação de Prestação de Contas – Processo nº 0015813-11.2014.808.0024 requerendo suspensão do curso do processo até pagamento dos valores

constantes do contrato e que uma vez pago o valor devido as mesmas partes renunciariam ao direito no qual se funda a citada Ação, requerendo homologação da renúncia. O contrato ainda estabelece que depois de pago o valor integral as partes celebrariam Alteração Contratual, transferindo as quotas dos vendedores ao comprador em no máximo 5 (cinco) dias úteis. De fato, **a referida Alteração foi formalizada em 20/08/2015 com ato cartorário exercido em 02/09/2015, o que mais uma vez prova que o valor já havia sido integralmente recebido pelo fiscalizado, e que a informação prestada pelo fiscalizado a este órgão público não condizia com a verdade.**

Ainda em outubro/2015 o contribuinte foi novamente intimado, visto que incessantemente negava o recebimento do valor acordado. Foi, assim, intimado a comprovar que o estabelecido no Contrato de Compra e Venda das quotas da Maternidade Santa Úrsula foi descumprido e que, assim, os valores não haviam sido realmente pagos. O fiscalizado tentou ainda se furtar de prestar os esclarecimentos solicitados requerendo prorrogação de prazo para atendimento da Intimação alegando motivo de saúde do sócio majoritário e adquirente das quotas. Assim intimamos mais uma vez a comprovar o não recebimento dos valores (conforme alegado pelo autuado) ou o recebimento dos valores (fato que negava até então) deixando claro que tal prova poderia ser produzida independente da possibilidade de presença do sócio majoritário da empresa e adquirente das quotas negociadas.

Somente então, depois de insistentemente arguirmos o fiscalizado, ele admitiu ter recebido o valor de venda das quotas comprovando inclusive datas e valores dos recebimentos mediante apresentação de documentos que sempre lhe estiveram disponíveis.

**Pelo próprio montante envolvido e pelo negócio ser tão recente não há como se falar que o fiscalizado se equivocou ou se esqueceu de ter recebido importância que supera os R\$ 4.500.000,00 (quatro milhões e meio de reais). Restou claro que o contribuinte tentou se esquivar do pagamento do imposto devido, mas não só. Ele ainda tentou reiteradamente ludibriar o fisco declarando e informando fatos que não são condizentes com a verdade, motivo por que se aplicou a MULTA QUALIFICADA.**

(grifos originais)

Tem-se, portanto, que o dolo ficou evidenciado a partir da orquestração da tentativa, precípua, de economia tributária, a qual não se pode afirmar que não foi consciente, pois foi fruto de um planejamento, que envolveu, inclusive, uma seqüência temporal e um padrão comportamental, especialmente, nas respostas a intimação, quando faltou com a verdade por diversas vezes.

Como já relatado no Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte tentou se furtar do pagamento do imposto devido prestando informações sabidamente incorretas. Apesar de já ter recebido todos os valores pactuados quando da alienação das quotas da empresa, **informou** que

os recebimentos não haviam sido efetivados. Tratando-se de valores substanciais (R\$ 4.879.361,70), bem como o fato de serem acontecimentos recentes, não há como acatar a alegação de simples erro cometido na resposta à intimação.

Considerando os fatos expostos e todos os elementos trazidos aos autos e já apreciados nos tópicos anteriores, considera-se demonstrada a ocorrência da conduta descrita nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964 a justificar a qualificação da multa, prevista no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, considerando-se improcedentes as alegações da defesa sobre o tema.

### **Da Retroatividade da Multa**

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c”, que ora transcrevo:

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.

Nesse pressuposto, a Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada ora em litígio teve seu percentual reduzido de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento), *verbis*:

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;

[...]

Neste diapasão, referida penalidade deverá ser recalculada para o patamar vigente de 100% (cem por cento).

**Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo Freitas de Souza Costa**