



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.720631/2022-19
ACÓRDÃO	3102-002.961 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TRANSPORTE EXCELSIOR LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2020

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não é nulo, por cerceamento de defesa, o Auto de Infração que apresenta a descrição do fato ilícito, o enquadramento legal da infração e da respectiva penalidade, com respaldo em adequada instrução probatória, e o contribuinte é validamente intimado de todos os atos praticados no processo.

FASE RECURSAL. INOVAÇÃO DA TESE DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, sendo o momento em que o contribuinte deve aduzir todas as razões de defesa, nos termos dos art. 16 e 17 do Decreto n. 70.235/1972. Não se admite, portanto, a apresentação, em sede recursal, de novos fundamentos não debatidos na origem, devendo ser reconhecida a preclusão consumativa.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO AGRAVADA.

Deve ser mantido o agravamento pela metade da multa de ofício quando constatado que a contribuinte, no caso concreto, não responde e nem cumpre qualquer das intimações para prestação de informações e apresentação de documentos, durante o procedimento fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em votar da seguinte forma: i) por unanimidade, para conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo do tópico “DA BASE DE CÁLCULO ARTIFICAILMENTE MAJORADA-EXEGESE DO PARECER PGFN Nº14.483, DE 28 DE

SETEMBRO DE 2021”, posto que não foi suscitado na impugnação e ao qual se operou a preclusão, assim como no tocante à alegação de ofensa ao princípio do não confisco, previsto no art.150, IV, da constituição federal e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar ; e ii) por voto de qualidade, em manter o agravamento da multa lançada. Vencidos os conselheiros Joana Maria de Oliveira Guimaraes e Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues. Designado o conselheiro Pedro Sousa Bispo para redigir o voto vencedor.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Joana Maria de Oliveira Guimarães, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (substituto integral), Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Pedro Sousa Bispo (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Fabio Kirzner Ejchel, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, o conselheiro(a) Jorge Luis Cabral.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão proferido pela DRJ:

Cuida-se de lançamento a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), no montante de R\$ 34.972.171,99, incluídos tributo, multa de ofício e juros de mora, estes calculados até setembro de 2022 (fls. 47/56).

A autoridade fiscal relata (fls. 34/46) que, não obstante intimado o contribuinte a esclarecer o motivo pelo qual teria reduzido significativamente os valores de contribuições a pagar informados nas respectivas DCTF(s), a partir de supostas retenções na fonte desprovidas de correspondência nas DIRF(s) apresentadas por terceiros, o sujeito passivo teria optado pelo silêncio acerca de tais “ajustes de redução”, pelo que promovida a exclusão das referidas quantias pela referida autoridade.

Salienta, de outro lado, que, a despeito da ausência de informações quanto a eventuais créditos apurados em conformidade com a Lei n. 10.833, de 2003, teria sido precitado direito considerado pela autoridade fiscal com esquite nas

descrições de bens, serviços e demais itens habilitados ao desconto contidas na Escrituração Contábil Fiscal (ECF). Demonstrativo contemplando, entre outros, tais créditos e os supramencionados ajustes de redução à fl. 42.

Ressalta que, mesmo regularmente intimada em diversas oportunidades à apresentação de informações e documentos, teria o contribuinte quedado silente em todas elas, pelo que aumentado de metade o percentual da penalidade imposta, conforme art. 44, §2º, da Lei n. 9.430, de 1996.

Inconformado, apresentou o contribuinte peça impugnatória (fls. 69/80), através da qual requer seja o lançamento fiscal declarado nulo e, subsidiariamente, seja a penalidade pecuniária reduzida a proporcional patamar.

Suscita o impugnante a nulidade do lançamento fiscal em razão da suposta carência de fundamentação legal. Inexistiria correspondência exata entre os dispositivos apontados e o relato integrante do auto de infração, pelo que inviabilizado o pleno exercício do direito de defesa.

Assevera o caráter confiscatório da multa levada a efeito. Ofendido, além do princípio do não confisco a que se reporta o art. 150, IV, da Constituição da República, o princípio da razoabilidade a que se acha condicionada a atividade governamental.

Colaciona jurisprudência.

É o relatório.

A 3ª Turma da DRJ02 decidiu pela improcedência da impugnação, conforme acórdão proferido com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2020

ATOS ADMINISTRATIVOS. NULIDADE. HIPÓTESES.

Nos termos do art. 59 do Decreto n. 70.235, de 1972, são nulos, além dos atos e termos lavrados por pessoa incompetente, os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59, conforme art. 60, não importarão em nulidade, e, salvo se o sujeito passivo lhes houver dado causa, serão sanadas quando resultarem em prejuízo para este, ou quando não influírem na solução do litígio. Reveladas suficientemente expostas as razões de fato e de direito conducentes ao lançamento tributário, a discordância não se confunde com eventual cerceamento ao exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa, e, por consequência, se competente a autoridade fiscal para a respectiva lavratura, possivelmente inapta à declaração de nulidade almejada.

ATOS NORMATIVOS. CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

Aos agentes administrativas não é dado apreciar questões que importem na negação da eficácia de preceitos normativos em plena vigência, em especial as que versem acerca da consonância de tais preceitos com a Constituição da República. São de inarredável competência do Poder Judiciário, seu intérprete qualificado. Inteligência do art. 26-A do Decreto n. 70.235, de 1972.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar o feito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

Nulidade do auto de infração e do acórdão recorrido

A Recorrente defende que:

Nessa linha, resta caracterizada a nulidade do AI, na medida em que hipóteses de possível comprovação da legitimidade dos ajustes apontados pelo contribuinte foram suprimidas, ou quando menos ignoradas. Com efeito, a decisão de primeira instância que mantém a autuação nessas circunstâncias também é nula de pleno direito, por caracterizar institucionalização a validade de procedimento fiscal em prejuízo a ampla defesa do contribuinte, o que reflete na sua inafastável anulação ou reforma.

A Recorrente defende a nulidade do auto de infração - e do acórdão recorrido exclusivamente por manter a autuação fiscal - nos seguintes termos:

- A glosa dos ajustes lançados nos registros fiscais da Recorrente é relativa a valores retidos por seus tomadores de serviços e que devem ser subtraídos da importância mensal devida a título da contribuição, sendo que a Autoridade Fiscal promoveu a glosa sob o fundamento de falta de comprovação da efetiva ocorrência das referidas retenções.

- A obrigação do fornecimento do comprovante de retenção é de terceiro – fonte pagadora – e, portanto, fugiria ao controle da Recorrente.

- Há outros meios de comprovação da efetiva retenção além da DIRF a que a fonte pagadora está obrigada.

- O vício de nulidade decorre da falta de exaurimento por parte da Autoridade Fiscal acerca das possibilidades para comprovação dos valores retidos, que poderiam ser demonstráveis através de diligências a serem realizadas perante os tomadores de serviços da Recorrente.

- Duas das intimações, em que pesem não terem sido atendidas, solicitaram informações disponíveis no simples acesso aos dados unificados da empresa (alterações contratuais e indicação dos administradores da empresa).

- Em relação à intimação para apresentação dos comprovantes das retenções, a Recorrente constatou que não detinha em sua posse os documentos de comprovação da retenção, cuja obrigação seria da fonte pagadora e, sendo assim, *“não soube como agir diante da intimação que lhe foi dirigida”*.

- A ausência dos comprovantes de retenções na fonte não decorre de negligência ou omissão por parte da Recorrente, mas sim *“de uma situação extraordinária, na qual ele não detinha a posse dos documentos essenciais para atender à intimação da Receita Federal, visto que se encontravam em posse de terceiros e por acreditar que a fiscalização já possuía tais comprovantes.”*

- A fiscalização não intimou a Recorrente para a apresentação de “seus livros razão e/ou a lista dos tomadores de serviços, responsáveis pela retenção e repasse dos valores retidos”, o que seria relevante porque o entendimento do CARF é *“uníssono sobre a possibilidade de utilização de outros meios para a constatação dos valores retidos pela fonte pagadora”*. Cita a Súmula CARF nº 143.

- Compete à Autoridade Fiscal exaurir as possibilidades da busca pela verdade material. Cita o art. 373, do CPC e o art. 37, da Constituição Federal.

Não assiste razão à Recorrente.

O artigo 114, §12, inciso I, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, permite que a fundamentação da decisão seja feita mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida:

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

- I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e
- II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta. (...)

Diante do permissivo normativo acima referenciado, adoto, como razões de decidir para rejeitar a nulidade suscitada, os seguintes fundamentos do acórdão recorrido:

As hipóteses de nulidade encontram-se no art. 59 do Decreto n. 70.235, de 1972. Consoante tal dispositivo, são nulos, além dos atos e termos lavrados por pessoa incompetente, os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Incontroversa a competência da autoridade fiscal, cogita o impugnante o advento da última hipótese.

Ocorre que o ato administrativo censurado não comporta, salvo melhor juízo, qualquer vício conducente à potencial nulidade. Composto pela combinação do auto de infração propriamente (fls. 46/55) e do chamado termo de verificação fiscal (fls. 33/45), parte integrante do primeiro, conforme consignado à fl. 45. Contempla não apenas as exigências impostas pelo art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), como também pelo art. 10 do Decreto n. 70.235, de 1972.

Dispõe o art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

De outro turno, o art. 10 do Decreto n. 70.235, de 1972, determina:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição do fato;
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

E o lançamento fiscal – compreendido, conforme alhures, do auto de infração e do termo de verificação fiscal –, estampa a totalidade dos elementos exigidos: fato gerador da obrigação; matéria tributável; montante do tributo devido; qualificação do autuado; local, data e hora da lavratura; descrição do fato; disposição legal infringida e penalidade aplicável; determinação da exigência e intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; identificação da autoridade fiscal e do número de matrícula.

Ademais, ao longo do aludido termo, revelam-se suficientemente minudenciadas as razões conducentes ao lançamento tributário, cuja discordância, por óbvio, não se confunde com eventual cerceamento ao exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa. Cientificado, compete ao contribuinte, desejando, apresentar – como sói ocorrer –, a respectiva impugnação.

De se ressaltar que o procedimento fiscal ostenta natureza eminentemente inquisitorial. Conforme art. 14 do Decreto n. 70.235, de 1972, discordando do lançamento fiscal, é a peça impugnatória que instaura o litígio entre a Administração Tributária e o contribuinte, no âmbito do qual, por evidente, goza o interessado das respectivas garantias processuais.

Outrossim, o art. 60 do Decreto n. 70.235, de 1972, esclarece que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 não importarão em nulidade, e, salvo se o sujeito passivo lhes houver dado causa, serão sanadas quando resultarem em prejuízo para este ou quando não influírem na solução do litígio.

Na espécie, decorre o lançamento fiscal da recusa por parte do auditado em não apenas prestar qualquer das informações requisitadas pela autoridade fiscal, mas especialmente em fornecer um único elemento de prova a fim de corroborar as supostas antecipações de pagamento na figura da retenção tributária na fonte, cujo resultado é a diminuição do tributo a recolher. Na ausência da necessária e respectiva DIRF a que a fonte pagadora resta obrigada, configurada está a evidente inconsistência a ser sanada, por decorrência lógica, pelo pleiteante da retenção tributária desconhecida pelos interessados, com exceção do principal beneficiário, o qual, desprovido de mínimo espírito colaborativo, não atendeu a qualquer das intimações levadas a efeito.

É o contexto em que se insere o obrigatório enquadramento legal estampado no auto de infração. Reporta-se ao arcabouço normativo afeto à incidência não cumulativa da COFINS, cuja apuração pelo contribuinte realizada há de ser homologada pela autoridade fiscal à luz, quando instado o mesmo contribuinte a tanto, dos pertinentes elementos de prova.

A pretendida nulidade do lançamento em causa, pois, equivale à transferência do ônus probatório do declarante ao destinatário da declaração. Leia-se, representa o deslocamento do precitado encargo do afirmante da ocorrência das controvertidas retenções ao Fisco, que nada mais fez que intimar o interessado a produzir prova em seu favor. Substancialmente diferente resta a dinâmica da

distribuição do ônus probante quando a formulação da pretensão fazendária equivale à imputação de matéria tributável pela autoridade fiscal, sobre a qual recai, à evidência, a obrigação de satisfazer os autos de elementos capazes de corroborar o lançamento tributário correspondente. Observe-se que não se afigura o presente caso. Sem embargo, na qualidade de impugnante, a exemplo do comportamento adotado no curso da ação fiscal, o interessado não carrega aos autos o mais singelo elemento de prova, pelo que inócua a impugnação neste sentido.

Saliente-se que ao contrário do que pretende a Recorrente, a busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do direito alegado.

Isso posto, não se configura a nulidade suscitada pela Recorrente, a qual, portanto, deve ser rejeitada.

Da Base de Cálculo Artificialmente Majorada – Exegese do Parecer PGFN nº 14.483/2021

A Recorrente alega que em relação à base de cálculo utilizada na composição dos valores cobrados *“não houve o decote das importâncias a título de ICMS e ISSQN, que não integram o conceito de receita/faturamento, conforme decidido em julgamento pela sistemática de repercussão geral pelo STF em data anterior aos fatos fiscalizados.”*

Todavia, trata-se de matéria que não consta na Impugnação, configurando inovação de defesa, razão pela qual não deve ser conhecida.

A falta de adequação entre o Recurso Voluntário e a Impugnação configura necessariamente ausência de lide em relação à matéria trazida apenas em segunda instância, devendo ser reconhecida a preclusão consumativa.

Ressalta-se que a fase litigiosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a defesa do contribuinte, contendo as matérias que delimitam a lide administrativa, sendo elas submetidas à primeira instância para apreciação e decisão, tornando possível a veiculação de Recurso voluntário em caso de inconformismo, não se admitindo conhecer de inovação recursal, inclusive para se evitar supressão de instância.

A competência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais se circunscreve ao julgamento de recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial, de forma que não se aprecia a matéria que não tenha sido atacada em impugnação e submetida à primeira instância administrativa.

Corroborando esse entendimento, é remansosa a jurisprudência do CARF:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2016

INOVAÇÃO DE ARGUMENTOS. INSTÂNCIA RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE

Não se admite a inovação de argumentos em sede de Recurso Voluntário. A vertente defensiva deve guardar consonância com o exposto na exordial, sob pena de inviabilizar o conhecimento da matéria esposita.

(Processo nº 10725.900240/2017-41; Acórdão nº 3201-008.052; Relator Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior; sessão de 22/03/2021)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, sendo o momento em que o contribuinte deve aduzir todas as razões de defesa, nos termos dos art. 16 e 17 do Decreto n. 70.235/1972. Não se admite, portanto, a apresentação, em sede recursal, de novos fundamentos não debatidos na origem, devendo ser reconhecida a preclusão consumativa.

(Processo nº 10218.720512/2007-89; Acórdão nº 2202-005.775; Relatora Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira; sessão de 03/12/2019)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2006

FASE RECURSAL. INOVAÇÃO DA TESE DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO.

É vedado às partes inovarem nas teses de defesa na fase recursal, sob pena de supressão de instância e de violação aos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72, e aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

(Processo nº 19647.010980/2009-28; Acórdão nº 2003-003.339; Relatora Conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez; sessão de 23/06/2021)

Portanto, voto pelo não conhecimento do Recurso Voluntário no que se refere ao tópico intitulado “DA BASE DE CÁLCULO ARTIFICIALMENTE MAJORADA – EXEGESE DO PARECER PGFN N. 14.483, DE 28 DE SETEMBRO DE 2021” não suscitado na Impugnação e em relação ao qual se operou a preclusão.

Multa de ofício agravada

A multa de ofício aplicada encontra previsão legal no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, que estabelece a aplicação da multa de ofício 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. O § 2º deste artigo prevê o aumento deste percentual em sua metade nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar informações e documentos:

Lei nº 9.430, de 1996.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

O Termo de Verificação Fiscal indica que teria sido aplicado o agravamento da multa de ofício, nos termos do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme trechos que seguem abaixo reproduzidos:

IV – MULTA AGRAVADA

(...)

37. Como se observa, a TRANSPORTE EXCELSIOR foi regularmente intimada a apresentar diversos documentos e informações e nunca apresentou nenhum deles, ou solicitou prorrogação de prazo para atendimento, ou mesmo pediu esclarecimentos sobre os objetos das intimações.

38. Ressalta-se que, apesar dos prazos concedidos para resposta serem de 10 (dez) e 5 (cinco) dias, o contribuinte teve prazo muito maior que este para apresentar as informações solicitadas. Além disto, se considerasse o prazo exíguo, poderia ter pedido a sua dilatação.

39. Segundo o disposto no art. 44, inciso I da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a multa de ofício aplicada nos casos de lançamento de ofício será de 75% (setenta e cinco por cento). Contudo, o § 2º deste artigo determina o aumento deste percentual em sua metade nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar informações e documentos.

(...)

43. Ainda, sobre os valores não recolhidos e objeto de cobrança foi lançada multa agravada de 112,50% (cento e doze virgula cinquenta por cento), pelo fato de a TRANSPORTE EXCELSIOR não ter atendido a nenhuma intimação lavrada pela Fiscalização no decurso dos trabalhos fiscais, conforme exposto nos parágrafos anteriores.

A Recorrente insurgiu-se contra a aplicação da multa e o seu agravamento, invocando o artigo 150, IV, da Constituição Federal que veda a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco, e a razoabilidade.

Contra a referida insurgência, o acórdão recorrido entendeu que a Autoridade Fiscal se limitou ao estrito cumprimento do imperativo legal, que é assertivo ao estabelecer que *“se aumenta de metade o percentual de 75% sobre a totalidade de contribuição não recolhida em caso de lançamento de ofício quando não atendida no prazo assinalado a intimação para prestação de esclarecimentos.”*

Com efeito, o parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional prevê que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Por essa razão, constatada a hipótese legal da aplicação da multa, a Autoridade Fiscal está obrigada a efetuar o lançamento de ofício da multa.

Contudo, entendo que o agravamento da multa é medida extrema que deve ser aplicada no contexto de uma recusa deliberada por parte do contribuinte, com claro intuito de impedir ou prejudicar, de forma essencial, a constituição do crédito tributário, não bastando apenas a inércia no atendimento às intimações fiscais, especialmente quando a falta de atendimento em nada impede a Autoridade Fiscal de encerrar o procedimento fiscal e constituir o crédito tributário.

No mesmo sentido, seguem os seguintes acórdãos proferidos por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

MULTA AGRAVADA. AUSÊNCIA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO. EMBARAÇO. NÃO APLICAÇÃO.

A hipótese de agravamento da multa é excepcional e extrema, exigindo-se da autoridade fiscal não apenas a verificação da hipótese legal objetiva prevista nos incisos do § 2º do artigo 44 da Lei 9.430/1996, mas também o estabelecimento de uma relação entre a ausência de atendimento à intimação e algum nível de prejuízo aos trabalhos de fiscalização. Não autoriza o agravamento da multa o não atendimento a uma única intimação, sequer reiterada. (g.n.)

(CSRF; Processo nº 10410.006121/2009-33; Acórdão nº 9101-005.229; Redatora Conselheira Livia De Carli Germano; sessão de 11/11/2020)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. MOTIVAÇÃO. INTIMAÇÃO. NÃO ATENDIMENTO. INOCORRÊNCIA.

Resta inaplicável o agravamento da multa, pela falta de atendimento à intimação para prestar esclarecimentos, nos casos em que o lançamento tenha sido efetuado sem a necessidade de buscar informações junto a terceiros, o que indica que todos os esclarecimentos necessários ao lançamento já estavam à disposição da autoridade tributária.

(CSRF; Processo nº 10314.726400/2014-72; Acórdão nº 9303-011.777; Relator Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos; sessão de 18/08/2021)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 1998

Ementa:

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Para a imputação da penalidade agravada é necessário que o contribuinte ao não responder às intimações da autoridade fiscal no prazo por esta assinalado o faça de forma intencional e que acarrete prejuízo ao procedimento fiscal, obstaculizando a lavratura do auto de infração, o que não ocorreu no presente caso. (g.n.)

Recurso Especial do Procurador Negado.

(CSRF; Processo nº 13819.003859/2003-59; Acórdão nº 9101-002.066; Relator Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes; sessão de 13/11/2014)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 19/07/2017, 24/07/2017, 23/08/2017, 02/10/2017, 25/10/2017, 22/11/2017

(...)

MULTA AGRAVADA. AUSÊNCIA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO. EMBARAÇO. NÃO APLICAÇÃO.

A hipótese de agravamento da multa é excepcional e extrema, exigindo-se da autoridade fiscal não apenas a verificação da hipótese legal objetiva prevista nos incisos do § 2º do artigo 44 da Lei 9.430/1996, mas também o estabelecimento de uma relação entre a ausência de atendimento à intimação e algum nível de prejuízo aos trabalhos de fiscalização. Não autoriza o agravamento da multa o não atendimento a uma única intimação, sequer reiterada. (g.n.)

(Processo nº 10830.728514/2018-41; Acórdão nº 3201-010.941; Relator Conselheiro Márcio Robson Costa; sessão de 23/08/2023)

Em que pese o exposto no Termo de Verificação Fiscal, ratificado pelo acórdão recorrido a partir do inconformismo da Recorrente, compulsando o Auto de Infração (fls. 47/56), depreende-se que **não** foi aplicado o agravamento da multa de ofício na constituição do crédito tributário, mantendo-se a multa de ofício aplicada em 75% (setenta e cinco por cento):



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
PROCESSO: 17227-720.631/2022-19

Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

LAVRATURA

Unidade	Número do Procedimento Fiscal		
DRF - VITÓRIA	0720100.2021.00386		
Local de Lavratura	Data	Hora	
Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES	30/09/2022	16:10	

SUJEITO PASSIVO

Nome Empresarial	CNPJ		
TRANSPORTE EXCELSIOR LTDA	32.492.373/0001-13		
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
AVENIDA COPACABANA	S/NR		
Bairro	Cidade/UF	CEP	
MORADA DE LARANJEIRAS	SERRA/ES	29166820	

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

	Cód. Receita Darf	Valor
CONTRIBUIÇÃO	5477	18.041.703,44
JUROS DE MORA (Calculados até 09/2022)		3.399.191,08
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		13.531.277,47
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		34.972.171,99
Valor por Estender		
TRINTA E QUATRO MILHÕES, NOVECENTOS E SETENTA E DOIS MIL, CENTO E SETENTA E UM REAIS E NOVENTA E NOVE CENTAVOS		

INTIMAÇÃO

DOCUMENTO VALIDADO

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO
INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Valor apurado conforme descrição contida no Termo de Verificação Fiscal – TVF, que é parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Contribuição (R\$)	Multa (%)
31/01/2018	520.955,64	75,00
28/02/2018	387.442,22	75,00
31/03/2018	40.161,39	75,00
30/04/2018	397.647,59	75,00
31/05/2018	287.454,43	75,00
30/06/2018	667.250,95	75,00
31/07/2018	1.082.808,20	75,00
31/08/2018	1.103.169,05	75,00
30/09/2018	516.490,11	75,00
31/10/2018	978.676,23	75,00
30/11/2018	1.112.440,50	75,00
31/12/2018	42.929,88	75,00
31/01/2019	787.084,61	75,00
28/02/2019	654.121,52	75,00
31/03/2019	16.493,63	75,00
30/04/2019	681.456,34	75,00
31/05/2019	641.531,76	75,00
30/06/2019	151.140,69	75,00
31/07/2019	603.867,67	75,00
31/08/2019	808.105,15	75,00
31/10/2019	917.143,01	75,00
30/11/2019	746.820,05	75,00
31/01/2020	513.177,64	75,00
29/02/2020	703.966,20	75,00
31/03/2020	130.867,13	75,00
30/04/2020	599.696,10	75,00
31/05/2020	169.943,85	75,00
30/06/2020	172.588,79	75,00
31/07/2020	842.567,51	75,00
31/08/2020	221.821,92	75,00
30/09/2020	165.824,79	75,00
31/10/2020	693.412,65	75,00
30/11/2020	455.083,48	75,00
31/12/2020	227.562,76	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Vencimento do Tributo

Fatos Geradores entre 01/01/2018 e 31/12/2020:
 Art. 11 da Lei nº 10.833/03, com a redação dada pelo art. 3º da Lei nº 11.933/09

Multas Passíveis de Redução

Fatos Geradores entre 01/01/2018 e 31/12/2020:
 75,00% Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.
 Art. 61, § 3º, da lei nº 9.430/96

Já no tocante ao efeito confiscatório de multa legalmente prevista, cumpre esclarecer que a sua discussão implica em controle de constitucionalidade, o que é vedado a este Conselho. Observância da Súmula nº 02, do CARF, com o seguinte enunciado:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No mesmo sentido, segue precedente deste Conselho:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2005 a 30/09/2005

(...)

MULTA. CONFISCO. SÚMULA CARF N. 2.

Não se toma conhecimento da alegação de caráter confiscatório da multa, eis que verificar a eventual existência de confisco seria equivalente a reconhecer a inconstitucionalidade da norma que prevê a incidência da multa, o que é vedado a este Conselho Administrativo. Observância da Súmula CARF nº 2.

(Processo nº 35564.000741/2006-93; Acórdão nº 2401-007.886; Relator Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo; sessão de 10/07/2020)

Isso posto, não conheço do recurso no tocante à alegação de ofensa ao princípio do não confisco, previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal e entendo incabível o agravamento da multa previsto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, ressaltando, contudo, que, no presente caso, o crédito tributário já se encontra constituído através do Auto de Infração com a aplicação da multa de ofício em 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, não impactando o valor exigido no lançamento de ofício.

Conclusão

Ante o exposto, não conheço do Recurso Voluntário em relação ao tópico intitulado “DA BASE DE CÁLCULO ARTIFICIALMENTE MAJORADA – EXEGESE DO PARECER PGFN N. 14.483, DE 28 DE SETEMBRO DE 2021”, posto que não foi suscitado na Impugnação e ao qual se operou a preclusão, assim como não conheço do recurso no tocante à alegação de ofensa ao princípio do não confisco, previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal; e, na parte conhecida, rejeito a nulidade suscitada e, no mérito, dou parcial provimento para reconhecer a inaplicabilidade do agravamento da multa previsto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, ressaltando, contudo, que, no presente caso, o crédito tributário já se encontra constituído através do Auto de Infração com a aplicação da multa de ofício em 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, não impactando o valor exigido no lançamento de ofício.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, redator designado

Na sessão de julgamento, o Colegiado divergiu do voto da ilustre Conselheira Relatora na análise do recurso voluntário do presente processo, especificamente, por voto de

qualidade, quanto o cancelamento do agravamento da multa de ofício aplicada. Então, fui designado a redigir o voto vencedor, motivo pelo qual apresento abaixo as razões de decidir.

A recorrente alega que a multa de 112,50% não poderia ser aplicada ao caso concreto, visto que esta é medida excepcional e extrema.

Nesse sentido, diz que a multa aplicada fere o princípio da razoabilidade penalizar o contribuinte por deixar de atender a procedimentos redundantes e dispensáveis, o que faz com que somente as intimações direcionadas para que o contribuinte comprovasse as retenções se mostrem com alguma pertinência no presente feito.

Com relação às retenções, diz que a ausência de resposta não se deu na medida em que a ora recorrente foi confrontada com situação atípica que estava além de seu controle, na medida em que a comprovação das retenções, via de regra, é demonstrada através dos comprovantes fornecidos pelos tomadores de serviços.

Todavia não procede o quanto argumentado pela Recorrente pois, no caso concreto o agravamento da multa foi aplicado pela falta de atendimento a intimações com base no §2º do art. 44 da Lei 9.430/96, que traz o seguinte texto:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Como é possível se observar a majoração da multa de deve à falta de resposta para prestar esclarecimentos e apresentação de documentos durante a ação fiscal, o que foi devidamente verificado no caso concreto ora analisado, visto que o contribuinte em todas as oportunidades deixou de prestar esclarecimentos ou entregar documentos solicitados em intimações. Abaixo a sequência de repetidos descumprimentos de solicitações narrados pela fiscalização:

No decurso dos trabalhos fiscais, a Fiscalização intimou a TRANSPORTE EXCELSIOR diversas vezes através de seu Domicílio Tributário Eletrônico – DTE para apresentar documentos e informações necessários para verificar a regular apuração das contribuições pela empresa.

32. A primeira intimação foi feita através do Termo de Início do Procedimento Fiscal, com prazo de 10 (dez) dias para apresentar alguns documentos e informações, tais como contrato social e indicação de responsável por acompanhar a Fiscalização. A TRANSPORTE EXCELSIOR teve ciência desta intimação através do seu DTE no dia 24/01/2022, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem. Apesar de regularmente intimada, não apresentou resposta a esta intimação.

33. Em 02/06/2022, conforme relatório de diligência fiscal, de fls 33, a Fiscalização compareceu no endereço cadastral fornecido pela empresa à Receita Federal do Brasil e constatou a existência da empresa e que a mesma se encontra em pleno funcionamento.

34. Em sequência, não havendo resposta para a intimação, a Fiscalização emitiu o Termo de Intimação Fiscal nº 1 solicitando a apresentação dos mesmos documentos no prazo de 10 (dez) dias. A TRANSPORTE EXCELSIOR teve ciência desta intimação através do seu DTE no dia 11/02/2022, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem. Apesar de regularmente intimada e reintimada, não apresentou os documentos solicitados.

35. A Fiscalização, então, emitiu o Termo de Intimação Fiscal nº 2 para que apresentasse no prazo de 10 (dez) dias outros documentos e informações, tais como documentos hábeis para a utilização da redução das contribuições com imposto retido na fonte e se existia decisão judicial tratando do tema. A TRANSPORTE EXCELSIOR teve ciência desta intimação através do seu DTE no dia 02/03/2022, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem. Apesar de regularmente intimada, não apresentou também resposta a esta intimação.

36. Não havendo resposta para esta nova intimação, a Fiscalização emitiu o Termo de Intimação Fiscal nº 3 solicitando a apresentação de todos os documentos já solicitados anteriormente no prazo de 5 (cinco) dias. A TRANSPORTE EXCELSIOR teve ciência desta intimação através do seu DTE no dia 12/05/2022, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, e mais uma vez não apresentou os documentos solicitados.

37. Como se observa, a TRANSPORTE EXCELSIOR foi regularmente intimada a apresentar diversos documentos e informações e nunca apresentou nenhum deles, ou solicitou prorrogação de prazo para atendimento, ou mesmo pediu esclarecimentos sobre os objetos das intimações.

38. Ressalta-se que, apesar dos prazos concedidos para resposta serem de 10 (dez) e 5 (cinco) dias, o contribuinte teve prazo muito maior que este para

apresentar as informações solicitadas. Além disto, se considerasse o prazo exíguo, poderia ter pedido a sua dilatação.

A situação em apreço se subsume perfeitamente à situação objetiva descrita no dispositivo legal em apreço, não dando margem a interpretação de que só caberia em caso de ter causado qualquer prejuízo na execução da ação fiscal, como defendido pela relatora.

Entendo que o referido agravamento da multa é aplicável quando há um claro obstáculo por parte da fiscalizada em não atender às exigências impostas pelo fisco, o que se constata nos autos, uma vez que a recorrente não respondeu a nenhuma intimação recebida.

Também, o fato de a fiscalização ter concluído a fiscalização com outros meios de que dispunha não exime a recorrente da aplicação do agravamento pelo descumprimento reiterado das intimações, haja vista que tal condição não consta do dispositivo legal que prevê o agravamento.

Além disso, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena, inclusive, de responsabilidade funcional, conforme preceitua o parágrafo único ao artigo 142 do CTN.

Pelo exposto, mantém-se o agravamento da multa de ofício.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo