



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15746.720033/2020-85</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3302-014.940 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de fevereiro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MAXLOG IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. GLOSA DE CRÉDITOS. INIDONEIDADE DOS DOCUMENTOS. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ESSENCIALIDADE DOS SERVIÇOS.

A glosa de créditos no regime não cumulativo da Cofins é cabível quando não comprovada a efetiva prestação dos serviços ou a vinculação dos dispêndios à atividade-fim da empresa, nos termos da legislação de regência.

FISCALIZAÇÃO. PRORROGAÇÕES SUCESSIVAS. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

A prorrogação do procedimento fiscal é legítima quando motivada por reiterado descumprimento de intimações e pela não apresentação de documentos por parte do contribuinte. Inexistência de cerceamento de defesa ou nulidade do lançamento.

AUTO DE INFRAÇÃO. PRESUNÇÕES. IMPROCEDÊNCIA.

A constituição do crédito tributário fundou-se em elementos concretos extraídos da EFD-Contribuições, ECF, DCTF, NF-e e documentos fornecidos pela própria contribuinte. Ausência de presunções como base do lançamento.

ICMS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. MODULAÇÃO DE EFEITOS DO STF.

A exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS, conforme decidido no RE 574.706, só se aplica às ações administrativas protocoladas até 15/03/2017. Não comprovada a protocolização tempestiva, inaplicável a tese ao caso concreto.

UTILIZAÇÃO DE TÍTULOS PÚBLICOS PARA QUITAÇÃO DE TRIBUTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Somente podem ser utilizados para quitação de tributos federais os títulos emitidos nos termos da Lei nº 10.179/2001 e do Decreto nº 3.859/2001. Ausente comprovação da existência de tais títulos, reputa-se não comprovado o fato extintivo do crédito.

**MULTA AGRAVADA. INOBSERVÂNCIA DE INTIMAÇÕES E EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO.**

Caracterizado o agravamento da multa quando demonstrada a conduta reiterada do contribuinte em descumprir intimações fiscais e dificultar a atividade da fiscalização.

**JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.**

Nos termos do art. 161 do CTN e da Súmula CARF nº 108, incidem juros de mora sobre o valor da multa de ofício não paga no vencimento.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE DE DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.**

É vedado ao CARF afastar a aplicação de norma legal sob alegação de inconstitucionalidade, conforme o art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972 e a Súmula CARF nº 2.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em afastar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

José Renato Pereira de Deus – Relator

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Silvio Jose Braz Sidrim, Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de fiscalização realizada pela Receita Federal que concentrou-se na verificação da apuração das contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS pela Maxlog Importação e

Exportação Ltda. no período de 01/01/2016 a 31/12/2016. O procedimento teve como objetivo principal analisar se a empresa declarou a totalidade das receitas auferidas no período e se utilizou de forma correta os créditos tributários, à luz da legislação vigente.

Foram identificadas diversas irregularidades que fundamentaram o lançamento de ofício, destacando-se:

- Glosa de Créditos Indevidos:

A fiscalização constatou o aproveitamento irregular de créditos – especialmente os denominados “créditos extemporâneos” – decorrentes de operações que não atendiam aos preceitos legais, como créditos relativos a importações (que foram indevidamente contabilizadas como compras no mercado interno) e créditos referentes a fretes sem a devida comprovação documental.

- Inconsistências na Escrituração:

Verificou-se a existência de informações inexatas e, em alguns meses, omissões completas na transmissão dos dados pela EFD-Contribuições. Em especial, o mês de novembro apresentou arquivos sem o detalhamento necessário, e em dezembro houve omissão total das informações, o que impactou diretamente o cálculo das contribuições, como por exemplo, a ausência de dados em dezembro de 2016.

- Erros de Classificação e Falta de Detalhamento:

A escrituração de operações, como as de importação por conta e ordem, foi realizada de forma equivocada, havendo também a ausência de informações essenciais (como as chaves CT-e nas operações de frete e armazenagem), o que impediu a correta apuração dos créditos e o devido controle fiscal.

Durante a fiscalização, a autoridade fiscal apontou como as principais irregularidades:

- Créditos Extemporâneos e Operações Inidôneas:

Os créditos reconhecidos em períodos anteriores foram totalmente glosados, em razão da ausência de comprovação documental que respaldasse seu aproveitamento legal.

- Deficiências na Escrituração dos Registros Fiscais:

As divergências entre os valores declarados na Escrituração Contábil Fiscal (ECF), os registros na EFD-Contribuições e os débitos informados na DCTF evidenciaram falhas na comunicação e na atualização dos dados, exigindo diversas retificações por meio de Termos de Intimação e Reintimação.

- Múltiplas Intimações e Reiteração da Omissão:

A empresa foi notificada diversas vezes para corrigir os registros – com solicitações de envio de planilhas detalhadas e retificadoras – mas não apresentou respostas satisfatórias, o que agravou a situação e justificou a aplicação de multas e o acréscimo dos débitos fiscais.

A contribuinte apresentou impugnação ao auto de infração, arguindo entre outros pontos, o seguinte:

- Nulidade do Auto de Infração:

Para a recorrente houve excesso de prazo na condução do procedimento fiscal, alegando que as sucessivas prorrogações e a ausência de juntada de documentos teriam comprometido o direito de recorrente, resultando em nulidade do lançamento.

- Critério de Apuração dos Tributos:

A empresa defendeu que, diante da dificuldade de comprovação dos dados, o método correto seria o arbitramento do lucro – e não a aplicação das regras do lucro real – para determinar a base de cálculo dos tributos, considerando os custos e despesas efetivamente incorridos.

- Utilização de Presunções e Indícios:

Argumentou-se que os autos de infração foram baseados em presunções, sem que houvesse prova robusta e conclusiva da omissão ou da irregularidade apontada, o que, segundo a recorrente, enfraqueceria o fundamento dos lançamentos.

- Exclusão do ICMS da Base de Cálculo:

Com base no entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal (no RE 574.706), a recorrente pleiteou a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, apontando que o valor do imposto não deveria compor o montante sobre o qual incidem as contribuições.

- Multas e Atualizações Abusivas:

Por fim, a impugnação solicitava a redução das multas (sugerindo, por exemplo, a redução para 75%) e a não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, contestando inclusive a aplicação da taxa SELIC para atualização dos débitos.

Após análise criteriosa dos argumentos apresentados pela Maxlog, a 7ª Turma da DRJ05, no acórdão 105-002.767, de 02 de fevereiro de 2021, decidiu, por unanimidade, pela manutenção integral do lançamento fiscal. Entre os fundamentos que embasaram a decisão, destacam-se:

- Regularidade dos Procedimentos e Justificativas para as Prorrogações:

A Turma entendeu que as prorrogações do procedimento fiscal foram necessárias e justificadas, em grande parte, devido à própria falta de colaboração da empresa – que não

atendeu adequadamente às intimações e reintimações – e que tal fato não comprometeu o direito de recorrente.

- Consistência dos Elementos de Prova:

Os elementos constantes dos arquivos eletrônicos (EFD-Contribuições e ECF) e das declarações (DCTF) comprovaram, de maneira concreta, as inconsistências e a ausência de comprovação documental dos créditos aproveitados, justificando a glosa dos mesmos.

- Inadequação do Arbitramento do Lucro:

Não houve evidência de fraude ou de contabilidade tão comprometida a ponto de tornar os registros imprestáveis para a apuração do lucro real. Assim, a hipótese de arbitramento do lucro, defendida pela empresa, não se sustentou diante dos elementos presentes nos autos.

- Validação da Base de Cálculo e Aplicação das Multas:

Mesmo considerando o debate acerca da exclusão do ICMS da base de cálculo – tema que ainda estava pendente de modulação de efeitos pelo STF –, a decisão administrativa manteve a exigência dos tributos nos termos da legislação vigente à época dos fatos. As multas, inclusive a agravada em decorrência da reiterada omissão de informações, foram consideradas proporcionais e legalmente fundamentadas.

A decisão reportada acima, recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016 PIS. FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento do Pis, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício.

PIS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. STF. RE 574.706. PENDÊNCIA DO JULGAMENTO DA MODULAÇÃO DOS EFEITOS. INAPLICABILIDADE.

A decisão do STF no RE 574.706, de que não cabe a inclusão do ICMS da base de cálculo do PIS, não se aplica de imediato por estar pendente de apreciação o pedido de modulação de efeitos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016 COFINS. LANÇAMENTO. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO. MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento da Contribuição para a Cofins as mesmas razões de decidir aplicáveis ao Pis quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016 INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade, ilegalidade ou de violação aos princípios constitucionais.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016 EXTINÇÃO. TRIBUTOS FEDERAIS. TÍTULOS PÚBLICOS.

Só cabe o pagamento de tributos federais com os títulos públicos que cumpram estritamente a legislação de regência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão de piso, a contribuinte recorrente interpôs recurso voluntário, onde reprisa os argumentos outrora trazidos em impugnação.

Eis o relatório.

## VOTO

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso é tempestivo, atende aos demais requisitos de admissibilidade, por tanto passa a ser analisado.

Como acima relatado trata-se de Auto de Infração referente à glosa de créditos e falta de recolhimento de contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), bem como multa por omissão e apresentação de EFD-Contribuições com informações inexatas, incompletas ou omitidas, referentes ao período ora fiscalizado, ano-calendário de 2016.

O Procedimento de Fiscalização de PIS/Pasep e Cofins, foi amparado pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Fiscalização – TDPF-F nº 0816500-2019-00374-5, emitido em 05/05/2019.

Mantida a autuação em sua integralidade no acórdão recorrido, a contribuinte recorrente interpôs recurso voluntário onde reprisa os argumentos trazidos em sua impugnação, sem qualquer inovação que possa modificar ou afastar as razões da decisão de piso.

Assim, minhas razões não se afastam daquelas já trazidas pela decisão a quo, havendo uma discordância no que tange a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições.

### **I - Da Preliminar de Nulidade da Autuação: Excesso de Prazo no Procedimento Fiscal, Falta de Juntada de Documentos e Utilização de Créditos Financeiros**

A recorrente sustenta a nulidade do lançamento sob dois principais fundamentos: primeiro, o excesso de prazo do procedimento fiscal, associado à violação ao direito de recorrente devido à não juntada de documentos apresentados pelo contribuinte; segundo, a suposta utilização de créditos financeiros para o pagamento dos tributos.

No que se refere ao prazo do procedimento fiscal, a contribuinte recorrente alega que houve descumprimento do artigo 196 do Código Tributário Nacional (CTN), que exige a documentação do início da fiscalização e a fixação de um prazo máximo para sua conclusão, a fim de evitar arbitrariedades. Segundo a recorrente, a fiscalização se estendeu indevidamente, com prorrogações sucessivas sem justificativa plausível, o que comprometeria a validade do procedimento.

Ainda, foi alegado cerceamento do direito de defesa, com base no argumento de que o auto de infração não teria cumprido os requisitos legais do artigo 142 do CTN. A contribuinte recorrente destaca que o Auditor-Fiscal responsável pelo procedimento teve pleno conhecimento dos fatos, mas não teria sido claro ao requisitar informações e documentos que fundamentariam as autuações.

Além disso, a recorrente argumenta que o auto de infração deveria ser considerado nulo, pois os tributos em questão teriam sido pagos com créditos financeiros provenientes do Tesouro Nacional, conforme demonstram os documentos anexados.

Antes de aprofundar a discussão, cabe esclarecer que as hipóteses de nulidade de despachos e decisões no âmbito do processo administrativo fiscal estão previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF). Esse artigo estabelece que são nulos os atos praticados por pessoa incompetente e as decisões proferidas por autoridade incompetente ou que violem o direito de recorrente.

Diante disso, verifica-se que não há nulidade formal no lançamento impugnado, pois ele foi realizado por servidor competente, um Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, e respeitou os princípios do devido processo legal. Os requisitos do artigo 10 do PAF, em conjunto com o artigo 142 do CTN, foram devidamente atendidos, uma vez que o despacho decisório descreveu de forma clara os fatos e o enquadramento legal correspondente.

Quanto à alegação de nulidade do auto de infração devido à suposta utilização de créditos financeiros para pagamento de tributos, essa questão diz respeito ao mérito da autuação e será analisada separadamente em tópico próprio.

A contribuinte recorrente também pleiteia a nulidade do lançamento com base no excesso de prazo do procedimento fiscal, argumentando que houve prorrogações indevidas, contrariando o artigo 196 do CTN. No entanto, os registros demonstram que a ação fiscal começou em 02/05/2019 com a emissão do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) nº

08.1.65.00-2019-00374-5 e sofreu prorrogações sucessivas, com novos prazos estabelecidos para 27/12/2019, 24/04/2020, 21/08/2020 e 18/12/2020. O auto de infração foi lavrado em 08/10/2020 e a ciência do contribuinte ocorreu em 19/10/2020, via Caixa Postal no Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), estando, portanto, dentro do período prorrogado.

Além disso, é importante destacar que o próprio contribuinte contribuiu para a extensão do prazo da fiscalização, tendo solicitado prorrogação para atender ao Termo de Intimação Fiscal (TIF) nº 01 e descumprido prazos reiteradamente para apresentação de documentos. Isso resultou na necessidade de novas intimações e reintimações, prolongando, de forma justificada, os trabalhos da fiscalização.

No que diz respeito à validade do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), qualquer eventual irregularidade nesse documento não tem o poder de comprometer a legalidade do lançamento tributário. O TDPF é um instrumento meramente administrativo, utilizado para controle interno da Receita Federal, sem impacto direto na constituição do crédito tributário. Essa tese já foi objeto de discussão no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que pacificou o entendimento de que falhas no TDPF não geram nulidade do auto de infração, conforme demonstram reiteradas decisões do órgão.

A contribuinte recorrente também alega cerceamento de seu direito de defesa devido à não juntada de documentos apresentados ao Fisco e à falta de clareza do Auditor-Fiscal ao requisitar informações. No entanto, é importante lembrar que a fase prévia ao lançamento tem natureza inquisitorial, não havendo exigência legal para que o contribuinte seja cientificado das verificações realizadas pelo Fisco ou tenha participação obrigatória nesse momento. Da mesma forma, a autoridade fiscal não é obrigada a utilizar todos os documentos apresentados pelo contribuinte na fundamentação do lançamento.

A legislação administrativa reforça esse entendimento. O artigo 27 da Lei nº 9.784/1999 dispõe que o desatendimento de intimações não implica reconhecimento automático dos fatos pelo contribuinte, garantindo, no curso do processo, o direito ao contraditório e à ampla recorrente. Além disso, a fase litigiosa do processo administrativo fiscal só tem início com a apresentação da impugnação, conforme prevê o artigo 14 do PAF.

Esse entendimento é amplamente reconhecido na jurisprudência administrativa. O CARF já decidiu que a fiscalização pode lavrar autos de infração sem a necessidade de prévia intimação do contribuinte, desde que disponha de elementos suficientes para constituir o crédito tributário.

A Súmula nº 46 do CARF reforça esse ponto, ao estabelecer que "o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário".

Dessa forma, não há qualquer indício de cerceamento de recorrente, uma vez que o contribuinte teve pleno conhecimento dos atos processuais e exerceu seu direito de impugnação, rebatendo detalhadamente todas as acusações.

Com base na análise dos argumentos apresentados pela contribuinte recorrente, verifica-se que não há nulidade no lançamento por vício de forma, tampouco por cerceamento de recorrente. O procedimento fiscal seguiu os trâmites previstos na legislação e garantiu ao contribuinte ampla oportunidade de contestação. Assim, as preliminares de nulidade devem ser afastadas.

A recorrente manifestou seu protesto pela juntada posterior de documentos que comprovariam a regularidade das operações, alegando que não houve tempo hábil, nem durante a fiscalização nem no prazo de 30 dias, para apresentar tais provas junto à defesa. Contudo, essa argumentação não se sustenta.

É importante destacar que, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a impugnação deve ser acompanhada dos documentos que fundamentem as alegações. Conforme o Decreto nº 70.235, de 1972, há um prazo determinado para a apresentação das provas, estabelecendo que elas devem ser juntadas juntamente com a impugnação. Essa regra impede que o impugnante apresente documentos em outro momento processual, salvo nas seguintes exceções previstas no artigo 16, § 4º:

a) Quando ficar comprovada a impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) Se os documentos se referirem a fato ou direito superveniente; c) Se tiverem o objetivo de contrapor fatos ou razões que tenham sido trazidos aos autos posteriormente.

Dessa forma, o prazo para a apresentação de provas só pode ser flexibilizado nas situações acima mencionadas.

Vale ressaltar que nem por ocasião da interposição de seu recurso voluntário, não vieram aos autos eventuais documentos que pudessem comprovar as alegações da recorrente.

Por fim, entendo que não é necessário anexar mais documentos para resolver a controvérsia em análise, pois os elementos já constantes nos autos são suficientes para embasar o julgamento.

## II – Mérito

### II.1 Da Improcedência do Auto de Infração e do Erro no Critério Jurídico do Lançamento Tributário - Insubistência e Ato que aflige o art. 142 do CTN – Da Pretensão de Arbitramento do Lucro

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, a ação fiscal teve como objetivo verificar se a MAXLOG, contribuinte de PIS/Cofins, apurou corretamente as bases de cálculo das contribuições, incluindo a totalidade das receitas auferidas. Esse exame foi motivado por indícios de que a empresa não teria recolhido as contribuições devidas, considerando divergências entre os valores das receitas e despesas registrados na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e aqueles informados nos arquivos transmitidos pela EFD-Contribuições, referentes ao ano de 2016.

Em sua defesa, a empresa argumenta que a fiscalização deveria ter procedido ao arbitramento do lucro, e não aplicado as regras do lucro real. Segundo a recorrente, essa escolha equivocada na forma de apuração gera um vício material insanável, comprometendo os lançamentos desde sua origem e violando os artigos 142 e 148 do Código Tributário Nacional (CTN).

A contribuinte sustenta que, diante da impossibilidade de comprovação direta da base de cálculo original – em razão da inexistência ou da imprestabilidade dos documentos fiscais – o arbitramento do lucro seria obrigatório, não se tratando de uma opção, mas de um enquadramento mandatário. Além disso, a recorrente ressalta que os autos de infração consideram apenas as receitas, desconsiderando os custos e despesas necessários para a produção dessas receitas, o que reforçaria a tese de que o arbitramento do lucro seria o método adequado para a tributação.

No entanto, esse pedido de arbitramento obrigatório, fundamentado no suposto artigo 148 do CTN, não merece prosperar. Inicialmente, é importante lembrar que a própria ação fiscal buscava confirmar se a MAXLOG havia apurado as contribuições de PIS/Cofins de acordo com a legislação, incluindo todas as receitas auferidas. Cabe destacar que a empresa é a responsável pela escrituração e pela contabilidade de suas operações, além da apresentação das declarações correspondentes. Assim, torna-se contraditório que, em sede de impugnação e recurso, a própria empresa tente desconstituir a sua contabilidade.

O artigo 148 do CTN dispõe que, sempre que as declarações, esclarecimentos ou documentos fornecidos pelo contribuinte se mostrarem incompletos ou não confiáveis, a autoridade lançadora, por meio de um processo regular, poderá arbitrar os valores ou preços. Dessa forma, é função exclusiva do Auditor Fiscal avaliar a fidedignidade das informações prestadas e decidir se há ou não a necessidade de proceder ao arbitramento.

Outro dispositivo relevante é o artigo 530, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999), que determina que o arbitramento do lucro ocorrerá quando a escrituração apresentar evidentes indícios de fraudes ou contiver erros e deficiências que a tornem incapaz de identificar a movimentação financeira ou de determinar o lucro real. Ainda, o artigo 527 reforça a importância de uma escrituração adequada, seja por meio da contabilidade regular ou do Livro Caixa, conforme o caso.

No caso em análise, o Termo de Verificação Fiscal não apontou qualquer fraude na escrituração nem identificou lançamentos de operações inexistentes que tornassem a contabilidade da MAXLOG imprestável para a determinação do lucro. Ainda que a empresa não tenha fornecido todas as informações solicitadas pela fiscalização – fato que exigiu procedimentos complementares e acarretou o agravamento da multa – isso não descaracterizou a sua contabilidade nem impediu a apuração das operações geradoras das contribuições. A fiscalização se apoiou em diversos elementos, como os registros transmitidos ao SPED de Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e da Escrituração Fiscal Digital das Contribuições (EFD-Contribuições), nas

informações prestadas na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), nas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) e nos documentos, planilhas e esclarecimentos fornecidos pela própria MAXLOG.

Ademais, a escrituração mantida conforme as disposições legais e comprovada por documentos idôneos serve como prova dos fatos nela registrados, conforme o artigo 923 do então vigente Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999).

Portanto, não se justifica o arbitramento do lucro neste caso, pois não se constatou qualquer irregularidade que comprometa a apuração do lucro real e, conseqüentemente, a correta determinação das contribuições devidas.

## **II.2 - Da Improcedência do Auto de Infração Pautado em Presunções**

A recorrente alega que, a partir do Termo de Verificação Fiscal, observa-se que a Autoridade Administrativa fundamentou os autos de infração em meras presunções, sob o argumento de que a contribuinte não comprovou adequadamente os gastos e despesas e teria omitido receitas. Segundo a parte, o Auto de Infração teria sido elaborado com base em indícios genéricos, conforme sugerido pelo item 59 do relatório fiscal, o qual, segundo a defesa, demonstra que a prova utilizada não foi precisa nem conclusiva para a caracterização da infração.

Contudo, o referido item 59 mostra que a Autoridade Fiscal informou a empresa sobre a importância do cumprimento das obrigações acessórias – como a correta apresentação da EFD-Contribuições – e destacou que a própria ação fiscal foi desencadeada em razão de divergências entre os valores declarados na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e na EFD-Contribuições. Tais divergências apontaram indícios de omissão de receita, servindo apenas como sinal para que o Serviço de Planejamento de Ações Fiscais iniciasse a Ação Fiscal e o Procedimento de Fiscalização.

Portanto, o Auto de Infração não se apoiou em meras presunções. Ele foi fundamentado com base em informações robustas, extraídas dos arquivos enviados ao SPED, dos registros da ECF e da EFD-Contribuições, bem como das informações prestadas pelo contribuinte na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), nas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) emitidas ou destinadas à MAXLOG, e ainda nos documentos, planilhas e esclarecimentos apresentados durante o curso da fiscalização. Assim, não se trata de uma autuação fundada apenas em indícios, que, se insuficientes, violariam o disposto no art. 142 do CTN e ensejariam a anulação do lançamento.

## **II.3 - Das Receitas Não Declaradas: Receitas Contabilizadas e Não Oferecidas à Tributação**

Durante a fiscalização constatou que, embora não houvesse divergências significativas entre os valores constantes nas planilhas eletrônicas e os registrados nas EFD-Contribuições entre janeiro e outubro, houve aproveitamento indevido de créditos de PIS/Cofins em todos esses períodos. Segundo o relatório, a MAXLOG apresentou informações inexatas,

incorretas ou omitidas na EFD-Contribuições, o que resultou na apuração de créditos e de contribuições a recolher de forma incompatível com a legislação, ocasionando a falta de recolhimento dos tributos durante todo o ano-calendário de 2016.

Em sua defesa, a contribuinte afirmou, de maneira genérica, que a Autoridade Administrativa teria acusado o devedor original de contabilizar receitas sem submetê-las à tributação e que a análise do acervo probatório revelou diversos equívocos no lançamento tributário, justificando o cancelamento de parte das exigências fiscais. No entanto, tais argumentos, por serem genéricos e não detalharem especificamente os pontos de discordância, não prosperam. Conforme o art. 17 do Decreto 70.235, a matéria que não é expressamente contestada é considerada não impugnada.

Além disso, a simples alegação contrária ao lançamento fiscal, sem a apresentação de provas inequívocas, não é suficiente para desconstituir o ato administrativo. Cabe, conforme a Lei 9.784/1999 e o art. 373, inciso I, do CPC/2015, ao contribuinte o ônus de comprovar os fatos que alega. No caso em tela, a defesa não detalhou os supostos equívocos do lançamento tributário de forma específica, o que impede a anulação do Auto de Infração com base neste argumento.

#### **Das Despesas Incorridas com Juros**

A impugnante também questiona a glosa das despesas com juros, alegando que a Autoridade Administrativa não aceitou tais despesas por falta de apresentação de documentos comprobatórios – como notas fiscais, comprovantes de pagamento, cópias de contratos de empréstimos, planilhas de cálculo e amortização de dívidas. A defesa sustenta que, se o devedor principal possui registros no Balanço Patrimonial referentes a financiamentos de longo prazo e empréstimos, isso evidencia que as despesas com juros foram, de fato, incorridas, além de afirmar que o próprio relatório da diligência fiscal reconheceu, de forma parcial, a inexistência da infração.

Porém, assim como no caso das receitas, a defesa limita-se a alegações genéricas. A impugnação deve indicar, de forma precisa, os fundamentos fáticos e jurídicos em que se apoia, conforme o art. 17 do Decreto. Ademais, a alegação de que o registro de passivos no Balanço Patrimonial comprovaria, por si só, a existência das despesas com juros não é suficiente, uma vez que a parte não apresentou os documentos que comprovem o efetivo pagamento ou a existência dos contratos e planilhas que corroborem sua tese.

De acordo com o art. 36 da Lei 9.784/1999 e o art. 373 do CPC/2015, cabe ao interessado provar os fatos que alega. No caso em análise, a impugnante não impugnou especificamente o Auto de Infração quanto à glosa das despesas com juros, tampouco apresentou provas que desconstituam a decisão administrativa. Dessa forma, os argumentos apresentados não são suficientes para cancelar ou reduzir os montantes das exigências fiscais decorrentes desse ponto.

#### **II.4 - Das Despesas com Prestação de Serviços**

A Fiscalização procedeu à glosa das despesas com prestação de serviços – entre elas, as referentes aos serviços de frete – concluindo que houve aproveitamento indevido de créditos de PIS/Cofins durante todo o período de apuração. Essa conclusão se fundamentou na constatação de que a MAXLOG apresentou a EFD-Contribuições com informações inexatas, incorretas ou omitidas, além de não ter juntado todos os documentos comprobatórios necessários.

Em resposta, a contribuinte alegou que a glosa se deu pelo fato de o devedor principal não ter comprovado essas despesas. Contudo, segundo a análise detalhada do acervo probatório apresentado no processo, a diligência fiscal constatou, de forma pormenorizada, que a acusação fiscal não se sustentava integralmente.

A defesa da contribuinte, de forma genérica, requereu que o resultado da diligência fiscal fosse considerado, com a conseqüente redução dos valores exigidos. Todavia, os argumentos genéricos apresentados não encontram respaldo.

Como consta no item 15 do Termo de Verificação Fiscal (TVF), após verificar divergências e a ausência de esclarecimentos por parte do contribuinte, foi feita uma análise da consistência das informações contidas nas planilhas eletrônicas apresentadas pela MAXLOG, confrontando-as com os documentos fiscais disponíveis no SPED – incluindo NF-e, CT-e e os dados das EFD-Contribuições.

Da análise realizada, constatou-se que a MAXLOG entregou EFD-Contribuições com informações incorretas, inexatas ou omitidas referentes às apurações dos meses de janeiro a novembro de 2016. Em decorrência disso, conforme o item 16 do TVF e por meio do TIF nº 10, a empresa foi intimada a retificar os Blocos das EFD-Contribuições e a esclarecer a escrituração no Bloco F, relativos a janeiro a outubro de 2016. Ainda, foi exigida a apresentação de documentação comprobatória das aquisições de bens identificados como “FRETE”, “NOTA FISCAL DE SERVIÇOS DE FRETE” e “NOTA FISCAL DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGAS”, uma vez que documentos fiscais relativos a serviços de transporte devem ser escriturados no Bloco D.

Entretanto, conforme o item 17 do TVF, a MAXLOG não se manifestou sobre o conteúdo solicitado, mesmo após ter sido reintimada através do Termo de Reintimação Fiscal nº 11. A contribuinte já havia sido devidamente cientificada de que os esclarecimentos e retificações exigidos eram essenciais para a correta apuração da matéria tributável.

Apesar da ausência dos documentos conforme solicitado – conforme descrito no item 18 do Relato Fiscal –, a análise das informações constantes nas planilhas eletrônicas, confrontadas com as EFD-Contribuições, demonstrou que, entre janeiro e outubro de 2016, ocorreu aproveitamento indevido de créditos de PIS/Cofins, o que resultou na falta de recolhimento desses tributos em todos os meses do ano-calendário.

Nesse contexto, conforme descrito no item 38 do TVF, a atuação procedeu à glosa de créditos de PIS/Cofins, incluindo aqueles referentes a fretes, os quais foram registrados com base em documentos diversos dos CT-e e escritos no Registro F100, já que tais operações não

foram comprovadas pela MAXLOG. O quadro da folha 18 do TVF apresenta o detalhamento dos valores glosados por período de apuração, e o Anexo I do TVF – disponível como planilha eletrônica – contém o detalhamento específico dos registros glosados na guia “glosa\_fretes\_f100”.

Diante disso, conclui-se que a Autoridade Fiscal agiu corretamente ao proceder à glosa dos créditos de PIS/Cofins que foram considerados indevidos.

## **II.5 - Da Cobrança dos Débitos de PIS/COFINS e da Necessidade de Recomposição dos Débitos Computando-se os Créditos da Não Cumulatividade**

De forma subsidiária, a contribuinte postulou que, na hipótese de prevalecer a exigência de PIS/Cofins – hipótese admitida apenas para a completude da defesa administrativa –, fosse recompondo o valor dos débitos, computando-se os créditos da não cumulatividade relativos aos períodos autuados, de modo a cancelar tais exigências fiscais. Em sua impugnação (item 4.27), item reprisado no recurso voluntário, a contribuinte alegou que a Autoridade Fiscal teria aplicado diretamente as alíquotas do PIS (1,65%) e da COFINS (7,6%) sobre a receita proveniente da venda de mercadorias, sem apurar ou computar os créditos decorrentes da não cumulatividade.

Entretanto, essa alegação não procede. Conforme consta no item 36 do TVF, a Fiscalização ressaltou que, no período fiscalizado, a MAXLOG poderia descontar créditos de PIS/Cofins relativos, por exemplo, às despesas de armazenagem ou ao frete suportado pelo vendedor nas operações de venda – desde que tais créditos estejam em conformidade com os parâmetros estabelecidos pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, em conjunto com as disposições da Instrução Normativa SRF nº 404/2004 e do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 2/2005.

Vale ressaltar que, em que pese a decisão do STJ relacionada ao conceito de insumo para fins de apuração de créditos de PIS/COFINS no regime não cumulativo, conforme estabelecido nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03. Esse conceito já está consolidado no CARF/CSRF e foi pacificado pelo STJ (REsp n. 1.221.170/PR - Tema 779/780), julgado sob a sistemática de repetição de processos. Além disso, a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, emitida pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no final de setembro de 2018, deve ser observada pela Administração Pública, conforme o art. 19 da Lei 10.522/2002, não há no processo qualquer manifestação por parte da recorrente que indique quais e onde são utilizados os insumos em sua atividade, motivo pelo qual deve ser afastada a pretensão de creditamento.

Nesse compasso, ao contrário do alegado pela impugnante, a Autoridade Fiscal apurou o valor devido de PIS e COFINS com base nos créditos que já haviam sido apurados pelo próprio contribuinte, realizando apenas o ajuste desse valor por meio da glosa/exclusão dos créditos que foram considerados indevidos, inexistentes ou não comprovados, em desacordo com os preceitos legais.

O TVF detalha, em vários tópicos, os créditos que foram total ou parcialmente desconsiderados, dentre os quais:

- **IV – Da glosa de créditos extemporâneos:**
- Conforme o item 22 do TVF, por falta de comprovação da regularidade em sua constituição, os créditos extemporâneos registrados no Bloco F – aproveitados mediante aplicação de alíquotas básicas – foram integralmente glosados.
- **V – Da glosa de créditos constituídos indevidamente em relação a importações por conta e ordem de bens para comercialização:**
- A Fiscalização concluiu que as divergências verificadas entre janeiro e outubro justificavam a glosa, já que a MAXLOG constatou aproveitamento indevido nas EFD-Contribuições.
- **VI – Da glosa de créditos em operações não comprovadas de fretes na operação de venda:**
- De acordo com a análise, devido à falta de atendimento quanto à documentação solicitada, foi realizada uma amostragem de alguns CT-e registrados no Registro D100 – utilizando critérios como CNPJ do emitente, data de emissão, número e série do documento – e, após verificação no SPED dos CT-e, das NF-e transportadas e das NF-e de venda, não foram identificadas irregularidades nas operações. Dessa forma, os créditos relativos aos CT-e não foram glosados, mas foi aplicada uma multa por omissão de chaves CT-e nas EFD-Contribuições.

Importante destacar que, em parte, os créditos relativos a esse tópico não foram glosados, mas mantidos pela Fiscalização, sendo aplicada apenas a multa correspondente à omissão das chaves CT-e nas EFD-Contribuições. Além disso, procedeu-se à glosa de créditos de fretes que foram baseados em documentos diversos dos CT-e e registrados no Registro F100, pois tais operações não foram comprovadas pela MAXLOG.

Em suma, conclui-se que a Autoridade Fiscal apurou corretamente o valor devido de PIS e COFINS, considerando os créditos já reconhecidos pelo contribuinte e ajustando esse valor por meio da glosa ou exclusão dos créditos que se mostraram indevidos, inexistentes ou não comprovados, em conformidade com os preceitos legais.

#### **II.6 - Da exclusão do ICMS das bases de cálculo dos débitos de PIS/COFINS.**

Como apontado pela defesa, recentemente o tema da exclusão do ICMS das bases de cálculo dos débitos de PIS/COFINS foi objeto de decisão do STF no RE nº 574.706, com Repercussão Geral, quando o tribunal decidiu pela exclusão do valor do ICMS das bases de cálculo das contribuições.

Essa questão da exclusão do ICMS da base de cálculo foi amplamente debatida nas turmas do CARF, e até pouco tempo atrás não havia entendimento uniforme quanto ao seu

juízo. Algumas turmas consideravam a aplicação imediata da decisão do STF no RE 574.906, sob repercussão geral, nos casos discutidos no âmbito administrativo. Entretanto, outras turmas entendiam que, devido à pendência de julgamento de embargos de declaração e a possibilidade de modulação dos efeitos da referida decisão, não seria de aplicação imediata nos processos discutidos à época.

Pois bem. A questão foi definitivamente resolvida com o julgamento datado de 13/05/2021 dos referidos embargos de declaração, nos seguintes termos:

Decisão: O Tribunal, por maioria, acolheu, em parte, os embargos de declaração, para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após 15.3.2017 - data em que julgado o RE nº 574.706 e fixada a tese com repercussão geral "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS" -, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio. Por maioria, rejeitou os embargos quanto à alegação de omissão, obscuridade ou contradição e, no ponto relativo ao ICMS excluído da base de cálculo das contribuições PIS-COFINS, prevaleceu o entendimento de que se trata do ICMS destacado, vencidos os Ministros Nunes Marques, Roberto Barroso e Gilmar Mendes. Tudo nos termos do voto da Relatora. Presidência do Ministro Luiz Fux. Plenário, 13.05.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).

Como se observa, o STF modulou os efeitos do julgado, cuja produção se dará após 15/03/2017, ressalvando as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que foi proferido o julgamento.

Cumprido ressaltar que não há no processo qualquer menção sobre ações judiciais ou procedimentos administrativos capitaneados pela recorrente, no sentido de se ver desonerada da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS-COFINS, motivo pelo qual, seguindo as orientações do STF, não há que se falar da aplicação da decisão do Supremo Tribunal Federal no presente caso concreto.

## **II.7 - Da Alegação de Utilização de Créditos Financeiros Decorrentes do Tesouro Nacional para o Pagamento do PIS e da COFINS**

A contribuinte sustenta a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que a utilização de créditos financeiros oriundos do Tesouro Nacional para quitar os tributos de PIS e COFINS, conforme demonstrado em seus documentos. No item 4.38 da impugnação (reprimado no recurso voluntário), a recorrente justifica que sua consultoria tributária a orientou a registrar esses valores na DCTF; entretanto, devido à ausência de um campo específico nos SPED Contribuições, esses créditos não teriam sido informados.

Contudo, tal argumentação não merece prosperar. De acordo com a Solução de Consulta Cosit 57/2014, somente é possível efetuar o pagamento de tributos federais com títulos públicos que cumpram rigorosamente os requisitos dos artigos 2º e 6º da Lei nº 10.179/2001. Isso significa que apenas as Letras do Tesouro Nacional (LTN), as Letras Financeiras do Tesouro (LFT) e as Notas do Tesouro Nacional (NTN) — cujas características estão detalhadamente previstas no Decreto nº 3.859, de 2001 — podem ser utilizados para esse fim.

Além disso, em 2012 o Tesouro Nacional alertou que todos os títulos públicos emitidos na forma da Lei nº 10.179/2001 foram resgatados em seus respectivos vencimentos, não havendo, portanto, qualquer título vencido que pudesse ser utilizado para o pagamento ou compensação de tributos federais. A única exceção prevista em lei é para o pagamento de 50% do Imposto Territorial Rural com Títulos da Dívida Agrária, conforme expressamente estabelecido no art. 105 da Lei nº 4.504/1964.

Ademais, a empresa não apresentou nenhum documento que comprove o cumprimento dos requisitos dos arts. 2º e 6º da Lei nº 10.179/2001. Não houve sequer a especificação de quais documentos serviriam para demonstrar os créditos supostamente utilizados, nem de como esses valores estariam evidenciados na DCTF. Dos extratos do declarante das DCTF do período, conforme juntados às fls. 62/63, verifica-se que somente no mês de abril de 2016 foi declarada a quantia de R\$ 22.734,05 no campo “Comp. Pag. Ind. Maior/Compensações”, sem qualquer detalhamento complementar.

Diante disso, a recorrente não se desincumbiu do ônus de provar os fatos alegados, conforme determina o art. 36 da Lei nº 9.784/1999 e o inciso I do art. 373 do CPC/2015, os quais impõem ao interessado a responsabilidade de comprovar suas alegações.

Por todo o exposto, conclui-se que todos os títulos públicos emitidos conforme a Lei nº 10.179/2001 foram resgatados em seus vencimentos, não havendo nenhum título na condição de vencido que possa ser utilizado para o pagamento ou compensação dos débitos de PIS e COFINS. Mesmo que houvesse alguma possibilidade teórica de utilização desses créditos, a Impugnante não comprovou, de forma inequívoca, o fato extintivo do crédito que alega.

## **II.8 - Do Pedido Subsidiário para Não Incidência de Juros de Mora, Inclusive Sobre a Multa de Ofício, e para Não Agravamento da Multa**

A contribuinte alega que não há fundamento legal para a cobrança de juros de mora, nem mesmo para a incidência desses juros sobre a multa de ofício, quando esta é exigida juntamente com o tributo supostamente devido, e não de forma isolada. Além disso, a parte protesta contra o uso da taxa Selic para atualização dos valores cobrados, afirmando que o agravamento da multa, com base nas súmulas CARF 96 e 133, não é admissível.

No entanto, é importante esclarecer que o crédito tributário abrange não só o valor principal do tributo, mas também a multa pecuniária aplicada. Dessa forma, quando o pagamento não é efetuado no prazo, é legítima a incidência de juros de mora sobre o total do débito,

incluindo a multa que, a partir do momento em que não quitada, passa a compor o crédito fiscal a ser recolhido.

Os juros de mora têm a função de compensar o atraso no pagamento. Assim, quando o tributo não é pago na data de vencimento, aplica-se a multa punitiva, que se incorpora ao montante devido. Se, mesmo após a inclusão da multa, o contribuinte continua inadimplente, os juros devem incidir sobre a totalidade da dívida, conforme estabelece o art. 161, §1º, do CTN:

Art. 161. "O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária." § 1º "Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês." § 2º "O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito."

Portanto, se o crédito tributário – no caso, a multa de ofício – não for integralmente pago no vencimento, é correto que sejam acrescidos juros de mora sobre o seu valor, independentemente do motivo que ocasionou o atraso. Essa regra justifica a incidência dos juros sobre a totalidade do débito, incluindo a multa, de forma a compensar a demora no pagamento.

Questiona a contribuinte recorrente, por fim, a incidência de juros de mora sobre as multas de ofício que lhe foram aplicadas. Alega, em síntese, que o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, só admite a cobrança de juros moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições:

LEI nº 9.430/96 Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (...)§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

A prestigiar uma interpretação literal da norma, haveríamos possivelmente de concluir que as multas não estariam sujeitas à incidência de juros de mora. Esta, todavia, não me parece a melhor exegese para o dispositivo em comento. Se a função dos juros de mora é indenizar o credor que deixou de dispor de um recurso que já lhe pertencia, então não há justificativa para tratar de forma diferente a impontualidade no pagamento do tributo e a impontualidade no pagamento da multa. Tanto um como outro devem ser considerados no conceito de “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”.

Registre-se que este entendimento é pacífico no CARF e foi cristalizado em súmula dotada de efeito vinculante em relação à Administração Pública Federal (Portaria ME nº 129, de 01/04/2019):

SÚMULA CARF nº 108 Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Desta forma, afasta-se a pretensão da recorrente.

### **II.9 - Do Agravamento da Multa**

Diferentemente do que a contribuinte sustenta com base nas Súmulas CARF nº 133 e nº 96 – que tratam, respectivamente, da ausência de atendimento isolado à intimação e da mera falta de apresentação dos livros e documentos da escrituração – a situação dos autos é bem distinta. Conforme apontado no item 66 do TVF, não se tratou apenas do descaso em atender às intimações, mas de uma combinação de fatores: além do descumprimento das intimações, houve a não apresentação dos documentos solicitados, o que, junto com o prejuízo causado à administração tributária, configurou um cenário agravado.

No item 65 do Relato Fiscal, está consignado que, conforme demonstrado de forma exaustiva no TVF, o contribuinte deixou de prestar diversos esclarecimentos e de apresentar os documentos exigidos, mesmo após ter sido devidamente intimado e reintimado – conforme os termos constantes no quadro abaixo, bem como pelos termos nº 10 e nº 11 – os quais deixavam claro que os esclarecimentos e as retificações eram essenciais para a correta apuração da matéria tributável. Ademais, o art. 44, §2º, da Lei nº 9.430/1996 estabelece que o não atendimento, sem qualquer justificativa, das petições fiscais implica a majoração das multas aplicadas.

Ainda, o item 67 do TVF detalha que o embaraço à fiscalização se deu pela recusa injustificada do contribuinte em fornecer os esclarecimentos solicitados e em apresentar os documentos comprobatórios. A empresa, de forma reiterada e deliberada, descumpriu suas obrigações legais, demonstrando clara intenção de dificultar o trabalho da fiscalização. O descaso ficou evidente ao ignorar as intimações fiscais, sem apresentar qualquer justificativa para sua omissão. Isso acarretou prejuízo à administração tributária, que precisou investir tempo extra na atividade fiscal – inclusive recorrendo à realização de cruzamentos manuais de informações, uma vez que dados essenciais, como as chaves dos CT-e e informações consistentes de CFOP, não foram apresentados ou corrigidos pela MAXLOG.

É fundamental que, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, o contribuinte colabore efetivamente com a fiscalização, permitindo que a verdade dos fatos seja apurada de forma clara e precisa.

### **II.10 - Da Nulidade da Multa Fixada em Patamares Confiscatórios**

Em sua defesa, a contribuinte pediu a nulidade do Auto de Infração alegando inconstitucionalidade, com base na afronta aos princípios do não confisco, da razoabilidade e da

proporcionalidade – embora reconheça que os percentuais das multas estejam previstos em lei. Contudo, quanto a esses protestos relativos ao descumprimento de preceitos constitucionais, é importante destacar que a instância administrativa não tem competência para afastar a aplicação da legislação vigente com base em alegações de inconstitucionalidade, ilegalidade ou violação de princípios constitucionais.

Nesse sentido, o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, bem como a Súmula CARF nº 2, deixam claro que:

Art. 26-A do Decreto nº 70.235/72: "No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade." Súmula CARF nº 2: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Portanto, não há como acolher a alegação de que a multa estaria fixada em patamares confiscatórios com base em supostos descumprimentos constitucionais, pois essa questão não pode ser analisada pela instância administrativa, devendo a legislação vigente ser integralmente observada.

### **III – Dispositivo**

Por todo o acima exposto, voto por afastar as preliminares e, no mérito negar provimento ao recurso voluntário.

Eis o meu voto.

*Assinado Digitalmente*

**José Renato Pereira de Deus**

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil