



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.003637/2010-66
ACÓRDÃO	2102-003.721 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRANCISCO CARLOS DE ARAUJO COELHO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2006

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. NULIDADE DO MPF. INVALIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL. SÚMULA CARF 171.

O pleno exercício do direito de defesa e os interesses do contribuinte podem ser salvaguardados pelo acompanhamento eletrônico da regularidade do procedimento fiscal, possibilitado pela disponibilização do código desde o início da intimação do correspondente A irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

PRELIMINAR. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte comprovar, com documentação hábil e idônea, alegado erro na mensuração da base de cálculo.

A Lei permite à fiscalização arbitrar o custo médio das ações quando não existirem elementos que permitam sua determinação, devendo o contribuinte apresentar documentação hábil e idônea, em defesa, para fastar as imputações que lhe foram feitas.

PRELIMINAR. NULIDADE. QUEBRA DE SIGILO DAS INFORMAÇÕES FINANCEIRAS. ACESSO MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. POSSIBILIDADE. LC 105/2001. STF Tema 225.

A transferência de informações das instituições financeiras para a Administração Tributária nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 não ofende a ordem constitucional vigente. O direito ao sigilo bancário é preservado pelo traslado do dever guarda e cautela à autoridade fiscal destinatária. STF Tema 225.

OMISSÃO DE GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO. BASE DE CÁLCULO.

ARBITAMENTO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO. DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA.

A pessoa física que auferir ganhos líquidos nas operações realizadas nas bolsas de valores - comuns ou "day-trade" - de mercadorias, de futuros e assemelhados está sujeita ao pagamento do Imposto de Renda.

MULTA DE OFÍCIO. ATIVIDADE VINCULADA. APLICAÇÃO COGENTE.

A multa de lançamento de ofício não se confunde com a multa por atraso, moratória e tem aplicação cogente, não sendo admitida a possibilidade redução ou flexibilização pela Autoridade Tributária por ausência de previsão legal e pelo caráter vinculativo do exercício da atividade fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Ricardo Chiavegatto de Lima (substituto[a] integral), Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleber Alex Friess (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Jose Marcio Bittes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto de Lima.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração de fls. 1605/1619 lavrado para constituição de Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2.007 (ano-calendário 2.006), cujo montante perfaz o discriminado abaixo:

Imposto	133.672,68
---------	------------

Juros de Mora	62.004,63
<u>Multa de 75%</u>	<u>100.254,46</u>
Valor do Crédito Apurado	295.931,77

TVF constou às fls. 1591/1599.

Houve impugnação tempestiva de fls. 1618, em 03/12/2010 alegando:

a) Preliminares de:

- (i) nulidade por invalidade do auto de infração lavrado sem mandado de procedimento fiscal válido,
- (ii) suspensão de exigibilidade do crédito tributário,
- (iii) ausência de liquidez e certeza por arbitramento ao custo de aquisição de títulos, inclusive de títulos tomados emprestados de terceiros,
- (iv) quebra de sigilo financeiro e de dados.

b) Quanto ao mérito:

- (v) Desconhecimento da legislação tributária e não intenção de burlar o fisco, com isso utilizou o modelo simplificado e não o completo, deixando de usufruir das benesses na lei;
- (vi) Que apresentou em 26/10/10, solicitação de revisão de cálculo do papel CESP6 referente ao mês de agosto onde a Agente Autuante, encontrou um valor de R\$ 27.191,87 e o correto seria de R\$ 5.881,05 e que que a compra se deu a 18,46 e não há 14,50, assim, relevante a situação haja vista, que encontra uma diferença de R\$ 21.346,45;
- (vii) A aplicação da multa de 20% em substituição à multa de 75%.

O Acórdão entendeu por negar provimento à defesa (fls. 1645/1661), fastando as preliminares por inexistência de nulidade, falta de provas e documentos sobre as alegações do recorrente trazidas no mérito; quando a multa de ofício, aplicação nos termos do art. 44, da lei 9.430/96 por não se confundir com multa moratória, decorrente de atraso.

Ato contínuo, tempestivamente foi interposto recurso voluntário de fls. 1667/1681, reiterando as idênticas razões da defesa.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Vanessa Kaeda Bulara de Andrade** – Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e possui os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Passo a seguir, a análise das preliminares.

PRELIMINARES

1. Da invalidade do auto de infração lavrado sem mandado de procedimento fiscal válido

A matéria alegada pelo recorrente possui entendimento uníssono neste Tribunal, sumulado e com efeitos vinculantes a estes julgadores. A seguir, cito abaixo o teor da Súmula CARF 171 que trata do assunto:

Súmula CARF nº 171¹

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Acórdãos Precedentes: 9101-004.676, 9202-008.028, 9303-009.609, 1201-003.397, 1301-004.043, 1302-004.407, 1401-003.974, 1402-003.702, 2201-006.455, 2202-005.050, 2401-007.673, 2402-008.269, 3201-006.663, 3301-005.617, 3302-006.583, 3401-006.575 e 3402-007.198.

Ademais, o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais. Não possui força para afastar as competências legais atribuídas às autoridades fiscais, não implicando nulidade do procedimento fiscal mesmo que haja eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

Nesse sentido, nos termos do Decreto 70.235/70, arts. 10, 59 e 60, não há nulidade quando a exigência fiscal foi lavrada por pessoa competente e o processo devidamente instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida, não havendo cercamento ao direito de defesa do contribuinte. Destaco:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà 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;

¹ aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021; vigência em 16/08/2021 e vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021

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.

(...)

Art. 59. São **nulos**:

I - os atos e termos lavrados por **pessoa incompetente**;

II - os despachos e decisões proferidos por **autoridade incompetente** ou com **preterição do direito de defesa**.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior **não importarão em nulidade** e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Por tais razões, rejeito a preliminar de nulidade.

2. Da suspensão de exigibilidade do crédito tributário

Pela própria disposição legal, especificamente, no CTN, as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, permitindo inclusive, a emissão de certidão positiva com efeitos de negativa, nos termos do art. 206 do mesmo diploma legal.

Destaco abaixo o artigo citado:

“Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as **reclamações e os recursos**, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo; (...)" - destaque desta Relatora

Dessa forma, como a exigibilidade do crédito tributário já está suspensa, em sistema da Receita Federal, entendo que a análise da alegação restou prejudicada, por não ter efeito prático e, portanto, sem objeto.

3. Da ausência de liquidez e certeza por arbitramento ao custo de aquisição de títulos/
Dos títulos emprestados de terceiros

O recorrente alega ser incabível a consideração de (i) custo zero como custo de aquisição dos ativos, cujos ganhos líquidos fora objeto de autuação por não recolhimento de IR. E relata que (ii) alguns ativos não eram de sua titularidade e sim, emprestados de terceiros, não lhe cabendo a titularidade por apurar e recolher o imposto de renda sobre o respectivo ganho.

Pois bem.

Compulsando os autos, verifico que o recorrente foi intimado algumas vezes para apresentar o custo de aquisição dos ativos envolvidos, e não o fez. Destaco fls. 48:

"2 — No que se refere b. apuração das informações citadas no item 01 acima, especificamente, operações de compra e venda de ativos (mercado à vista — operações comuns e day trade e mercado a prazo — termo e opções — operações comuns e day trade), destacamos os seguintes aspectos:

2.1 — Através do Termo de Início de Ação Fiscal e do Termo de Constatação e Intimação 01/2010 o contribuinte foi devidamente intimado a apresentar o custo de aquisição dos títulos negociados durante o ano-calendário de 2006, bem como o custo médio ponderado dos ativos sob sua custódia em 31/12/2005.

Uma vez que tal informação **não nos foi apresentada integralmente**, solicitamos à BOVESPA&BMF, através da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira nº0819000201000272-2, que nos fornecesse documentação através da qual pudéssemos rastrear o custo médio ponderado dos ativos sob custódia do contribuinte em 31/12/2005.

2.2 — A BOVESPA&BMF, por sua vez, nos informou que em 31/12/2005 o contribuinte tinha sob sua custódia os ativos CMET4 (Caemi) e UOLL4 (Uol) e através das quantidades de estoque e custos de aquisição fornecidos, **apuramos o custo médio ponderado dos ativos em questão**, conforme discriminado nas planilhas de fls. 04 a fls. 23. Tais valores foram utilizados para fim de apuração dos ganhos obtidos com operações de renda Variável."

A legislação vigente, no mercado à vista, estabelece que o ganho líquido é constituído pela diferença positiva entre o valor de alienação do ativo e o seu custo de aquisição.

O custo de aquisição é igual a zero nos casos de aquisição de qualquer ativo cujo valor não possa ser determinado pelos critérios previstos em lei. Tais operações com ações são praticadas na BM&F - BOVESPA S/A, sendo, portanto, legal e hábil se utilizar da documentação fornecida por aquela instituição para se apurar os ganhos efetivos no mercado à vista de venda de ações.

Destaco a IN RFB 1585/2015, nos artigos abaixo:

“(…)

Art. 56. Esta Seção dispõe sobre a incidência do imposto sobre a renda sobre os **ganhos líquidos** auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, em operações realizadas nas **bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas**, existentes no País.

§ 1º O disposto nesta Seção **aplica-se, também**, aos ganhos líquidos auferidos:

I - por qualquer beneficiário:

- a) na alienação de Brazilian Depositary Receipts (BDR), em bolsa;
- b) na alienação de ouro, ativo financeiro;
- c) em operação realizada em mercado de liquidação futura, fora de bolsa, inclusive com opções flexíveis; e
- d) **em operações de day-trade realizadas em bolsa;**
- e) na alienação de cotas de fundo de investimento imobiliário, sem prejuízo das disposições contidas no art. 37;

(…)

§ 3º Considera-se ganho líquido o resultado positivo auferido nas operações de que tratam os arts. 58 a 62 realizadas em cada mês, admitida a dedução dos custos e despesas incorridos, necessários à realização das operações.

(…)

Art. 58. Nos mercados à vista, o **ganho líquido será constituído pela diferença positiva entre o valor de alienação do ativo e o seu custo de aquisição**, calculado **pela média ponderada dos custos unitários**.

§ 1º No caso de ações recebidas em bonificação, em virtude de incorporação ao capital social da pessoa jurídica de lucros ou reservas constituídas com esses lucros, considera-se custo de aquisição da participação o valor do lucro ou reserva capitalizado que corresponder ao acionista ou sócio, independentemente da forma de tributação adotada pela empresa.

§ 2º O disposto no § 1º não se aplica na hipótese de lucros apurados nos anos-calendário de 1994 e 1995, caso em que as ações bonificadas terão custo 0 (zero).

§ 3º Na ausência do valor pago pelo ativo, o seu custo de aquisição será:

- I - no inventário ou arrolamento, o valor da avaliação;

II - na aquisição, o valor de transmissão utilizado para o cálculo do ganho líquido do alienante;

III - na conversão de debênture, o valor da ação, fixado pela companhia emissora, observado o disposto no § 4º;

IV - na data da aquisição, o valor corrente.

§ 4º No caso de ações adquiridas por conversão de debênture, poderá ser computado como custo das ações o preço efetivamente pago pela debênture, ou a média ponderada dos custos unitários das debêntures, na hipótese de aquisição em datas diversas.

§ 5º Para fins do disposto no art. 65 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, será considerado como custo de aquisição das ações ou cotas da empresa privatizada:

I - o custo de aquisição dos direitos contra a União ou dos títulos da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, no caso de pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta; e II - o valor contábil dos títulos ou créditos entregues pelo adquirente na data da operação, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real.

§ 6º No caso de substituição, total ou parcial, de ações ou de alteração de quantidade, em decorrência de incorporação, fusão ou cisão de empresas, o custo de aquisição das ações originalmente detidas pelo contribuinte será atribuído às novas ações recebidas com base na mesma proporção fixada pela assembleia que aprovou o evento.

§ 7º O custo de aquisição é igual a 0 (zero) nos casos de:

I - partes beneficiárias adquiridas gratuitamente;

II - acréscimo da quantidade de ações por desdobramento; e

III – ativo cujo valor não possa ser determinado por qualquer dos critérios de que trata este artigo.

(...)” – destaques desta Relatora

Assim, irretocável a decisão recorrida.

4. Da quebra de sigilo financeiro e de dados

Com relação às alegações do recorrente sobre nulidade do auto de infração por quebra de sigilo bancário, esclareço que são improcedentes, entendimento inclusive ratificado pelo STF, que declarou a constitucionalidade da Lei Complementar 105/2001.

Não há, portanto, que se falar em quebra de sigilo bancário se o recorrente, intimado, fornece as informações à Autoridade Fiscal para efeito de investigação tributária,

somado ao fato de que a Lei Complementar 105/2001 permite a quebra do sigilo por parte das autoridades e dos agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Dessa forma, o Fisco pode examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, na existência de instauração de regular processo administrativo.

Rejeito a preliminar e passo a análise de mérito.

MÉRITO

5. Do modelo simplificado da declaração de IRPF

O recorrente dispõe que por mero desconhecimento da legislação tributária e não intenção de burlar o fisco, decidiu pela opção em usar o modelo simplificado da DIRPF e não o completo, e conseqüentemente, deixou de usufruir das benesses na lei.

Em que pese a alegação exposta, não há previsão legal para o seu acolhimento. Argumentos sobre desconhecimento de lei não são suficientes para serem considerados como erros de fato, aptos a corrigirem ou até cancelarem a autuação fiscal.

Inclusive, no mesmo sentido e de forma uníssona, a jurisprudência dominante do CARF culminou com a publicação da Súmula CARF 86, que reproduzo a seguir:

“É vedada a retificação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física que tenha por **objeto a troca de forma de tributação** dos rendimentos após o prazo previsto para a sua entrega.”

Nego, pois, provimento.

6. Da base de cálculo utilizada para apuração correto do ganho

Quanto à alegação de que não foram considerados, na base de cálculo, os custos de aquisição dos ativos, mas somente seus valores de alienação, para efeito de tributação dos ganhos em operações de renda variável.

Especificamente sobre a base de cálculo de **Resultado em Operações Comuns, de agosto de 2006** (fls. 659) alegou às fls. 1628 (impugnação), reiterando no recurso (fls. 1667), discrepância na base de cálculo apurada no papel CESP6, que reproduzo a seguir:

“O Contribuinte/Impugnante **apresentou em 26/10/10, solicitação de revisão de cálculo do papel CESP6 referente ao mês de agosto onde a Agente Autuante, encontrou um valor de R\$ 27.191,87 e o correto seria de R\$ 5.881,05.**

No Al lavrado, referida divergência apresentada pelo contribuinte, não foi levada em conta, sob o fundamento de que se trata de regime de caixa, conforme artigo 38 do RIR/99.

Cumpre trazer à baila, referido artigo:

Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 32., § 42.).

Ocorre que não está sendo levado em conta, o benefício descrito no citado artigo, haja vista, que não pode ser considerado ganho o que **efetivamente comprou**.

Se em um primeiro momento se apura que as informações são desconstruídas, como pode apontar que a compra se deu a 18,46 e não a 14,50, assim, relevante a situação haja vista, que encontra uma diferença de R\$ 21.346,45.

Segue novamente, cópia da manifestação do contribuinte, doc. Anexo. (...)” – destaques desta Relatora

Verifico que o documento foi anexado aos autos na impugnação e novamente, no recurso (fls. 1550 e 1640), contrapondo o valor de ganho calculado às fls. 93 que considerou o custo de aquisição como R\$ 0,01.

Às fls. 1677 do recurso, o recorrente sustenta que apresentou em 26/10/10, solicitação de revisão de cálculo do papel CESP6 referente ao mês de **agosto** onde a Agente Autuante, encontrou um valor de R\$ 27.191,87 e o correto seria de R\$ 5.881,05 e que a compra se deu a 18,46 e não 14,50, assim, relevante a situação haja vista, que encontra uma diferença de R\$ 21.346,45.

Compulsando os autos, verifico que:

- fls. 93- foi considerado o custo de aquisição R\$ 0,01
- Fls. 1550 e 1640 houve informação do recorrente sobre o ofício relatado acima, apontando ser **correto o custo de aquisição de R\$14,50**
- Fls. 1596- a autoridade fiscal menciona que foi corrigido o custo de aquisição, cf tela de fls. 1551 e fls. 671.

Dessa forma, não procede a alegação como escrita de que a compra se deu a 18,46 e não 14,50, pela simples leitura do ofício constante nos autos.

Por tais razões, entendo que não foram juntados aos autos documentos que comprovem a alegação trazida, e, portanto, mantenho a decisão recorrida, assumindo como minhas razões de decidir:

“(…)

Em primeiro lugar, ao contrário do afirmado pelo contribuinte interessado, a fiscalização não poderia ter calculado o custo de aquisição das ações de propriedade do interessado em que considerou custo zero por não possuir os dados para tal, ou seja, por não ter tido acesso à movimentação com aquelas ações desde que o estoque de cada uma saiu do zero até a posição em final de 2005.

Cabe ao interessado fornecer as provas e os dados que permitam o cálculo ou, melhor dizendo, conferir a correção do cálculo dos custos de aquisição das ações no primeiro dia útil de janeiro de 2006.

Não há, nos autos, elementos que permitam o cálculo do custo médio ponderado das ações em 31/12/2005 pelo simples motivo que não há notas de corretagem e outros documentos que possibilitem seu cálculo desde que o estoque de cada ação sai do valor zero para qualquer valor maior que esse.

Não há nos autos **também** qualquer **documentação que permita confirmar as alegações a respeito do empréstimo de ações**. Portanto, corretamente, tais alegações foram desconsideradas pela fiscalização, uma vez que o ônus da prova era do contribuinte, ou seja, de quem alegava.

Na impossibilidade do cálculo do custo das ações, foi correto o procedimento da fiscalização, ao atribuir valor zero ao custo de aquisição dessas ações.

Quanto à adoção do regime de caixa, na apuração dos ganhos de capital em operações de renda variável, tal decorre expressamente de determinação legal. O regime aplicado à pessoa física para o cálculo do imposto de renda é o de caixa.

Dessa forma, os procedimentos adotados pela fiscalização devem ser aceitos, não havendo que se falar em falta de liquidez e certeza nos cálculos dos tributos efetuados pela fiscalização.

Por oportuno, observe-se que na apuração dos ganhos em operações daytrade não há qualquer repercussão da forma de cálculo dos custos médios das ações. (...)” – destaques desta Relatora

Além disso, no tocante às ações que o recorrente, na condição de tomador, emprestou de terceiro, vale destacar o que a lei 13.043/2014, que trata “Da Tributação nas Operações de Empréstimo de Ações e Outros Títulos e Valores Mobiliários”, dispõe sobre o tema, adiante citada. Não há que se confundir (i) a remuneração auferida pelo emprestador nas operações de empréstimo de ações de emissão de companhias abertas realizadas em entidades autorizadas a prestar serviços de compensação e liquidação de operações com valores mobiliários, que será tributada pelo imposto sobre a renda de acordo com as regras estabelecidas para aplicação de renda fixa, com (ii) os valores de ganhos líquidos da renda variável obtida pelo tomador, enquanto as ações estão sob a sua posse e uso.

Destaco:

“Lei 13.043/2014 - Art. 9º:

No caso do tomador de ações por empréstimo, a diferença positiva ou negativa entre o valor da alienação e o custo médio de aquisição desses valores será considerada ganho líquido ou perda do mercado de renda variável, sendo esse resultado apurado por ocasião da recompra das ações. (Vigência) (Vide art. 111 desta Lei)

Parágrafo único. Na apuração do imposto de que trata o *caput*, poderão ser computados como custo da operação as corretagens e demais emolumentos efetivamente pagos pelo tomador.”

Mantenho a decisão de piso e, portanto, nego provimento.

7. Da impropriedade da multa de 75%

A multa de ofício de 75%, que pode inclusive ser qualificada, não se confunde com a multa moratória, por atraso no recolhimento do tributo. Trata-se de institutos diversos, não sendo possível uma substituir a outra, por disposição legal.

Nesse sentido, a multa de ofício tem previsão no 44, da Lei 9.430/96, cujo percentual é de 75% e, decorre de expressa previsão legal para os casos de infração tributária, devendo ser imputada sempre que inexistente dolo.

Já a multa moratória que é limitada a 20%, decorre do pagamento em atraso, o que não é o caso dos autos.

Assim, mantenho a autuação, pelas razões acima.

Conclusão:

Pelas razões acima expostas, conheço do recurso, rejeito as preliminares de nulidade e no mérito, nego provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade