



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10240.720349/2016-68</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1004-000.252 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	THALES COMÉRCIO DE VEÍCULOS NOVOS E USADOS - ME
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2011

REPRESENTAÇÃO PROCESSUAL. *Constatada irregularidade na representação processual, o sujeito passivo deve ser intimado a sanar o defeito antes da decisão acerca do conhecimento do recurso administrativo (Súmula CARF nº 129). Contudo, ainda que o sujeito passivo não atenda à intimação, deve ser admitida regular a representação por pessoa jurídica que juntou e assinou digitalmente o recurso voluntário por deter procuração ativa e irrestrita para prática de atos de processos digitais.*

PRESCRIÇÃO. *Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal (Súmula CARF nº 11).*

NULIDADE. Válido o lançamento cientificado à Contribuinte e a seu sócio-administrador, considerado responsável tributário pelo crédito tributário exigido, mediante correspondências enviadas ao idêntico domicílio tributário eleito por ambos perante a Administração Tributária, mormente se as intimações lavradas durante o procedimento fiscal também foram dirigidas ao mesmo endereço e, ainda que de forma insuficiente, respondidas pela Contribuinte.

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS. Configura-se omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em que o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, origem dos recursos utilizados nestas operações.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. O lucro sujeita-se a arbitramento quando contribuinte apresentar à autoridade tributária escrituração comercial e fiscal imprestável para a apuração dos tributos.

MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO LEGAL. SIMPLES OMISSÃO DE RECEITA. IMPOSSIBILIDADE. Omissão de receita baseada em presunção legal, sem qualquer outra circunstância ligada à ocorrência do fato gerador, não pode ensejar a qualificação da penalidade. A relevância dos valores omitidos e a falta de escrituração regular das atividades não afasta a dúvida quanto aos valores presumidamente omitidos corresponderem a receitas da atividade sabidamente tributáveis. Aplicação das Súmulas CARF nº 14 e nº 25.

MULTA DE OFÍCIO. 75%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária* (Súmula CARF nº 2). LIMITAÇÃO AO PERCENTUAL DE 2%. *As multas previstas no Código de Defesa do Consumidor não se aplicam às relações de natureza tributária* (Súmula CARF nº 51).

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais* (Súmula CARF nº 4)

DECADÊNCIA. MATÉRIA DECIDIDA NO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA. OBRIGATORIEDADE. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. APLICAÇÃO DO ART. 150 DO CTN. NECESSIDADE DE CONDUTA A SER HOMOLOGADA. O fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial. CONDUTA A SER HOMOLOGADA. Na hipótese de apresentação de declaração simplificada e efetivação de recolhimentos no período fiscalizado, o prazo decadencial é regido pelo art. 150, §4º do CTN, ainda que o lucro seja arbitrado por imprestabilidade da escrituração comercial ou fiscal.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: (i) por unanimidade de votos, rejeitar as arguições de prescrição intercorrente e de nulidade, e negar provimento em relação à exigência principal e à multa de 75%; (ii) por maioria de votos, dar provimento ao recurso para reduzir a multa de ofício para 75%, vencido o Conselheiro Jandir José Dalle Lucca que votou por dar

provimento parcial para reduzir a multa para 100%; (ii) por voto de qualidade, acolher parcialmente a arguição de decadência relativamente às exigências de PIS e de Cofins dos fatos geradores de janeiro e fevereiro de 2011, vencidos os Conselheiros Edeli Pereira Bessa (relatora) e Jandir José Dalle Lucca que votaram por rejeitá-la. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli. Votou pelas conclusões do voto da relatora, quanto à multa qualificada, o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli e, quanto ao voto vencido acerca da decadência, o Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, nos termos das declarações de voto apresentadas.

*Assinado Digitalmente*

**Edeli Pereira Bessa** - Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Luis Henrique Marotti Toselli** – Redator designado

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Brasil de Oliveira Pinto** – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

## RELATÓRIO

THALES COMÉRCIO DE VEÍCULOS NOVOS E USADOS – ME (Contribuinte), já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro/RJ que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 15/03/2016, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 3.458.117,46.

A decisão de 1ª instância traz relato inicial do procedimento que resultou na constatação de omissão de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada no ano-calendário 2011, em investigação movida pela constatação de que a Contribuinte movimentara R\$ 17.171.630,47 no período, mas informou na DASN receita bruta de R\$ 149.250,00. Anota preambularmente que:

A atividade de revenda de veículos usados poderia ser equiparada a operação de consignação, de forma que a receita bruta utilizada como base para o cálculo do lucro presumido seria a diferença entre o valor de aquisição e de venda dos veículos usados, devendo os veículos usados serem objeto de Nota Fiscal de Entrada quando adquiridos, e de Nota Fiscal de Saída, na venda.

Como o contribuinte optou pelo Simples Nacional e tal opção é irretratável por todo o ano-calendário, não se pode considerar a venda em consignação como mera intermediação de negócios, o que impediria a opção pelo Simples Nacional, como dispõe a Solução de Divergência COSIT nº 4 de 2011.

Toda a receita de vendas da empresa deveria ser oferecida à tributação pelo referido regime, nos termos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em seus anexos I ou III.

Depois da discriminação dos procedimentos para alcançar os documentos de suporte da escrituração da Contribuinte, a decisão recorrida traz:

No Termo de Início de Fiscalização, em 06/08/2014, lhe foi dada à opção de apresentar o Livro Caixa ou os Livros Diário e Razão. Somente após quase quatro meses apresentou sua escrituração em meio digital. Ressalte-se que não apresentou os livros fiscais objeto do Termo de Início de Fiscalização.

Diante de suas explicações oferecidas no sentido de que sua receita provinha de vendas em consignação de veículos usados, conforme contratos firmados, foi intimado a apresentar os referidos contratos. Recebidas as cópias dos contratos, constatou-se que não constavam assinaturas dos interessados. Diante disso, foi intimado a apresentar todos os comprovantes das receitas, custos e despesas relacionadas aos contratos de consignação de venda de veículos apresentados ao Fisco.

O contribuinte respondeu que os únicos comprovantes de receitas, custos e despesas são os próprios contratos apresentados em 13/02/2015.

O contribuinte foi cientificado de que os contratos não estão assinados pelas partes e que não constam os comprovantes indicativos da efetividade das operações financeiras, pelo que foi re-intimado a apresentar todos os comprovantes dessas operações. O contribuinte restringiu-se a responder que os únicos comprovantes de receitas, custos e despesas são os próprios contratos apresentados em 13/02/2015.

Muito embora tenha sido oferecido, reiteradamente, prorrogações de prazo e ressaltado que os documentos e esclarecimentos apresentados não confirmam a efetividade das alegadas operações de venda em consignação, o contribuinte não apresentou documentação, contábil, comercial e fiscal, que possa dar credibilidade à escrituração contábil apresentada, pelo que se considerou a mesma como imprestável, sendo desclassificada.

Considerou-se como não atendido o Termo de Início de Fiscalização, e intimações posteriores, e não apresentada escrituração contábil nem o Livro Caixa, descumprindo o que determina a legislação para os optantes do Simples Nacional. A exclusão de ofício nos ter da LC 123/06, art.29, se fez inevitável.

Desta forma, a exclusão de ofício se dá no próprio mês em que incorreu a infração, qual seja, o mês de janeiro de 2011.

Diante do exposto, constatada a infração pelo fato de a empresa permanecer indevidamente no regime de tributação Simples Nacional no ano-calendário de 2011, visto que (i) ela não forneceu, quando regularmente intimada, os livros e documentos a que estava obrigada, e que (ii) houve falta de escrituração do livro-caixa, a empresa sujeitou-se à exclusão de ofício do Simples Nacional. Em face do exposto, por meio do processo 10240.721951/2015-31, em 23/12/2015, foi proposto o encaminhamento de Representação ao Delegado da Receita Federal do Brasil em Porto Velho/RO, para que fosse determinada a exclusão do contribuinte do Simples Nacional, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2011, nos termos do art. 29, da Lei Complementar 123, de 14 de Dezembro de 2006.

A Representação para Exclusão do Simples, que seguiu por meio do processo 10240.721951/2015-31, culminou na expedição do ADE nº 02, de 15 de janeiro de 2016, publicado no DOU de 19/01/2016, que determinou a exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, da empresa THALES COMÉRCIO DE VEÍCULOS NOVOS E USADOS – ME, CNPJ nº 08.744.347/0001-50, com efeito, retroativo a partir de 01 de janeiro de 2011. Cientificado do ADE nº 02, em 19/01/2016, o fiscalizado apresentou manifestação de inconformidade em 18/02/2016.

Embora a desclassificação da escrita contábil, da imprestabilidade probatória dos contratos apócrifos (cópias) apresentados e do fato de não terem sido apresentados os livros e documentos fiscais, como de outros comerciais, objeto do Termo de Início e posteriores intimações, tivesse o contribuinte fiscalizado apresentado os elementos comprobatórios das receitas, despesas e custos relativos às operações objetos das cópias dos contratos apresentados, ainda assim, não teria sido possível calcular os valores das supostas comissões sobre vendas em consignação, na medida em fosse possível constatar o efetivo preço de venda e o valor de entrada, que, pela IN SRF nº 152/98, seriam determinados pelas notas fiscais de entrada e de saída, tendo em vista a exclusão do Simples Nacional.

O contribuinte apresentou cópia das contas do Livro Razão referente a sua movimentação financeira dos bancos Itaú, Bradesco e Banco do Brasil. O contribuinte efetuou os lançamentos contábeis a partir do que estava registrado nos respectivos extratos de conta-corrente, registrando sempre a expressão “conforme extrato bancário”. Os lançamentos não foram feitos com base em documentos referentes às operações comerciais e financeiras ocorridas, mas tão

somente com base nos registros feitos pelos próprios bancos, sem quaisquer informações que possibilitassem a constatação das efetivas operações.

Não foi possível, por qualquer meio, determinar o montante efetivo das alegadas comissões sobre vendas em consignação. Ademais, para que pudesse haver a equiparação com operações de venda em consignação, nos termos da IN SRF nº 152/98, o contribuinte deveria emitir as respectivas notas fiscais de entrada e de saída, e manter em boa guarda, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os demonstrativos de apuração das bases de cálculo.

A situação relatada impossibilitava a constatação da compatibilidade da movimentação financeira, constante dos extratos bancários analisados, com o que declarara o contribuinte em sua DASN, uma vez que não fora possível comprovar, de forma inequívoca, os valores das alegadas comissões sobre venda em consignação.

Mesmo considerando o regime aplicável às operações de consignação, seria necessário confrontar a movimentação financeira com as receitas das vendas de veículos. Contudo, o contribuinte não apresentou qualquer documento válido, como notas fiscais, recibos, etc. Os contratos (cópias) apócrifos, nulos juridicamente, apresentaram-se imprestáveis para efeito de comprovar os efetivos valores de aquisição e de venda dos veículos. Desse modo, a movimentação financeira permanecia como incompatível.

São descritas, então, as intimações para comprovação da origem dos depósitos bancários mantidos nas instituições financeiras identificadas, seguindo-se o seguinte relato:

Os lançamentos nas contas do Livro Razão referentes aos bancos em análise, os históricos indicam que os lançamentos foram feitos com base nos próprios extratos bancários e não com base em documentos específicos que permitam identificar a origem dos mesmos. O contribuinte pretendeu justificar os valores creditados nas contas-correntes dos bancos apenas com os lançamentos contábeis feitos no Livro Razão, nas respectivas contas, lançamentos contábeis esses que foram feitos com base apenas nos mesmos extratos de contas-correntes dos bancos em análise. Não merecem fé esses registros contábeis por ausência de documentação comprobatória.

Os esclarecimentos que não se fizeram acompanhar de documentação hábil e idônea, nem trataram individualmente dos valores constantes dos extratos.

O contribuinte o manteve-se indevidamente no Simples Nacional em relação ao ano de 2011.

Ele foi excluído do Simples Nacional no ano de 2011, por meio do ADE nº 02, de 15 de janeiro de 2016, publicado no DOU de 19/01/2016, expedido pelo Delegado da Receita Federal em Porto Velho.

Considerando a receita auferida baseada em sua movimentação financeira, em face do que foi declarado em DASN, e tendo em vista a falta de apresentação de

sua escrituração contábil, por desclassificação da que foi apresentada, em face da não apresentação de documentação hábil e idônea que lhe desse suporte, fato que acarretou sua exclusão do Simples Nacional. Foi determinado o Imposto de Renda com base no Lucro Arbitrado, pelo regime de competência, com fundamento no art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda/99:

Com base nos extratos bancários de movimentação das contas-correntes, junto aos bancos Bradesco, Brasil e Itaú, foram selecionados os créditos passíveis de exigência de esclarecimentos. O contribuinte foi chamado a apresentar os esclarecimentos sobre as origens desses créditos, fundamentados em documentação hábil e idônea, porém não logrou esclarecer os referidos créditos de modo que a totalidade desses valores foram considerados como receita omitida. Os referidos extratos, anexados aos Termos de Intimação nº 4, 5, 6 e 7, estão apresentados nos Anexos I, II, III e IV do Termo de Verificação. Nesses anexos os créditos são apresentados com os totais mensais e anual, e, ao final, um quadro resumo dos valores.

BANCO	TRIMESTRAL			TOTAL
	BRADESCO	BRASIL	ITAU	
MES				
JANEIRO	1.096.975,09	54.230,00	308.170,86	1.459.375,95
FEVEREIRO	1.232.411,56	128.200,00	284.799,00	1.645.410,56
MARÇO	1.212.508,53	107.020,00	313.841,65	1.633.370,18
TRIMESTRES -1	3.541.895,18	289.450,00	906.811,51	4.738.156,69
ABRIL	1.019.216,65	138.700,00	388.674,12	1.546.590,77
MAIO	901.186,43	8.150,00	171.638,98	1.080.975,41
JUNHO	961.483,89	72.728,62	169.630,68	1.203.843,19
TRIMESTRES -2	2.881.886,97	219.578,62	729.943,78	3.831.409,37
JULHO	1.062.067,40	80.290,95	462.361,89	1.604.720,24
AGOSTO	1.165.582,98	96.800,00	298.309,87	1.560.692,85
SETEMBRO	991.049,38	32.025,50	391.172,82	1.414.247,70
TRIMESTRES -3	3.218.699,76	209.116,45	1.151.844,58	4.579.660,79
OUTUBRO	833.911,23	76.050,00	350.534,93	1.260.496,16
NOVEMBRO	865.193,84	42.243,00	187.352,33	1.094.789,17
DEZEMBRO	756.152,75	39.900,00	416.450,16	1.212.502,91
TRIMESTRES -4	2.455.257,82	158.193,00	954.337,42	3.567.788,24
TOTAL ANUAL	12.097.739,73	876.338,07	3.742.937,29	16.717.015,09

Os cálculos dos tributos devidos também estão discriminados, aplicando-se o percentual de 9,6% para arbitramento do lucro no âmbito do IRPJ e 12% no âmbito da CSLL, e esclarecendo-se que a Contribuição ao PIS e a Cofins foram calculadas no regime cumulativo. A multa foi aplicada no percentual de 150% porque, como sintetizado na decisão de 1ª instância:

A multa qualificada justifica-se pela comprovação da ação dolosa do contribuinte por deixar de apresentar os livros contábeis, corroborados em documentação hábil e idônea, os livros fiscais, deixar de declarar à Receita Federal do Brasil os reais valores de seus faturamentos mensais, com a intenção de impedir o conhecimento do Fisco Federal sobre a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido. A seguir há

um quadro comparativo entre o declarado ao Fisco federal por meio da DASN e o apurado no curso desta ação fiscal:

MES	FATURAMENTO (R\$)	
	DASN	AÇÃO FISCAL
JANEIRO	11.850,00	1.459.375,95
FEVEREIRO	12.000,00	1.645.410,56
MARÇO	11.300,00	1.633.370,18
ABRIL	12.300,00	1.546.590,77
MAIO	11.500,00	1.080.975,41
JUNHO	12.100,00	1.203.843,19
JULHO	12.200,00	1.604.720,24
AGOSTO	13.200,00	1.560.692,85
SETEMBRO	13.200,00	1.414.247,70
OUTUBRO	13.000,00	1.260.496,16
NOVEMBRO	13.500,00	1.094.789,17
DEZEMBRO	13.100,00	1.212.502,91
TOTAL	149.250,00	16.717.015,09

A imputação de responsabilidade tributária a Thales Prudêncio Paulista de Lima está justificada nos termos assim sintetizados pela autoridade julgadora de 1ª instância:

O Senhor THALES PRUDÊNCIO PAULISTA DE LIMA figura como sócio administrador da empresa THALES COMÉRCIO DE VEÍCULOS NOVOS E USADOS – ME, CNPJ 08.744.347/0001-50, desde o início, com 90% do capital Social da empresa, na condição de único responsável pela administração da sociedade, conforme se verifica dos atos constitutivos da empresa e posteriores alterações apresentadas.

Na condição de único sócio-administrador, conforme contrato social, possui o poder de gerência e dever legal de cumprimento às obrigações tributárias. Não obstante o dever legal deixou de prestar corretamente as informações tributárias à Receita Federal que, por lei, são obrigatórias, deixando, ainda, de recolher no montante e forma corretos os tributos/contribuições devidos e a deixar de apresentar sua escrituração contábil, corroborada em documentação hábil e idônea, ou equivalente, deixando de declarar o valor real de sua receita bruta auferida no ano-calendário 2011, fatos estes constatados com base nas movimentações financeiras apresentadas no curso da fiscalização.

Restaram, portanto, comprovados os atos praticados com excesso de poderes e infração à lei, sendo o Sócio administrador solidário pelo cumprimento da obrigação tributária nos termos dos artigos. 124, I e 135, III, do CTN.

A Contribuinte foi cientificada do lançamento por via postal em 15/03/2016 (e-fl. 1518) e nesta mesma data a autoridade fiscal lavrou termo de recusa de ciência pessoal por Thales Prudêncio Paulista de Lima, que declarou já ter recebido os documentos do lançamento por via postal (e-fls. 1520/1521).

A impugnação da Contribuinte foi apresentada em 26/03/2016 sob os seguintes títulos: i) *Preliminarmente. Da Intimação. Nulidade*; ii) *Da Prescrição*; iii) *Sigilo Bancário*; iv) *Do Direito*; v) *Ônus da Prova*; vi) *Multa de Lançamento de ofício agravada. Fraude. Justificativa para aplicação da multa*; vii) *Falta de anexação de provas e Nulidade do auto de infração ou notificação de lançamento*; ix) *Da capacidade contributiva do Contribuinte*; x) *Do Fato Gerador*; xi) *Dos*

*Regimes de Tributação Adotados, Fato Gerador do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS; xii) Fato Gerador do IRPJ, Base de Cálculo e Alíquota; e xiii) Do Indevido Arbitramento por Ausência de Requisitos.* A autoridade julgadora de 1ª instância assim sintetiza seu pedido:

- Anulação do auto de infração lavrado, tendo em vista o cerceamento do direito de defesa, pelo fato que não houve a intimação dos sócios administradores conforme artigo 23, I do Decreto nº 70.235/72 embora tendo recebido todos os documentos e esclarecimentos para a real análise do ano de 2011 e mesmo assim não procedeu; ocorrendo o equívoco em não acatar o pedido.
- Que seja declarada a inaplicabilidade do lucro arbitrado, tendo em vista que o contribuinte apresentou os esclarecimentos e documentos que comprovam as movimentações financeiras (créditos em contas), e tais valores jamais sofrerão tributação, e se em remota possibilidade, Vossa Senhoria entender possível, o regime que deveria ser adotado seria respectivamente o Simples Nacional.
- Seja desconsiderada como receita/omissos os depósitos bancários, conforme as fartas Jurisprudências acima mencionadas.
- Enquanto pendente de total análise, em cumprimento aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, que todo e qualquer débito apurado no combatido Auto de Infração, permaneça sob efeito suspensivo, conforme determina o art. 151, inciso III do CTN.
- Que toda e qualquer manifestação referente à presente impugnação seja enviada ao sócio administrador Sr. THALES PRUDÊNCIO PAULISTA DE LIMA, no endereço na AV. Pinheiro Machado, 2356, B. São Cristóvão, Porto Velho-RO.

A autoridade julgadora de 1ª instância registrou que estavam apensados ao presente os autos da representação fiscal para fins penais e da exclusão do Simples Nacional. À e-fl. 1657 consta termo de desapensação do processo nº 10240.721951/2015-31, depois de proferido o acórdão de impugnação assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

PRELIMINAR. NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Descabe a alegação de nulidade por conta de suposto cerceamento do direito de defesa, quando, pelo exame dos autos, verifica-se que autoridade lançadora descreveu corretamente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, com perfeita identificação da matéria tributável.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Sujeita-se ao arbitramento quando contribuinte apresentar à autoridade tributária escrituração comercial e fiscal imprestável para a apuração dos tributos.

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Configura-se omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em que o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, origem dos recursos utilizados nestas operações.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. MANUTENÇÃO.

A conduta que tenha a finalidade de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, obtendo-se como resultado, a redução ou a supressão de tributo, está sujeita à multa qualificada aplicada sobre a totalidade ou diferença do tributo omitido.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2011

CSLL, PIS, COFINS. DECORRÊNCIA.

Decorrendo a exigência da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão proferida para o imposto de renda, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

PRESCRIÇÃO

Somente a partir da data em que foi constituído o crédito tributário definitivamente, tem o Fisco o prazo de 05 anos para o exercício da pretensão executiva, ajuizamento da ação de cobrança e, se não o fizer, ocorrerá a extinção do próprio crédito tributário ressalvada a ocorrência de eventual interrupção do prazo prescricional. Havendo impugnação, a constituição definitiva do crédito ocorre na data do encerramento do processo administrativo.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. SUJEIÇÃO PASSIVA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE IMPUGNAÇÃO

Nos termos do art. 17 do Decreto nº. 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada. Devido a não apresentação de impugnação pelos sócios, considera-se definitiva, na esfera administrativa, a sujeição passiva dos sócios.

O responsável tributário foi cientificado da decisão por via postal em 19/04/2017 (e-fl. 1690). A Contribuinte foi cientificada em 02/05/2017, em razão do decurso do prazo de 15 (quinze) dias da postagem do documento em sua caixa postal eletrônica (e-fl. 1691), mas em 07/03/2017 já havia interposto recurso voluntário (e-fls. 1659/1679), no qual reprisa os argumentos apresentados na impugnação.

Destaca ter arguido em preliminar a falta de intimação dos sócios, e apontado a nulidade total do lançamento, além de invocar sigilo bancário garantido pela Constituição Federal. Cita manifestações dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, diz que a decisão recorrida inverteu o ônus da prova, e conclui que não há fato gerador, na medida em que *os sinais de riqueza (RIR/80, art. 394)* representam *mero indício de acréscimo patrimonial*. Neste sentido também a Súmula TRF nº 182. Relata ter apontado que:

Arbitramento da multa qualificada não pode prosperar, pois o sujeito passivo prima pela veracidade da documentação apresentada e pede a manutenção do seu regime nº SIMPLES NACIONAL.

Da prescrição, esta não deve prosperar para constituir o crédito tributário por estar tacitamente homologado. E, quanto ao mérito, questionou a legitimidade/legalidade da exigência fiscal aplicada.

Reitera a nulidade do lançamento por falta de intimação dos sócios, reportando julgado do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que considera *nula a intimação recebida por quem não seja preposto ou mandatário do sujeito passivo tributário*. Também seria inválida notificação por via postal *realizada em endereço que não se sabe se é o domicílio tributário da empresa-contribuinte*. Além de decisão judicial, diz que a Portaria da Receita Federal nº 2.284/2010, em linha com o art. 10, inciso V do Decreto nº 70.235/72, *estabelece que é condição essencial que todo responsável tributário seja intimado para participar do processo administrativo fiscal*. Em adição, transcreve a seguinte decisão deste Conselho:

Josef Azulay Neto: todos devem ser intimados no início do processo para ter direito ao contraditório e ampla defesa.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) anulou um auto de infração aplicado a uma empresa pela falta de intimação de todas as partes envolvidas no processo. No caso analisado, uma companhia do mesmo grupo econômico, apontada como responsável solidária pelo débito, não foi chamada a participar do processo administrativo. A decisão chama a atenção de advogados porque a prática tem sido adotada com frequência pelos Fiscos.

O conselho, em geral, tem entendido que em situações semelhantes há um vício formal que pode ser corrigido. Nesse sentido, tem anulado as decisões e solicitado a citação do responsável que faltava no lançamento para o processo ser novamente julgado. No caso concreto, porém, os conselheiros entenderam que o equívoco seria insanável e anularam todo o auto de infração.

Seguindo este entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), o sujeito passivo espera deste tão conceituado Conselho a anulação da referida decisão de primeira instância por não ter sido intimado os sócios, pois, o fiscal atuante intimou apenas a personalidade jurídica (empresa) em dois envelopes. (cópia xerox).

Questiona a imputação de omissão de receitas nos seguintes termos:

A recorrente foi autuada por uma suposta operação de omissão de receita, onde a fiscalização tomou por base um levantamento que não condiz com a realidade dos fatos.

A fiscalização, para demonstrar a existência de omissão de receita, requereu das entidades financeiras algum extrato bancário e, sem tomar conhecimento dos verdadeiros valores recebidos a TÍTULO DE COMISSÃO, tomou como abuso de poder de “ARBITRAR” o sujeito passivo e, confirmando a imprestabilidade da escrituração e da documentação verídica ao fisco apresentada, em que não teve sequer o Fisco a coragem de “FISCALIZAR” toda a contabilidade pois, esta não atribuição de fiscal da receita federal e, sim de Contador, assim, foi mais fácil o arbitramento do que ter o trabalho de conferir documento por documento o que, não é permitido pelo Conselho Federal de Contabilidade aos não habilitados e, presumindo que todos os valores seriam receitas.

Como se vê, houve apenas um simples pedido de extratos bancários aos agentes financeiros. Isto não é suficiente para caracterizar a OMISSÃO DE RECEITAS.

O Douto relator do processo em primeira instância, de início, entendeu que a capacidade contributiva deve ser em primeiro lugar, fato previsto em Lei e que seja tributável e que não há norma que permita tais exações pretendidas pelo Auditor Fiscal, mesmo tendo o contribuinte provado a origem de todos os valores.

Porém, mais adiante alega que caberia à recorrente comprovar a veracidade daqueles lançamentos, através de juntada dos extratos sem autorização judicial expedida. É lamentável que ele tenha sido tão infeliz em seu raciocínio, pois, ele deveria saber que os históricos dos lançamentos não é ditado por ele pois, isso é de criatividade de cada contador e, que os valores lançados são apenas bonificações pelas comissões pois, os valores a quantia repassada pelo agente financeiro ao sujeito passivo é referente ao financiamento de compra/venda em que a recorrente é apenas um intermediador do bem. Nessas operações o agente financiador usa o credenciamento de conta para que seja pago o bem financiado. Assim sendo, seria impossível a juntada de documentos confidenciais dos Agentes Financeiros.

Cita doutrina contrária ao uso de presunções, e prossegue:

Como podemos notar, o “ÔNUS DA PROVA” cabe à fiscalização e não à Recorrente. Quem deveria juntar extratos não escriturados seria a fiscalização e não a Recorrente.

O Tribunal de Alçada Civil de São Paulo decidiu com acerto que “A irregular notificação acarreta a nulidade desta e do processo de Execução nela fundado”.

Este Egrégio Conselho, sabiamente tem decidido reiteradas vezes que “SIMPLES SUPOSIÇÕES OU MERAS ALEGAÇÕES TORNA-SE NULO O AUTO DE INFRAÇÃO”.

“O AUTO DE INFRAÇÃO TEM QUE SER BASEADO EM FATOS CONCRETOS”.

Como Vossas Senhorias podem observar, não há fatos concretos que caracterizam omissão de receitas e a sonegação dos impostos por parte da recorrente, pelo fato de o fiscal não ter feito um levantamento correto como deveria ser feito e, sim, simplesmente umas cópias de extratos bancários escriturados, quando na verdade os extratos deveriam ser os não contabilizados e, inclusive com respectivo Auto de Apreensão, o que não foi feito.

Esta é a maneira correta de se fazer uma demonstração de omissão de receitas. Deve-se demonstrar o que foi requisitado e não escriturado e, não os que foram escriturados. Simples extratos também nada comprovam. Teria de serem juntados os contratos bancários com o sujeito passivo dos valores de bonificações e valores liberados para o financiamento. Portanto, é necessário que a fiscalização junte os extratos não contabilizados para que não seja cometido um grande erro, o de autuar uma empresa por uma diferença não existente, por um crime de sonegação de impostos por ela não cometido.

A Recorrente deixa à disposição de Vossas Senhorias, todos os documentos para, se necessário, ser feita qualquer averiguação para que seja provada a realidade dos fatos.

Argui a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário pertinente ao ano-calendário 2011, dada a homologação tácita na forma do art. 150, §4º do CTN, porque *os valores exigidos dizem respeito tão somente aos extratos bancários como omissão de receitas*, e houve recolhimento em todos os meses do ano-calendário, como demonstrado na DASN. Observa que tanto o início da ação fiscal como a lavratura do lançamento em 10/03/2016 se verificaram depois do transcurso do prazo decadencial, e acrescenta que decadência é matéria regida por lei complementar, sendo *irrelevante que aponte a decadência como sendo de dez anos*, consoante reconhecido em decisão deste Conselho que cita. Reporta o disposto nos arts. 146 e 149 do CTN, e afirma a extinção do crédito tributário na forma do art. 156, inciso VII do CTN, a evidenciar que a exigência fiscal representa confisco vedado no art. 150, inciso IV da Constituição Federal. E arremata:

Diante disto, é de todo improcedente o presente auto de infração, que versa sobre direito do qual já decaiu a Fazenda Pública, pretendendo rever lançamento já homologado tacitamente e crédito tributário já extinto.

Sendo assim, o sujeito passivo clama a este Conselho pela manutenção da PRESCRIÇÃO.

Discorre sobre o caráter confiscatório da multa aplicada, vez que o acessório segue a sorte do principal, e também por ser imoral o percentual de 150% aplicado sobre crédito tributário já extinto pela homologação tácita. Defende que o prazo de homologação tácita é contado da ocorrência do fato gerador e acrescenta que a Lei nº 9.298/96 limita a multa a 2% na hipótese de *não cumprimento de obrigação*, devendo ser aplicada a lei mais benéfica ao contribuinte, com ênfase no *in dubio pro reo*, vez o contribuinte ser o *elemento mais fraco da relação*.

Reporta, também, o entendimento do Supremo Tribunal Federal em favor do limite de 30% às multas aplicadas sobre tributo devido. E prossegue:

Sobretudo, não há o mínimo indício de fraude, dolo ou simulação, tanto é que foi possível para a fiscalização apurar as supostas 'bases de cálculo'. E, quanto a elas, o próprio termo de verificação fiscal confirmou a idoneidade da escrituração fiscal:

“ ... 2. **CONFIRMAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO**

As planilhas apresentadas pelo Contribuinte (fls. ) foram cotejadas com os documentos fiscais - Livro de Apuração de ICMS e documentos auxiliares (fls.), cujo **resultado não apresentou divergência relevante de valores**”.

Diante disto, temos o seguinte panorama: o contribuinte adimpliu com suas obrigações fiscais, em nenhum momento dificultou ou impôs empecilhos à realização da fiscalização, e não realizou ato fraudulento (como reconhece a própria fiscalização).

E, sobretudo, o crédito tributário relativo à presente exigência fiscal foi devidamente homologado de forma tácita, nos expressos termos do CTN. Ora, se a conduta da empresa/autuada está corroborada pela legislação tributária complementar, qual é o motivo para que o Fisco impute a ela multa que representa 150% deste crédito já extinto?

Na verdade, mesmo que mantida a exigência fiscal, está nitidamente comprovada a boa-fé da autuada no exercício de suas atividades. E, paralelamente, está consubstanciada a desídia por parte da Administração Fazendária, que fiscalizou a empresa apenas após a perfeita extinção do crédito tributário.

Certamente a multa de 150% quanto a tal circunstância, além de consubstanciar ilegalidade, tem uma feição de confiscar do contribuinte quase a totalidade do valor que não é mais devido à Fazenda pela efetivação da homologação, extinção e decadência do crédito tributário.

Subsidiariamente insiste que se mantida a exigência, *frente às circunstâncias e estando reconhecida a lisura na escrituração fiscal da empresa, é de se reduzir a multa ao percentual de 30%*.

Questiona, por fim, o cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC, defendendo a aplicação do art. 59 da Lei nº 8.383/91 e a aplicação do percentual de 1% ao mês

calendário ou fração, e afirmando inconstitucional aquela taxa em face do que dispõe ao art. 192 da Constituição Federal, para além do limite estipulado no art. 1062 do Código Civil na relação entre particulares. Anota que os índices da SELIC não são definidos em lei, o que também ofende o art. 150, inciso I da Constituição Federal.

Encerra sua defesa com o seguinte requerimento:

Diante do exposto, requer-se seja provido o presente recurso, para fins de reformar a decisão recorrida e reconhecer a ocorrência de decadência da Fazenda Pública quanto ao direito de constituir o crédito tributário relativo aos Tributos de janeiro a dezembro/2011 conforme Auto de Infração em questão.

Em caso de manutenção da exigência fiscal, requer-se a redução da multa para 30% (trinta por cento), nos termos do entendimento do Supremo Tribunal Federal, bem como seja adequada a taxa de juros de mora ao percentual estabelecido no art. 59 da Lei 8.383/91 (1% a. m.), taxa esta que deverá incidir até a data do efetivo pagamento.

Sejam juntados todos os extratos bancários e respectivos contratos firmados com o sujeito passivo.

Seja julgado improcedente o Auto de Infração nº. 0250100.2014.00150 para revogar a decisão de primeira instância, pois, Vossas Senhorias assim agindo, estarão fazendo a mais LÍDIMA JUSTIÇA.

À e-fl. 1679 consta relação de documentos que acompanhariam o recurso voluntário, mas a juntada solicitada à e-fl. 1659 se referiu, apenas, à peça de defesa, sem qualquer anexo.

O recurso voluntário foi assinado digitalmente por C&E Contabilidade Ltda. A autoridade local intimou os sujeitos passivos a regularizarem a representação processual conforme e-fls. 1682/1691. O responsável tributário foi cientificado por via postal em 19/04/2017, e a Contribuinte foi cientificada por decurso de prazo em 02/05/2017 da postagem da intimação em sua caixa postal eletrônica.

Os autos do processo foram encaminhados ao CARF em 02/06/2017 com a informação de que os sujeitos passivos não sanaram o recurso voluntário (e-fl. 1692).

Em 07/04/2024, a Contribuinte, representada por procurador constituído conforme instrumento juntado à petição de e-fls. 1697/1707, aduz que o presente processo se encontra *paralisado desde o dia 06/06/2017, portanto, mais de 05 (cinco) anos sem ser movimentado caracterizado assim a prescrição objeto deste pedido*. Traz ponderações em favor da aplicação da prescrição intercorrente, e invoca o art. 24 da Lei nº 11.457/2007, defendendo que *quando o julgamento administrativo demora mais de um ano entre a data da impugnação e o julgamento final, deve ocorrer a prescrição intercorrente*. Menciona que a *Justiça Federal de São Paulo afastou a Súmula 11 do CARF* em contexto semelhante, e que o Superior Tribunal de Justiça também assim

procedeu no REsp nº 1.401.371/PE diante da paralisação do processo administrativo por mais de 3 anos. Afirma ser esta a previsão do art. 1º, §1º da Lei nº 9.873/99.

## VOTO VENCIDO

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**, Relatora

Registre-se, por oportuno, que: i) possivelmente não houve interposição de recurso voluntário nos autos da exclusão da Contribuinte do Simples Nacional, a motivar a desapensação, destes autos, do processo administrativo nº 10240.721951/2015-31, no qual teria sido formalizada aquela consequência da presente exigência; e ii) o responsável tributário Thales Prudêncio Paulista de Lima, apesar de cientificado da exigência e da responsabilidade que lhe foi imputada pelo crédito tributário lançado, não apresentou impugnação nem recurso voluntário contra este vínculo, apenas figurando como representante da Contribuinte em impugnação, inclusive requerendo que as demais intimações fossem dirigidas a seu domicílio tributário, por sua condição de sócio administrador.

Quanto a este último aspecto, esclareça-se que, embora o art. 23 do Decreto nº 70.235/72 não cogite de intimação ao sócio administrador do sujeito passivo, razão pela qual a Contribuinte foi cientificada na forma de seu inciso III – *por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo*, consoante opção pelo Domicílio Tributário Eletrônico evidenciada à e-fl. 1680 – o sócio administrador foi cientificado da decisão de 1ª instância conforme e-fls. 1690, no seu domicílio tributário informado à Receita Federal, coincidente com aquele indicado em impugnação para envio de manifestações futuras.

Ocorre que, antes da ciência formal, foi solicitada a juntada aos autos de recurso voluntário assinado digitalmente por C&E Contabilidade Ltda, desacompanhado de instrumento de representação e da documentação que, listada à e-fl. 1679, seria juntada ao recurso. Atenta a estas ocorrências, a autoridade local intimou a Contribuinte e o responsável tributário nos seguintes termos:

No exercício das funções de chefe da Seção de Controle e Acompanhamento Tributário (Sacat), nos termos do art. 928 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda – RIR, com vistas à instrução do processo administrativo supra, intimo o contribuinte acima identificado ou pessoa por ele legalmente autorizada, a apresentar, nesta seção, no prazo de 15 (quinze) dias, contados a partir do recebimento desta (data de assinatura do AR):

- original ou cópia autenticada dos documentos:

- Recurso voluntário assinado pelo representante legal com cláusula de ratificação dos termos do recurso protocolizado em 07/03/2017;
- documento de identificação pessoal do representante legal;
- documentos listados como acompanhando o recurso voluntário que não foram juntados ao mesmo.

Apresentar as razões, por escrito, no caso de impossibilidade de atendimento, no todo ou em parte, a esta intimação, protocolizando o documento na unidade da Receita Federal do Brasil de sua preferência.

O responsável tributário foi cientificado desta intimação por via postal no seu domicílio tributário informado à Receita Federal, coincidente com aquele indicado em impugnação para envio de manifestações futuras, em 19/04/2017. A Contribuinte, optante pelo Domicílio Tributário Eletrônico conforme e-fl. 1680, foi cientificada em 02/05/2017, por decurso de prazo da postagem da intimação em sua caixa postal eletrônica.

Restaria formalmente atendida, portanto, a demanda assim consolidada na jurisprudência deste Conselho:

Súmula CARF nº 129

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2019

Constatada irregularidade na representação processual, o sujeito passivo deve ser intimado a sanar o defeito antes da decisão acerca do conhecimento do recurso administrativo.

Acórdãos Precedentes:

1201-001.893, 1302-002.660, 1301-003.622, 3801-004.745, 3402-002.265, 3202-000.473, 3402-00.396 e 2803-00.145.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Contudo, para se atribuir as consequências do não saneamento dos defeitos apontados pela autoridade local, seria necessário concordar com a irregularidade na representação processual cogitada pela autoridade local, e ignorar que o recurso voluntário foi apresentado mediante solicitação de juntada eletrônica pela mesma figurante na assinatura eletrônica do documento: C&E Contabilidade Ltda.

Em consulta ao e-processo, é possível constatar que havia procuração vigente à data de apresentação do recurso voluntário:

Consultar Procuração (Procurações outorgadas pelo contribuinte) 22/02/2025 11:04:03

NI Contribuinte: 08.744.347/0001-50 Outorgadas para o Contribuinte: Não Outorgadas pelo Contribuinte: Sim Ativas: Sim Inativas: Sim

NI do Procurador	Nome do Procurador	Emissão pela Matriz	Vigência Inicial	Vigência Final	Situação	Restrição
07.506.010/0001-42	C & E CONTABILIDADE LTDA	Sim	21/06/2013	20/09/2018	Expirada	Irrestrita
07.506.010/0001-42	C & E CONTABILIDADE LTDA	Sim	21/06/2018	31/12/2021	Expirada	Irrestrita
07.506.010/0001-42	C & E CONTABILIDADE LTDA	Sim	04/04/2022	03/04/2027	Ativa	Irrestrita

À época, a Instrução Normativa RFB nº 944/2009, revogada apenas em 16/10/2017, assim regia a *outorga de poderes para fins de utilização, mediante certificado digital, dos serviços disponíveis no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC) da Secretaria da Receita Federal do Brasil*:

Art. 1º As pessoas físicas ou jurídicas poderão outorgar poderes a pessoa física ou jurídica, por intermédio de procuração, para utilização, em nome do outorgante, mediante certificado digital, dos serviços disponíveis no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC) da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

§ 1º A procuração de que trata o caput será emitida com prazo de validade de 5 (cinco) anos, salvo se for fixado prazo menor pelo outorgante.

§ 2º É vedado o substabelecimento da procuração.

Art. 2º A procuração será emitida, exclusivamente, a partir do aplicativo disponível no sítio da RFB na Internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br> e conterá a hora, a data de emissão e o código de controle a ser utilizado no processo de validação da procuração em unidade de atendimento da RFB.

Art. 3º A procuração emitida por meio do aplicativo referido no art. 2º deverá ser impressa e assinada perante servidor da RFB: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1146, de 06 de abril de 2011)

I - pelo responsável da empresa perante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), no caso de Pessoa Jurídica; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1146, de 06 de abril de 2011)

II - pelo próprio contribuinte, no caso de Pessoa Física; ou (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1146, de 06 de abril de 2011)

III - por procurador constituído por procuração pública específica com poderes próprios para a realização da outorga de que trata o art. 1º. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1146, de 06 de abril de 2011)

§ 1º Na impossibilidade de comparecimento do outorgante perante servidor da RFB, será aceita a procuração com firma reconhecida em cartório. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1146, de 06 de abril de 2011)

§ 2º Para produzir efeitos junto ao e-CAC, observado o disposto no caput, a procuração deverá ser incluída no Sistema de Procurações Eletrônicas do e-CAC, mediante validação a ser efetuada em uma unidade de atendimento da RFB, no prazo de 30 (trinta) dias contados da data de sua emissão. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1146, de 06 de abril de 2011)

§ 3º Para validação, deverão ser entregues a procuração original e cópias autenticadas dos documentos de identificação do outorgante, do outorgado e do procurador de que trata o inciso III do caput, sendo que a autenticação das cópias

também poderá ser efetuada pela própria unidade de atendimento da RFB, mediante apresentação dos documentos originais. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1146, de 06 de abril de 2011)

§ 4º Para fins de auditoria, os documentos apresentados deverão ser arquivados na unidade de atendimento onde foram validados. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1146, de 06 de abril de 2011)

Art. 4º O cancelamento da procuração poderá ser feito por meio do aplicativo disponível no sítio da RFB na Internet, no endereço constante do art. 2º, ou em uma unidade de atendimento da RFB.

No presente caso, a Contribuinte havia conferido procuração “irrestrita” a C&E Contabilidade Ltda e, para tanto, deve ter apresentado os documentos necessários para que esta outorga figurasse como válida nos sistemas da Receita Federal.

A Instrução Normativa RFB nº 1.412/2013, por sua vez, dispunha, à época, *sobre a transmissão e entrega de documentos digitais*, especificando que:

Art. 1º A entrega de documentos na Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), no formato digital denominado Portable Document Format (PDF), padrão ISO 19005-3:2012 (PDF/A - versões PDF 1.4 ou superior), bem como nos formatos de compactação de dados de extensões denominadas “.zip” e “.rar”, para juntada a processo digital ou a dossiê digital de atendimento, será realizada nos termos desta Instrução Normativa. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1608, de 18 de janeiro de 2016)

Parágrafo único. Para efeitos do disposto nesta Instrução Normativa, considera-se:

I - processo digital, o procedimento administrativo constituído de atos ordenados, apresentados em formato digital ou eletrônico, que tem como finalidade a obtenção de uma decisão administrativa e que pode ser convertido em processo físico;

II - dossiê digital de atendimento, o procedimento administrativo que tem como finalidade acolher um requerimento de serviço e respectiva documentação instrutória, em formato digital, para análise pelo setor competente da RFB; e

III - assinatura digital válida, a assinatura eletrônica vinculada a um certificado emitido no âmbito da Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil).

IV - arquivos não pagináveis, os documentos digitais em formatos relacionados no Anexo II, os quais não podem ser convertidos para o formato PDF sem perda de informação, resolução ou característica que resultem no comprometimento da análise do conteúdo. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1608, de 18 de janeiro de 2016)

Art. 2º A entrega de documentos digitais na forma prevista no art. 1º será efetivada por solicitação de juntada a processo digital ou a dossiê digital de

atendimento, por intermédio da utilização do Programa Gerador de Solicitação de Juntada de Documentos (PGS) ou mediante atendimento presencial nas unidades de atendimento da RFB. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1608, de 18 de janeiro de 2016)

§ 1º Para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a entrega de documentos será realizada obrigatoriamente no formato digital de que trata o art. 1º, mediante a utilização do PGS. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1629, de 30 de março de 2016)

§ 2º Havendo indisponibilidade do PGS, as pessoas jurídicas constantes do § 1º, excepcionalmente, poderão se utilizar do atendimento presencial da RFB para a entrega dos documentos digitais. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1608, de 18 de janeiro de 2016)

§ 3º A indisponibilidade de que trata o § 2º: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1608, de 18 de janeiro de 2016)

I - será caracterizada pela existência de falha no programa que impeça a respectiva transmissão; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1608, de 18 de janeiro de 2016)

II - deverá ser demonstrada pelo contribuinte. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1608, de 18 de janeiro de 2016)

§ 4º Será indeferido sumariamente o pedido relativo à utilização do atendimento presencial a que se refere o § 2º, quando ausente a condição prevista no inciso II do § 3º. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1608, de 18 de janeiro de 2016)

§ 5º Na hipótese prevista no inciso IV do parágrafo único do art. 1º, a entrega de arquivos digitais deverá ser realizada nos formatos de compactação de dados de extensões “.zip” ou “.rar”, observada a nomenclatura de arquivos digitais estabelecida na planilha constante do Anexo I. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1608, de 18 de janeiro de 2016)

#### CAPÍTULO I DA SOLICITAÇÃO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS POR MEIO DO PGS

Art. 3º A solicitação de juntada de documentos digitais, nos termos previstos no caput do art. 2º, ocorrerá mediante transmissão de arquivo digital por meio do PGS disponível no sítio da RFB na Internet, no endereço <http://idg.receita.fazenda.gov.br>, com assinatura digital válida. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1608, de 18 de janeiro de 2016)

Parágrafo único. Somente o interessado, em nome de quem houver sido formado o processo digital ou o dossiê digital de atendimento, ou o seu procurador habilitado mediante “Procuração para o Portal e-CAC”, com opção “processos digitais”, poderá solicitar a juntada de documentos por meio do PGS. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1608, de 18 de janeiro de 2016)

[...]

Como se vê, *somente o interessado, em nome de quem houver sido formado o processo digital ou o dossiê digital de atendimento, ou o seu procurador habilitado mediante “Procuração para o Portal e-CAC”, com opção “processos digitais”, poderá solicitar a juntada de documentos por meio do PGS.*

A Instrução Normativa RFB nº 1.751/2017, ao substituir a Instrução Normativa RFB nº 944/2009, dispôs com mais clareza o alcance dos poderes que poderiam ser conferidos no sistema *Procurações*:

Art. 3º Além da outorga de poderes de que trata o art. 2º, a opção do serviço “Processos Digitais” do sistema *Procurações*, disponível no endereço eletrônico informado no inciso II do parágrafo único do art. 2º, permite a outorga de poderes para representar o outorgante perante a RFB no cumprimento de formalidades relacionadas a processos digitais, **podendo para tanto peticionar, impugnar, desistir, entre outros atos, inclusive juntar documentos em processo digital ou em dossiê digital. (destacou-se)**

Como visto, C&E Contabilidade Ltda detinha procuração “irrestrita” outorgada pela Contribuinte em 21/06/2013 e renovada em 21/06/2018 e 04/04/2022. Com a permissão daí decorrente promoveu a solicitação de juntada do recurso voluntário. Logo, a falta de juntada desta procuração aos autos digitais não pode ser arguida como vício de representação apenas porque a Contribuinte, intimada a ratificar os termos do recurso voluntário por seu representante legal, não se manifestou nos autos. Era pressuposto da Instrução Normativa RFB nº 944/2009 que a procuração outorgada no ambiente e-CAC era conferida pelo representante legal da pessoa jurídica, e este procedimento foi validado e permitiu a entrega e a assinatura digital do recurso voluntário pelo outorgado, em nome da Contribuinte. Assim, o recurso deve ser tido como apresentado pela Contribuinte, que com sua omissão diante da intimação que lhe foi dirigida apenas assumiu o ônus de não ver apreciados os documentos que deveriam ter sido, mas não foram, juntados ao recurso voluntário.

Por tais razões, e sendo tempestiva a apresentação, o recurso voluntário da Contribuinte deve ser CONHECIDO.

A apreciação das razões de defesa se impõe porque os argumentos em favor da prescrição são afastados pela aplicação vinculada do que assim fixado:

Súmula CARF nº 11

Aprovada pelo Pleno em 2006

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 103-21113, de 05/12/2002 Acórdão nº 104-19410, de 12/06/2003  
Acórdão nº 104-19980, de 13/05/2004 Acórdão nº 105-15025, de 13/04/2005  
Acórdão nº 107-07733, de 11/08/2004 Acórdão nº 202-07929, de 22/08/1995

Acórdão nº 203-02815, de 23/10/1996 Acórdão nº 203-04404, de 11/05/1998  
Acórdão nº 201-73615, de 24/02/2000 Acórdão nº 201-76985, de 11/06/2003

Prevalece o entendimento de que, nos termos do art. 174 do CTN, o prazo prescricional não tem curso enquanto não verificada a constituição definitiva do crédito tributário, condição que não se perfaz enquanto pendente de apreciação recurso administrativo que, previsto em lei reguladora do processo tributário administrativo – como é o recurso voluntário estipulado no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, suspende a exigibilidade do crédito tributário discutido até que se verifique a decisão definitiva prevista no art. 42 do mesmo diploma legal.

A Lei nº 11.457/2007, por sua vez, editada depois de referido enunciado, apenas prescreve em seu art. 24 que *é obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte, sem estipular consequências para a inobservância deste dever. Note-se que nem mesmo nos parágrafos deste dispositivo, vetados por ocasião da sanção presidencial, havia tal previsão. As razões de veto foram assim expressas:*

**§§ 1º e 2º do art. 24**

“Art. 24. ....

§ 1º O prazo do caput deste artigo poderá ser prorrogado uma única vez, desde que motivadamente, pelo prazo máximo de 180 (cento oitenta) dias, por despacho fundamentado no qual seja, pormenorizadamente, analisada a situação específica do contribuinte e, motivadamente,

§ 2º Haverá interrupção do prazo, pelo período máximo de 120 (cento e vinte) dias, quando necessária à produção de diligências administrativas, que deverá ser realizada no máximo em igual prazo, sob pena de seus resultados serem presumidos favoráveis ao contribuinte.”

**Razões do veto**

“Como se sabe, vigora no Brasil o princípio da unidade de jurisdição previsto no art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal. Não obstante, a esfera administrativa tem se constituído em via de solução de conflitos de interesse, desafogando o Poder Judiciário, e nela também são observados os princípios do contraditório e da ampla defesa, razão pela qual a análise do processo requer tempo razoável de duração em virtude do alto grau de complexidade das matérias analisadas, especialmente as de natureza tributária.

Ademais, observa-se que o dispositivo não dispõe somente sobre os processos que se encontram no âmbito do contencioso administrativo, e sim sobre todos os procedimentos administrativos, o que, sem dúvida, comprometerá sua solução por parte da administração, obrigada a justificativas, fundamentações e despachos motivadores da necessidade de dilação de prazo para sua apreciação.

Por seu lado, deve-se lembrar que, no julgamento de processo administrativo, a diligência pode ser solicitada tanto pelo contribuinte como pelo julgador para

firmar sua convicção. Assim, a determinação de que os resultados de diligência serão presumidos favoráveis ao contribuinte em não sendo essa realizada no prazo de cento e vinte dias é passível de induzir comportamento não desejável por parte do contribuinte, o que poderá fazer com que o órgão julgador deixe de deferir ou até de solicitar diligência, em razão das conseqüências de sua não realização. Ao final, o prejudicado poderá ser o próprio contribuinte, pois o julgamento poderá ser levado a efeito sem os esclarecimentos necessários à adequada apreciação da matéria.”

Ausente norma legal que imponha a extinção do crédito tributário por decurso do prazo previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/2007, tal dispositivo legal se presta, apenas, a conferir aos interessados o direito de ver seu recurso apreciado no prazo legal.

E, com respeito ao art. 1º, §1º da Lei nº 9.873/99, trata-se de dispositivo legal pré-existente à edição da Súmula CARF nº 11 e que, com a atualização promovida pela Lei nº 11.941/2009, claramente não se refere a créditos tributários:

Art. 1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

§ 1º Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso.

§ 2º Quando o fato objeto da ação punitiva da Administração também constituir crime, a prescrição reger-se-á pelo prazo previsto na lei penal.

Art. 1º-A. Constituído definitivamente o crédito não tributário, após o término regular do processo administrativo, prescreve em 5 (cinco) anos a ação de execução da administração pública federal relativa a crédito decorrente da aplicação de multa por infração à legislação em vigor. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

O presente voto, portanto, é por REJEITAR a arguição de prescrição intercorrente do crédito tributário aqui constituído.

Quanto à nulidade do lançamento por falta de intimação dos sócios, releva ter em conta que não houve, aqui, intimação pessoal na forma do art. 23, inciso I do Decreto nº 70.235/72 que, recebida por preposto ou mandatário, pudesse evidenciar algum prejuízo à pretendida ciência dirigida ao representante legal da pessoa jurídica, no caso, seu sócio administrador. O lançamento foi cientificado à Contribuinte por via postal em seu domicílio tributário, na forma do art. 23, inciso II do Decreto nº 70.235/72, domicílio este que corresponde, também, ao do sócio-administrador Thales Prudencio Paulista de Lima que, inclusive, se recusou a receber a intimação que lhe foi dirigida como responsável pelo crédito tributário lançado,

afirmando-se já ciente da acusação recebida, por via postal, no mesmo endereço, em nome da Contribuinte.

A autoridade julgadora de 1ª instância bem refutou todas as alegações trazidas de forma mais substancial na impugnação:

A interessada alega que a assinatura aposta nos ARs, não foi dos sócios solidários e sim, da funcionária TATIANE SILVA COSTA, a qual não queria apor a assinatura, mas, foi induzida à assinar os mesmos, até porque, foram os dois ARs endereçados à empresa THALES COMÉRCIO DE VEÍCULOS NOVOS E USADOS LTDA-ME e, não aos sócios para tomarem ciência da pena a eles aplicada. O Sr. Auditor Fiscal ao postar a intimação, o fez em dois envelopes cujo destinatário foi única e exclusivamente a personalidade jurídica, deixando assim, de intimar os sócios infringindo assim o artigo 23, I, a, § 2º, I e 4º todos do Decreto 70.235/72.

Tal alegação não se sustenta, os autuantes tentaram entregar o “Termo de Ciência do Lançamento e Encerramento do Procedimento Fiscal – Responsabilidade Tributária- TEC/R” (fl.1514 a 1516), porém, o Sr Thales se recusou a assinar a autuação, conforme consta do “Termo de Recusa nº1” (fl.1520 e 1521), sob alegação que já tinha recebido o Termo de Ciência por via postal.

O “Termo de Ciência do Lançamento e Encerramento o Procedimento Fiscal- Responsabilidade Tributária- TEC/R” foi elaborado pelo fato de que o AR 59914676DV indicou como destinatário a pessoa jurídica autuada que tem o mesmo endereço do sujeito passivo solidário. Foi enviado também o AR 599146756 para a ciência da empresa.

Atente-se que os autuantes foram extremamente ciosos em cientificar pessoalmente o Sr. Thales, contudo, houve a recusa da ciência.

Destaque-se que o “Termo de Ciência do Lançamento e Encerramento do Procedimento Fiscal” já havia sido enviado ao contribuinte por via postal, sendo recepcionado pela funcionária TATIANE SILVA COSTA, que nunca foi constrangida a receber a autuação, ela apenas recebeu uma correspondência.

Como se vê, o contribuinte e o responsável solidário foram devidamente cientificados, tendo pleno conhecimento dos termos da autuação.

Na verdade, a ciência da autuação tem como objetivo informar ao contribuinte que ele foi autuado e sobre os termos da autuação, para que o mesmo possa se defender.

O Sr. Thales confirmou que já conhecia o Auto de Infração e reconheceu tal fato ao se recusar a assinar o “Termo de Ciência do Lançamento e Encerramento do Procedimento Fiscal” alegando que não havia necessidade de assinar tal documento, pois, já conhecia a autuação, não havendo qualquer cerceamento do direito de defesa.

Tendo a própria parte se recusado a assinar o auto de infração, não há que se falar em nulidade do processo administrativo por ausência de notificação pessoal.

Aqui, a Contribuinte também alega que a Portaria da Receita Federal nº 2.284/2010, em linha com o art. 10, inciso V do Decreto nº 70.235/72, *estabelece que é condição essencial que todo responsável tributário seja intimado para participar do processo administrativo fiscal.*

O art. 10, inciso V do Decreto nº 70.235 diz que o auto de infração deve conter *a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias*, e a Portaria RFB nº 2.284/2010 esclarecia, em seu art. 3º, que *todos os autuados deverão ser cientificados do auto de infração, com abertura de prazo para que cada um deles apresente impugnação*. E estas determinações foram validamente cumpridas aqui, com a ciência do lançamento à Contribuinte e ao responsável tributário, como antes descrito.

Com respeito à decisão deste Conselho citada, sem identificação da origem, no recurso voluntário, infere-se que se tratava, ali, de exigência fiscal dirigida a pessoas jurídicas integrantes de grupo econômico, o que não se verifica no presente caso, no qual foram investigadas operações realizadas por microempresa instalada no mesmo domicílio fiscal de seu sócio-administrador, que assim este integrado ao procedimento fiscal desde o início do procedimento fiscal.

Acrescente-se que ao longo do procedimento fiscal, como descrito no Relatório Fiscal de e-fls. 58/128, a Contribuinte, embora apresentando respostas insuficientes, foi cientificada de todos os termos de intimação e de constatação fiscal lavrados ao longo dos quase 2 (dois) anos de investigação fiscal. Inexiste, portanto, qualquer mácula nas intimações lavradas ao longo e ao final do procedimento fiscal, razão pela deve ser REJEITADA a arguição de nulidade do lançamento.

Com respeito à alegação de violação de sigilo bancário e de indevida inversão do ônus da prova, que evidenciariam a inexistência de fato gerador, trata-se de temas conexos que pretendem confrontar a acusação fiscal no ponto em que sustentou o lançamento na presunção de omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430/96. Mais à frente, a Contribuinte adiciona argumentos no sentido da superficialidade do procedimento fiscal, que não apurou os valores por ela recebidos a título de comissão, e se sustentou apenas nos extratos bancários do período. Discorda do uso de presunções, mormente em face de valores escriturados, e diz estar *à disposição de Vossas Senhorias, todos os documentos para, se necessário, ser feita qualquer averiguação para que seja provada a realidade dos fatos.*

Mais uma vez, bem pontuou a autoridade julgadora de 1ª instância, tanto sob a ótica da arguição de nulidade, quanto da indevida inversão do ônus da prova, bem como em relação à regular evidenciação das receitas presumidamente omitidas:

O contribuinte alega que a autuação é nula, pois, a fiscalização não apresenta provas, o que não é aplicável ao caso sob análise. Como será mais bem explicitado no item relativo ao mérito da autuação, o art. 42 da Lei 9430/96 prevê que são

considerados como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos. Portanto, quem tem que anexar provas é o contribuinte e não o Fisco houve a inversão do ônus da prova, não havendo que se cogitar em anular um procedimento que é previsto em lei.

Também não tem sentido a alegação de que a fiscalização partiu da premissa de todo o numerário que ingressou em contas bancárias da empresa no período de 01/01/2011 a 31/12/2011 é receita omitida, exorbitando no seu direito de presunção de legitimidade, ao presumir que tais ingressos são receitas. Na verdade, foi identificado um montante de R\$ 17.171.630,47 de movimentação financeira em 2011 e somente foi lançado o valor de R\$ 16.717.015,09, posto que, há valores nos extratos bancários que após análise, não foram considerados como passíveis de ser receita/rendimento da empresa.

No presente caso, os termos da impugnação demonstram que a interessada teve total conhecimento das infrações que lhe foram imputadas, tendo exercido plenamente o seu direito de defesa.

Como se vê, não há qualquer defeito no ato administrativo sob análise.

Analisando-se a autuação, observa-se se que não existem quaisquer vícios insanáveis, previstos no Processo Administrativo Fiscal, que possam acarretar nulidade do lançamento, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, a seguir transcrito:

*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.*

O Auto de Infração foi lavrado por autoridade administrativa plenamente vinculada, respeitando os devidos procedimentos fiscais previstos na legislação tributária e com a correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributária.

Não houve qualquer cerceamento ao direito de defesa, posto que, através do presente processo, estão sendo dadas todas as oportunidades para a interessada defender-se, seja contraditando a autuação, seja inserindo provas ao feito. O contribuinte não se defende durante a fiscalização, posto que nesta fase ainda não há qualquer acusação, devendo a interessada colocar a disposição do fiscal toda a documentação, para que este tenha a perfeita noção se há ou não infração à legislação tributária. É o dever de tolerar. Nesta fase ainda não há processo, mas apenas um procedimento onde são executados um conjunto de atos concatenados para verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo, identificar o sujeito passivo e sendo o

caso propor a aplicação da penalidade cabível, conforme dispõe o art. 142 do CTN. O caráter é inquisitório.

Destaque-se que o contribuinte foi intimado a apresentar a escrituração e documentos diversas vezes, sendo feitas várias prorrogações de prazo, não havendo qualquer cerceamento do direito de defesa. Ademais, o lugar para a interessada se defender é no processo e a esta se defendeu através da impugnação.

A interessada argumenta que apresentou a documentação e que a fiscalização ignorou a mesma, considerando tal fato como desobediência aos princípios do contraditório e da ampla defesa, resultando em um cerceamento do direito de defesa.

Tal argumentação não pode ser acatada, a documentação tem de ser válida e isto importa em um juízo de valor do autuante, de qualquer maneira tal análise é de mérito e não causa nulidade da autuação. O fato de o autuante não considerar válidos documentos apresentados pela interessada não cerceia o direito de defesa do contribuinte, posto que, a defesa é exercida nesta fase atual com a análise da impugnação e não fase inquisitória em que são feitos os procedimentos de fiscalização.

Portanto, não há dúvidas que foram obedecidos os princípios do contraditório e da ampla defesa, conforme dispõe art.5º, LV, da Carta Magna.

Atente-se que a autuação está em perfeita consonância com o art.142 do CTN.

[...]

Neste item a interessada faz comentários sobre a quebra do sigilo bancário e argumenta que os valores pretendidos pelo Fisco está fundamentados simplesmente em movimentações bancárias, contrariando todo o ordenamento legal e jurisprudência do CARF (súmulas 14, 25 e 67).

Tais alegações não procedem.

Em primeiro lugar, cabe registrar que as autoridades administrativas não têm competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade de lei, já que tal competência está adstrita à esfera judicial. A seguir, cita-se ementa de acórdão do Conselho de Contribuintes neste sentido.

*“NORMAS PROCESSUAIS – INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS – As autoridades administrativas, incluídas as que julgam litígios fiscais, não têm competência para decidir sobre arguição de inconstitucionalidade das leis, já que, nos termos do art. 102, I, da Constituição Federal/1988, tal competência é do Supremo Tribunal Federal”. (Ac. nº 101-94.200 – 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes).*

No caso em concreto, cabe esclarecer que é lícito ao Fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações

financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

A seguir, cita-se o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001:

*“Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.”*

O Decreto 3.724/2001 regulamentou o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001.

Em relação aos pronunciamentos judiciais e jurisprudenciais, ressalte-se que os mesmos servem para registrar entendimentos judiciais sobre a matéria em análise, mas não possuem efeito vinculante sobre os julgamentos administrativos.

Portanto, fica evidenciada a licitude das provas obtidas junto aos bancos Bradesco, Brasil, e Itaú, tendo em vista que foram observados os procedimentos estabelecidos em lei.

Há que se considerar que o art.1º,§ 3º,III da Lei Complementar nº 105/2001, dispõe que não se considera violação ao sigilo bancário o fornecimento de informações à SRF:

*‘Art. 1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.*

*(...)*

*§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:*

*(...)*

*III – o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei no 9.311, de 24 de outubro de 1996;*

*(...)*

Quanto as súmulas 14, 25 e 67 do CARF.

*Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

*Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.*

*Súmula CARF nº 67: Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal.*

Como se vê as súmulas não se referem expressamente a quebra do sigilo bancário. As súmulas 14 e 25 se referem a qualificação da multa, prevendo a

necessidade da comprovação do evidente intuito de fraude. Tal assunto será objeto de um item próprio, a seguir.

A súmula 67 se reporta a lançamentos que tiveram por base o fluxo de caixa, onde são comparadas à origem e a aplicação de recursos, o que não corresponde ao caso em tela que versa sobre comprovação da origem dos depósitos bancários baseado na presunção prevista no art. 42 da Lei 9430/96.

[...]

Na impugnação a interessada se insurge contra a autuação alegando que não foi considerado o princípio da capacidade contributiva, posto que, a adoção de créditos em conta como receitas não é aceito, conforme Súmula 182 do extinto TFR. Argumenta que capacidade contributiva consiste na disponibilidade de meios econômicos para arcar com a tributação e que não se confunde com a capacidade econômica, pois a presunção exige um plus. Alega também que não há previsão legal de que a movimentação bancária por si só, o contribuinte passou a ter a capacidade contributiva e portanto deve sofrer a tributação sobre tais valores. Aduz que a capacidade contributiva deve ser em primeiro lugar, fato previsto em lei e que seja tributável e que não há norma que permita tais exações pretendidas pelo Auditor Fiscal, mesmo tendo o contribuinte provado a origem de todos os valores. O princípio da capacidade contributiva, art. 145, § 1º da Constituição Federal dispõe que os impostos serão graduados segundo a capacidade econômica, o que visa a preservar a capacidade econômica do indivíduo. Ele orienta que os impostos, por constituírem em tributos alheios a qualquer atividade estatal, sejam afetos a alguma forma de manifestação de riqueza.

Como se vê a capacidade contributiva está relacionada a obtenção de receitas. Havendo movimentação econômica com a consequente obtenção de receita, havendo capacidade pagar tributos, mesmo porque os tributos não consomem toda a receita gerada.

No caso em comento foi apurado que houve movimentação bancária de mais de 17 milhões de reais. Atente-se que nem todo este valor foi considerado como receita da empresa que alcançou o montante de R\$ 16.717.015,09, mas que é suficiente para comprovar que há meios econômicos e financeiros para o pagamento de tributos.

Quanto a Súmula 182 do extinto TFR e as decisões tanto do Conselho de Contribuintes como do antigo TFR se referem a períodos em que não havia dispositivo legal a respeito da presunção em tela.

Portanto, não assiste razão a interessada quando alega ofensa ao princípio da capacidade contributiva.

[...]

A empresa tem como atividade principal atividade de comércio a varejo de veículos automotores.

Diante do fato de que não havia como se calcular as receitas do contribuinte, posto que, não foram apresentadas as notas fiscais de entrada e saída, relativas a compra e venda de veículos, a fiscalização selecionou créditos passíveis de exigência de esclarecimentos, após a análise dos extratos bancários de movimentação das contas-correntes, junto aos bancos Bradesco, Brasil e Itaú. Os referidos extratos foram anexados aos Termos de Intimação nº 4, 5, 6 e 7, sendo solicitado à interessada a comprovação da origem dos depósitos bancários, com documentação hábil e idônea, cujo montante somava a R\$ 16.717.015,09.

Segundo a fiscalização, o sujeito passivo não comprovou a origem dos recursos.

Os depósitos bancários são relativos à movimentação da conta-corrente 69629-2, da agência 0663, do Banco Itaú da conta-corrente 42435-8, da agência 1294, do Banco Bradesco e da conta-corrente 40010, da agência 3181, do Banco do Brasil.

Os esclarecimentos não foram suficientes para comprovar a origem dos recursos depositados nas citadas contas-correntes e os documentos apresentados (contratos não assinados) não foram suficientes para tal comprovação.

Estes fatos levaram a fiscalização a efetuar a autuação com base nos depósitos bancários cuja origem não foi comprovada.

O caput do art. 42 da Lei 9430/96, dispõe que são considerados como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos:

*“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

Portanto, são considerados como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou investimento mantido junto à instituição financeira que não tenha sido comprovada a origem dos recursos, desde que regularmente intimado.

Interpretando-se o artigo, percebe-se, com clareza, que, se o contribuinte regularmente intimado não comprovar a origem dos recursos dos depósitos, estes serão considerados receitas omitidas.

Por necessário, deve ser esclarecido que esta origem não pode ser entendida no seu sentido mais corriqueiro—princípio, começo, procedência, naturalidade, mas sim no contexto do dispositivo legal, que pretende obter esclarecimentos sobre a causa, a razão dos depósitos efetuados na conta bancária de titularidade a empresa.

Como se vê, trata-se de uma presunção prevista em lei que inverte o ônus da prova. Portanto, se faz necessário que o contribuinte comprove, através de documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores, de onde se

originaram os recursos que ingressaram na conta corrente para que se possa verificar se as receitas estão tributadas na DASN. Tal comprovação se faz com a apresentação da nota fiscal. No caso em comento, o contribuinte não acostou ao feito nenhuma qualquer nota fiscal, ressaltando-se que a escrituração contábil, mesmo que fosse considerada como válida, não serve como prova por se constituir em documento de confecção própria. Ademais, o art. 9º § 1º, do Decreto-lei nº 1.598/77 informa que a escrituração somente faz prova a favor do contribuinte se os fatos registrados forem comprovados por documentos:

*Art. 9º A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.*

*§ 1º - A escrituração, mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.*

(...).

Por tanto, não há como se acatar as alegações relativas as alegações de que o ônus da prova cabe à fiscalização e que esta não anexou provas, no caso em tela a prova cabe ao contribuinte por determinação legal (caput do art. 42 da Lei 9430/96), que por estar em plena vigência, obrigatoriamente deve ser observada.

Também não tem qualquer sentido a alegação de que não há previsão legal para tributar a movimentação bancária, posto que, o art. 42 da Lei 9430/96 permite considerar como receitas o depósito bancário de origem não comprovada.

Ressalte-se que as decisões do CARF não obrigam as Delegacias de Julgamento, exceto no caso de súmulas vinculantes, devendo ser destacado que o citado Conselho cancelava autuações antigas relativas a depósitos bancários. Os Autos de Infração feitos após 01/01/1997, data da edição do art. 42 da Lei 9430/96, tal situação se reverteu, havendo a manutenção dos autos, a não ser nos casos em que a interessada comprove que os depósitos bancários não são receitas da pessoa jurídica.

Os depósitos bancários não se configuram por si só renda, nem acréscimo patrimonial, portanto, bastava ao contribuinte apresentar documentação informando quais os depósitos que não estão inseridos nestes conceitos, contudo, tal documentação não foi apresentada. Na realidade, a comprovação da origem dos depósitos bancários visa a apurar a verdade material, posto que, através desta comprovação é que será possível se conhecer o que foi vendido e para quem a empresa vendeu seus produtos e os valores das vendas, de modo a se saber se as receitas declaradas coincidem com as receitas realmente auferidas pelo contribuinte.

Destaque-se que, ao contrário do que a interessada alega na impugnação, nem todos os depósitos bancários foram considerados como receita/renda da

empresa. De uma movimentação bancária de R\$ 17.171.630,47, somente foi considerado como receita o valor de R\$ 16.717.015,09, sendo excluído itens que não podiam ser considerados como rendimento da empresa.

Esclareça-se à interessada que a lei considera os depósitos bancários não comprovados como receita/renda do contribuinte e estas se constituem aquisição de disponibilidade econômica que geram acréscimos patrimoniais, havendo total consonância com o art.43 do CTN.

[...]

Na impugnação, a interessada alega que não ocorreu o fato gerador dos tributos, pois, a ocorrência de fato gerador de tributo, não ocorreu receita/faturamento, o que ocorreria foi a movimentação financeira, por meio de empréstimos e recebimento de adiantamentos em contratos que não foram realizados.

Tal alegação não se sustenta, o contribuinte somente alega, mas, não junta qualquer comprovação a respeito do assunto, nem indica os depósitos que seriam referentes a estes empréstimos e adiantamentos. Atente-se que alegar sem comprovar é o mesmo que nada alegar, esclarecimentos somente são válidos se acompanhados por documentação de suporte.

Ressalte-se que tais documentos tem de ser válidos para serem considerados, o que não foi apresentado no caso em comento. Os contratos apresentados (fl.698 a 1287) não estão assinados, ou seja, não possuem qualquer validade, como se pode conferir na imagem a seguir:

#### ABERTURA DE CONSIGNAÇÃO

CPF/CNPJ: 09870844880	Pessoa Física/Jurídica: F	I.E./RG: 216434877
Nome: MARCUS ROBERTO RIBEIRO		CNH: 0
Telef. Res.: 69 3225-7746	Celular: 69 8114-7755	Telef. Com.:
E-mail:		
Endereço: RUA DO OURO, Nº 4484 - FLODOALDO PONTES PINTO - PORTO VELHO/RO		
	Placa: NDE3489	Renavam: 0
Veículo: GM ASTRA HATCH 2.0 8v Gas. (Nac.) 4 P		
Cor: Preto	Combustível: Gasolina e Etanol	
Ano: 2006/2007	Km: 0	
<b>DÍVIDAS</b>		<b>VALORES</b>
IPVA: R\$ 0,00	DPVAT: R\$ 0,00	Valor Mínimo p/ Venda:
Dívida Financ.: R\$ 0,00	Multas: R\$ 0,00	<b>R\$ 28.000,00</b>
	Outras Dívidas: R\$ 0,00	Total Dívidas:
	Outras Dívidas: R\$ 0,00	<b>R\$ 0,00</b>
		Valor Líquido:
		<b>R\$ 28.000,00</b>

Pelo Presente Instrumento particular o cliente discriminado acima, doravante denominado CONSIGNANTE, e de outro lado, esta Revenda de agora em diante denominada CONSIGNATÁRIA, ajustam entre si o seguinte:  
1. DO OBJETO: O CONSIGNANTE entrega à CONSIGNATÁRIA sob consignação o veículo discriminado acima com as suas respectivas características

**THALES**  
veículos CNPJ: 08.744.347/0001-50  
v. Pinheiro Machado, 2356 - São Cristóvão - Porto Velho - Tel.: 69 32246082

**DETALHES DA NEGOCIAÇÃO - Nº 392** FOLHA: 2/2

**ABERTURA DE CONSIGNAÇÃO**

Porto Velho, \_\_\_\_ de \_\_\_\_ de \_\_\_\_ às \_\_\_\_ : \_\_\_\_.

MARCUS ROBERTO RIBEIRO Grupo Thales Veículos

Testemunha 1 Testemunha 2

Nome: CPF: Nome: CPF:

Em recurso voluntário, a Contribuinte contesta as provas exigidas, demandando que o procedimento fiscal ficasse limitado a valores não escriturados, e esquivando-se de apresentar *documentos confidenciais dos Agentes Financeiros*. Contudo, como se vê na substancial argumentação de 1ª instância, a Contribuinte não apresentou as notas fiscais de compra e venda dos veículos que teria negociado, os contratos apresentados não estavam assinados, desatendendo o dever de guarda dos documentos de suporte de sua escrituração, como lhe impunha a Lei Complementar nº 123/2006:

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;

II - manter em boa ordem e guarda os documentos que fundamentaram a apuração dos impostos e contribuições devidos e o cumprimento das obrigações acessórias a que se refere o art. 25 desta Lei Complementar enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

Nesta toada, a mesma lei estabelece em seu art. 34 que *aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional*. Logo, constituído o indício que o art. 42 da Lei nº 9.430/96, qual seja, a falta de comprovação da origem de depósito bancário após regular intimação do sujeito passivo, a presunção de omissão de receitas é decorrência legal, não se sustentando a alegação de que o lançamento estaria baseado em *suposições ou meras alegações*.

Recorde-se que não foram juntadas provas ao recurso voluntário que pudessem, eventualmente, comprovar que os depósitos bancários teriam origem em operações não sujeitas a tributação, ou submetidas a tributação diferenciada.

Com respeito ao arbitramento dos lucros, a Contribuinte apenas diz que primou *pela veracidade da documentação apresentada* e que, assim, deveria ser mantida no Simples



LIVRO DIÁRIO GERAL						
Empresa: THALES COMERCIO DE VEICULOS NOVOS E USADOS LTDA - ME			Emp.: 160			
CNPJ: 08.744.347/0001-50			IE: 00000001656329		Fone: (069)0000-0000	
Endereço: AVENIDA PINHEIRO MACHADO, 2356						
Bairro: SAO CRISTOVAO			CEP: 76.804-046		Período: 01/01/2011 a 31/12/2011	
Cidade: PORTO VELHO - RO						
Folha: 00002			Livro: 00001			
Conta	Nome da Conta	Data	Histórico	Debito	Crédito	
0000000019	Banco Bradesco S.A.	26/12/2011	Vir. Entradas Cfe Extratos Bco Bradesco - Visa Electron	1.470,00		
0000000062	Cartão de Crédito	26/12/2011	Vir. Entradas Cfe Extratos Bco Bradesco - Visa Electron		1.470,00	
0000000019	Banco Bradesco S.A.	26/12/2011	Vir. Entradas Cfe Extratos Bco Bradesco - Retorno- Bco Finasa	1.512,69		
0000001515	Outras Receitas	26/12/2011	Vir. Entradas Cfe Extratos Bco Bradesco - Retorno- Bco Finasa		1.512,69	
0000000019	Banco Bradesco S.A.	26/12/2011	Vir. Entradas Cfe Extratos Bco Bradesco - Recebimento Bco Finasa	15.000,00		
0000000005	Caixa	26/12/2011	Vir. Entradas Cfe Extratos Bco Bradesco - Recebimento Bco Finasa		15.000,00	
0000000019	Banco Bradesco S.A.	26/12/2011	Vir. Entradas Cfe Extratos Bco Bradesco - Retorno- doc. 7632855	239,75		
0000019115	Outras Receitas	26/12/2011	Vir. Entradas Cfe Extratos Bco Bradesco - Retorno- doc. 7632855		239,75	
0000000019	Banco Bradesco S.A.	26/12/2011	Vir. Entradas Cfe Extratos Bco Bradesco - Cielo CR Master	25.791,05		
0000000062	Cartão de Crédito	26/12/2011	Vir. Entradas Cfe Extratos Bco Bradesco - Cielo CR Master		25.791,05	
0000000005	Caixa	26/12/2011	Vir. Ref. Cheque N° 0002090- Cfe. Extrato Bco Bradesco	1.300,00		
0000000019	Banco Bradesco S.A.	26/12/2011	Vir. Ref. Cheque N° 0002090- Cfe. Extrato Bco Bradesco		1.300,00	
0000000005	Caixa	26/12/2011	Vir. Ref. Cheque N° 0002092- Cfe. Extrato Bco Bradesco	2.000,00		
0000000019	Banco Bradesco S.A.	26/12/2011	Vir. Ref. Cheque N° 0002092- Cfe. Extrato Bco Bradesco		2.000,00	
0000000005	Caixa	26/12/2011	Vir. Ref. Cheque N° 0002096- Cfe. Extrato Bco Bradesco	2.050,00		
0000000019	Banco Bradesco S.A.	26/12/2011	Vir. Ref. Cheque N° 0002096- Cfe. Extrato Bco Bradesco		2.050,00	
0000000005	Caixa	26/12/2011	Vir. Ref. Cheque N° 0002096- Cfe. Extrato Bco Bradesco	2.000,00		
0000000019	Banco Bradesco S.A.	26/12/2011	Vir. Ref. Cheque N° 0002096- Cfe. Extrato Bco Bradesco		2.000,00	

Apesar de existir alguns lançamentos contábeis relativos a compra de veículos, alguns recebimentos de contrato de venda de veículo consignado, recebimento em dinheiro relativos a troca de veículos, comissão sobre venda de veículo consignado, lançamentos estes sem comprovação documental, grande parte dos lançamentos não foram feitos com base em documentos referentes às operações comerciais e financeiras ocorridas, mas tão somente com base nos registros feitos pelos próprios bancos, sem quaisquer informações que possibilitassem a constatação das efetivas operações, tendo como dizeres apenas “entradas cfe Bco...”.

Não basta que somente alguns lançamentos contábeis estejam claros, todos os lançamentos tem conter dizeres que permitam se verificar a verdadeira operação que foi realizada. Lançamentos que informam apenas que houve uma entrada não explicita se esta se refere a uma venda, a um empréstimo, etc., estando correta a opção pelo arbitramento.

Destaque-se que o próprio contribuinte afirmou que os únicos comprovantes de receitas, custos e despesas são os próprios contratos apresentados em 13/02/2015. Os contratos referem-se às operações em consignação”. Alega que “o contribuinte trabalha com a venda de automóveis usados sob contrato de consignação e com recebimento apenas de comissão sobre as suas vendas”. Segue informando que sua receita é apenas a resultante da diferença entre o valor de venda e o valor deixado em consignação, conforme lançamentos feitos nas contas 939 e 639 do Livro Razão. Junta cópias de alguns contratos, todos sem assinatura, e com alguns deles uma explicação ou justificativa do método de escrituração contábil usado.

Ora, contrato sem assinatura não é válido. Além disso, teria que apresentar documentos comprobatórios das receitas, despesas e custos relativos às operações objetos das cópias dos contratos apresentados, notas fiscais de entrada e de saída. Observe-se que sem estas notas fiscais não há como se calcular a receita do contribuinte, que seria a diferença entre o valor de compra e de venda dos veículos.

Portanto, a escrituração e os documentos apresentados são imprestáveis para a apuração do lucro real.

O art.530 do RIR/99 prevê as seguintes hipóteses de arbitramento:

*Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):*

*I – o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;*

*II – a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:*

*a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou b) determinar o lucro real;*

***III – o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;***

*IV – o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;*

*V – o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);*

*VI – o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.*

Da leitura do dispositivo verifica-se que o inciso I dispõe que o contribuinte que utiliza a sistemática do lucro real tem que manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais. O inciso II,b prescreve o arbitramento para o caso em que a escrituração contém vícios que impossibilitem a apuração do lucro real.

No caso em comento, não dúvidas que ocorreu a hipótese prevista no inciso II,b do art.530 do RIR/99, posto que, com a escrituração apresentada não foi possível a apuração do lucro real.

Ressalte-se que não se trata de penalidade, mas uma forma de tributação, devido a impossibilidade da apuração do lucro real.

Há que se observar que a interessada, durante a fiscalização, não apresentou documentos que suprissem a escrituração imprestável.

Portanto, considero válido o arbitramento efetuado.

Com respeito à afirmação genérica de que *a Recorrente deixa à disposição de Vossas Senhorias, todos os documentos para, se necessário, ser feita qualquer averiguação para que seja provada a realidade dos fatos*, vale adicionar, ainda, que assim está consolidada a jurisprudência deste Conselho:

Súmula CARF nº 59

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 29/11/2010

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 198-00.028, de 16/09/2008 Acórdão nº 108-09.668, de 13/08/2008  
Acórdão nº 105-16.815, de 06/12/2007 Acórdão nº 101-96.319, de 13/09/2007  
Acórdão nº 101-96.212, de 14/06/2007 Acórdão nº 101-96.093, de 30/03/2007  
Acórdão nº 101-96.039, de 02/03/2007 Acórdão nº 108-08.919, de 26/07/2006  
Acórdão nº 103-22.032, de 07/07/2

Assim, não há qualquer vício na identificação dos fatos geradores autuados, razão pela qual deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso voluntário nestes pontos de insurgência.

Já no âmbito da qualificação da penalidade, em declaração de voto juntada ao Acórdão nº 1101-00.725, esta Conselheira assim firmou seus parâmetros para qualificação da penalidade em lançamentos decorrentes da constatação de omissão de receitas:

Concordo integralmente com a I. Relatora no que tange aos efeitos do Ato Declaratório de Exclusão e à exigência do crédito tributário principal. Mas tenho outras razões para concluir pelo afastamento da multa de ofício qualificada, de forma que subsistam apenas os acréscimos de multa de ofício no percentual de 75% e de juros de mora.

Os debates havidos durante as sessões de julgamento permitiram-me bem delinear os critérios que adoto para exigência da multa de ofício qualificada.

No primeiro caso apreciado, estivemos frente a um contribuinte que havia omitido significativo volume de receitas, apuradas com base na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Ou seja, frente a depósitos bancários de origem não comprovada, concluiu a autoridade lançadora pela existência de valores tributáveis.

A contribuinte apresentara livros contábeis que precariamente reproduziam a movimentação bancária questionada, fazendo transitar a maior parte dos valores apenas por contas patrimoniais, e reconhecendo como receita de vendas somente os valores expressos nas notas fiscais emitidas. Consoante reproduzido pelo I. Relator, a contribuinte limitou-se a argüir, sem qualquer prova documental, que em virtude da natureza perecível das mercadorias, havia operações de revenda de mercadorias que seguiam diretamente do produtor rural para os clientes da empresa, acobertadas pela Nota Fiscal de Produtor Rural; o pagamento ocorria de forma informal, de vez que realizava pagamentos aos produtores rurais e posteriormente recebia de seus clientes a quitação das mercadorias revendidas.

A qualificação da penalidade decorreu do fato de a contribuinte não ter emitido notas fiscais, não ter escriturado a maior parte de suas receitas e não ter declarado à Receita Federal sua efetiva receita, tentando passar a falsa impressão que a sua receita de vendas de mercadorias foi de apenas R\$ 1.107.598,81, quando na realidade foi de R\$ 7.109.024,52.

Entendi, frente a estes elementos, que se tratava da simples apuração de omissão de receitas, à qual se reporta à Súmula CARF nº 14. O volume de receitas presumidamente omitidas era significativo, e deficiências na escrituração demonstravam a desídia da contribuinte na manutenção de seus assentamentos contábeis. Todavia, embora estes elementos permitissem a imputação de omissão de receitas, eles ainda eram insuficientes para afirmar a intenção dolosa de deixar de recolher tributo. Necessário seria que a Fiscalização investigasse um pouco mais, estabelecendo vínculos concretos entre a movimentação bancária e a atividade operacional da empresa, para assim afirmar que houve a intenção de ocultar receitas tributáveis do Fisco Federal. Evidências como a apuração de depósitos decorrentes de liquidação de títulos de cobrança, ou circularização de alguns depositantes, já permitiriam criar esta inferência.

No segundo caso apreciado, as receitas omitidas foram apuradas a partir das informações do Livro Registro de Saídas, que apresentava expressivo volume de operações, ao passo que as DIPJ, DACON e DCTF não continham qualquer registro de resultados tributáveis ou débitos apurados. Ainda assim, a Fiscalização circularizou um dos clientes da fiscalizada, e identificou outras operações que sequer haviam sido escrituradas no Livro Registro de Saídas. Ao final, concluiu a autoridade fiscal que apesar de ter auferido vultosa receita, a contribuinte agiu dolosamente com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais, apresentando declarações zeradas.

Acompanhei a Turma que, à unanimidade, manteve integralmente o crédito tributário ali exigido, com a aplicação da multa qualificada.

No presente caso, também está presente o significativo volume de receita omitida, à semelhança dos demais casos. Além disso, a constatação de que receitas foram subtraídas à tributação decorre de fatos coletados da própria escrituração contábil/fiscal da contribuinte: seus registros escriturais e as informações prestadas à Fazenda Estadual prestaram-se como prova direta dos valores tributados. E, no meu entender, estes aspectos já são suficientes para afastar a Súmula CARF nº 14, como antes mencionei. A distinção deste caso, em relação ao anterior, está na acusação fiscal. A autoridade lançadora justifica a qualificação da penalidade em razão da omissão mediante declaração ao Fisco Federal de somente R\$ 129.557,60 do total de R\$ 13.947.987,53 das vendas registradas em sua contabilidade, cujo total foi registrado em sua escrituração fiscal e contábil e informado ao Fisco do Estado do Paraná, conforme demonstrado nos subitens "2.3.1", "2.3.2" e "2.3.3", nos quais limita-se a

descrever os valores extraídos da escrituração contábil, da escrituração fiscal e das GIAS/ICMS e da declaração simplificada apresentada à Receita Federal.

A autoridade lançadora não acusou a contribuinte de ocultar receitas sabidamente tributáveis, de modo que o litígio não se estabeleceu em relação à intenção da contribuinte em deixar de recolher tributos. A dúvida ganha maior relevo quando observo, no Termo de Verificação Fiscal, que cerca de 50% dos valores omitidos decorrem de CAFÉ DESTIN EXPORTAÇÃO e CAFÉ C/ SUSP PIS-COFINS, cuja exclusão da base de cálculo do SIMPLES Federal poderia decorrer de interpretação da legislação tributária.

Assim, embora entenda que não é o caso de aplicação da Súmula CARF nº 14, concordo com o afastamento da qualificação da penalidade, proposto pela I. Relatora.

Também contrário à qualificação da penalidade foi o entendimento expresso no voto condutor do Acórdão nº 1101-001.267:

Com referência à qualificação da penalidade em razão da omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, é certo que a contribuinte não contabilizou integralmente sua movimentação financeira, assim como a presunção de omissão de receitas se verificou em todos os períodos fiscalizados. Todavia, para se afirmar que os depósitos bancários correspondem a receitas da atividade é necessário que a Fiscalização reúna outras evidências, como por exemplo o creditamento bancário a título de cobrança ou desconto, ou indícios outros que vinculem os depósitos bancários a clientes da contribuinte, de modo a demonstrar que o sujeito passivo, ao deixar de escriturá-los e de comprovar sua origem no curso do procedimento fiscal, tinha a intenção de não recolher os tributos decorrentes daquelas bases de cálculo sabidamente tributáveis. A presunção legal permite que o Fisco promova a exigência ainda que o sujeito passivo não se desincumba de seu dever de escriturar, porém a reiterada constatação de receitas presumidamente omitidas não é suficiente para qualificação da penalidade, pois não permite concluir que o sujeito passivo agiu ou se omitiu dolosamente *para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária do fato gerador*, ou mesmo para impedir ou retardar sua ocorrência. Ainda que por indícios esta intenção deve estar, ao menos, presumida, de modo que a sua reiteração a ocorrência conduza à caracterização do intuito de fraude presente nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, como exige o art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96, em sua redação original. Se a presunção de omissão de receitas não está associada a outros elementos que a vinculem a receitas sabidamente tributáveis, a jurisprudência deste Conselho já está consolidada no seguinte sentido:

**Súmula CARF nº 14:** *A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

**Súmula CARF nº 25:** *A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73.*

Esclareça-se que, como consignado neste voto, a recorrente invocou a *descrição "auto explicativa" contida nos extratos bancários* para vincular outros depósitos bancários a operações de compra e venda de veículos usados, evidência de vendas sem emissão de nota fiscal, na medida em que as operações assim comprovadas foram admitidas pela Fiscalização como origem de parte dos depósitos bancários. Ocorre que esta circunstância não foi integrada à acusação fiscal acima exposta, acrescida apenas por referências ao significativo descompasso entre a movimentação financeira e as receitas declaradas pelo sujeito passivo, e pela menção ao *grande volume de rendimentos tributáveis* omitidos, mas aí tendo em conta, também, a significativa parcela de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada. Assim, além da reiteração, a acusação fiscal apenas afirma que a omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada apresenta valores expressivos, constatações que não se prestam como indícios da intenção de omitir receitas sabidamente tributáveis.

Em tais circunstâncias, a presunção legal de omissão de receitas subsiste, mas a qualificação da penalidade não se sustenta. Desnecessário, portanto, apreciar as demais alegações da recorrente acerca da ausência de embaraços à investigação fiscal, da validade da documentação apresentada e necessária desconstituição por parte da Fiscalização, do regular registro contábil dos rendimentos tributáveis, do indevido uso da presunção *hominis* para qualificação da penalidade e das inconsistências verificadas na acusação de sonegação, pois tais argumentos já foram antes refutados no que importa à caracterização da omissão de receitas, bem como para manutenção da multa qualificada sobre a omissão de receitas de intermediação financeira.

Por estas razões, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário para excluir a qualificação da penalidade aplicada sobre os créditos tributários decorrentes da presunção de omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

De outro lado, esta Conselheira manteve a qualificação da penalidade no voto condutor do Acórdão nº 1101-001.144, porque agregados outros elementos às apurações feitas a partir dos depósitos bancários que favoreceram a contribuinte no período fiscalizado:

Já no que se refere à multa de ofício mantida no percentual de 150%, cumpre ter em conta que a base de cálculo atuada decorre da constatação de receitas auferidas no período fiscalizado, mediante confronto dos depósitos bancários com os documentos apresentados pela contribuinte durante o procedimento fiscal, a partir dos quais foi possível constatar que apenas parte das operações foram contabilizadas pela atuada, e que nem mesmo em relação a esta parcela

foram declarados ou recolhidos os valores devidos. Diante deste contexto, a autoridade lançadora expôs que:

*No que concerne à aplicação da multa proporcional ao valor do imposto, a mesma foi de 150%, por prática, em tese, de infração qualificada como:*

*1 – Sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502/1964), tendo em vista que a contribuinte agiu e omitiu com dolo para impedir e retardar totalmente em relação ao ano-calendário 2001 o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*1.1 – Da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (por três anos consecutivos, não entregou a DIPJ, deixando de informar o resultado do exercício, a base de cálculo e o regime de tributação; não informou nenhum valor nas DCTF; não apresentou a escrituração comercial para que houvesse possibilidade de apuração da base de cálculo; não comprovou a origem dos créditos em contas mantidas em instituições financeiras, tendo cabido tal tarefa à fiscalização, tudo evidenciando o intuito de omitir informações, com o fito de eximir-se do pagamento do imposto/contribuições);*

*1.2 – Das suas condições pessoais, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal e o crédito tributário correspondente (na condição de rede de lojas na exploração do comércio varejista de móveis e eletrodomésticos, deixou de informar o total das receitas típicas da atividade, inclusive deixando de apresentar declarações, como se não mais estivesse em atividade, sem se importar em esclarecer se os créditos em suas contas bancárias se referiam a esse tipo de atividade ou a outra, levando a fiscalização a apurar os valores pelo regime de lucro arbitrado; ainda, passou toda a rede de lojas a empresa sucessora que, como demonstrado nos anexos, muitas vezes é solidária, ao passo que ambas operaram nos mesmos estabelecimentos comerciais às mesmas épocas; nesse sentido, a atuada desfez-se de todo seu patrimônio comercial, reduzindo a ampla rede a apenas um pequeno estabelecimento no endereço constante do cabeçalho).*

Acrescente-se a esta acusação as referências, também trazidas pela Fiscalização, acerca da reiteração desta conduta omissiva por parte da pessoa jurídica SANTEX que, antes da atuada (IMPELCO), foi constituída para operação da marca GR ELETRO:

*No ano de 2000 foi requisitado procedimento de fiscalização pelo Ministério Público Federal, onde foi constatada a sucessão de SANTEX por IMPELCO – processos números 10183.004979/00-11 (arquivado por decadência) e 10183.002620/2001-25 (créditos inscritos na Dívida Ativa da União).*

*Em ambas as ocasiões os procedimentos de fiscalização foram precedidos de ações policiais de busca e apreensão nos estabelecimentos da contribuinte, que sempre usa a marca GR ELETRO, mudando apenas o CNPJ dos estabelecimentos e abandonando o anterior, categoria em que se inclui IMPELCO, furtando-se ao cumprimento das obrigações tributárias.*

*Contudo, no sistema CNPJ os estabelecimentos matriz e filiais de IMPELCO continuam ativos, em vários dos mesmos endereços da empresa sucessora/solidária, além de haver movimentação financeira em 2002 no valor de R\$ 49.283.060,04, de R\$ 42.620.634,83 em 2003, de R\$ 11.790.083,53 em 2004 e*

*de R\$ 58.836,41 em 2005, não havendo entrega de declarações também para esses anos, confirmando a assertiva de que IMPELCO foi "substituída" paulatinamente por VESLE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA (vide fls. 02 a 04 do ANEXO IV – QUATRO)., aberta em 06/06/2000, considerando que a marca GR ELETRO continuou no mercado, inclusive com inserções na mídia televisiva e propaganda contínua em listas telefônicas, sendo mais recentemente substituída pela marca FACILAR, adotada no início de 2007 por VESLE.*

Considerando a forma de apuração, nestes autos, dos fatos tributáveis, não são aplicáveis as Súmula CARF nº 14 e 25, porque não se trata de presunção legal de omissão de receitas, ou de simples apuração de omissão de receitas, e ainda que tenha havido arbitramento dos lucros, outras evidências foram agregadas para demonstração do intuito de fraude.

Observe-se, ainda, que a recorrente limita-se a argumentar que não houve embaraço à fiscalização (aspecto antes apreciado em sede de recurso de ofício), e nega a existência de dolo apenas em razão da autuação de fundar em presunção. No mais, afirma confiscatória a penalidade subsistente, ao final pleiteando sua redução para 75% *uma vez que reconhecida pelos Nobres Julgadores a quo que: "a contribuinte não causou embaraço à fiscalização, prestando os esclarecimentos que lhe eram possíveis"*. Ocorre que o percentual de 150% está previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/96 para as exigências de ofício nas quais restar caracterizado o intuito de fraude, aqui presente em razão das evidências reunidas pela Fiscalização acerca da deliberada intenção da contribuinte de, reiteradamente praticando fatos jurídicos tributáveis, deixar de escriturá-los adequadamente de modo a subtraí-los da incidência tributária.

Tais parâmetros orientaram os votos contrários à qualificação da penalidade em face de significativa e/ou reiterada omissão de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, dissociada de outras evidências de os depósitos bancários corresponderem a receitas da atividade do sujeito passivo, como são exemplos as decisões veiculadas nos Acórdãos nº 9101-004.596 (Diadorim Participações Ltda, Relatora Viviane Vidal Wagner), 9101-004.458 (Frigorífico Foresta Ltda, Relatora Cristiane Silva Costa), 9101-004.456 (Tumelini Fomento Mercantil Ltda, Relatora Cristiane Silva Costa), 9101-004.423 (Frigorífico Ilha Solteira Ltda, Relatora Livia De Carli Germano), 9101-005.030 (Candy Comércio e Representações Ltda, Relatora Amélia Wakako Morishita Yamamoto), 9101-005.083 (Silvia Maria Ribeiro Arruda), 9101-005.084 (Saesa do Brasil Ltda ME), 9101-005.121 (Nadia Maria F. C. de Farias), 9101-005.150 (Ilha Comunicações Ltda, Relatora Andréa Duek Simantob), 9101-005.151 (Pizzaria e Churrascaria Bosque Ltda, Relator Caio Cesar Nader Quintella), 9101-005.212 (Abbaturo Turismo e Locações EIRELI, Relatora Andréa Duek Simantob), 9101-005.216 (Casa Verre Comércio e Distribuição EIRELI, Relator Luis Henrique Marotti Toselli), 9101-005.244 (Kolbach S/A, Relatora Livia De Carli Germano), 9101-005.367 (Centro Ótico Comercial Ltda), 9101-005.366 (Valesa Agropecuária Comércio e Representações Ltda – EPP, Relator Caio Cesar Nader Quintella), 9101-005.403 (Cooperfort Serviços Ltda, Relator Caio Cesar Nader Quintella), 9101-005.412 (APK Logística e Transporte Ltda), 9101-005.413 (Francisco Marinho de Assis Pereira, Relator Fernando Brasil de

Oliveira Pinto), 9101-005.522 (Shock Emergia Ltda), 9101-005.698 (Texsa do Brasil Ltda, Relator Luis Henrique Marotti Toselli), 9101-005.924 (Rock Star Produções, Comércio e Serviços Ltda, Relator Caio Cesar Nader Quintella), 9101-005.983 (Comercial Importadora Exportadora Formiligas Ltda, Relator Caio Cesar Nader Quintella), 9101-006.116 (Rock Star Marketing, Promoções e Eventos Ltda, Relatora Lívia De Carli Germano), 9101-006.321 (Kingsberg Comércio Importação e Exportação de Tecidos Ltda, Relatora Lívia De Carli Germano), 9101-006.489 (Geral Expresso Agenciamento de Transportes de Carga Ltda, Relator Luis Henrique Marotti Toselli), 9101-006.490 (Jetlog Serviços Ltda, Relatora Lívia De Carli Germano), 9101-006.524 (Rock Star Marketing Ltda) 9101-006.525 (Soterra Terraplenagem e Locação de Equipamentos Ltda, Relator Gustavo Guimarães da Fonseca), 9101-006.612 (Hotel Thermas Eireli, Relator Gustavo Guimarães da Fonseca), 9101-006.653 (Comercial da Amazônia Petróleo EIRELI, Relator Luis Henrique Marotti Toselli), 9101-006.670 (Systech Equipamentos Eletrônicos e de Informática Ltda, Relator Luis Henrique Marotti Toselli) e 9101-007.214 (JSM Engenharia e Terraplenagem Ltda – ME, Relator Luis Henrique Marotti Toselli). A mesma orientação foi adotada no voto proferido no Acórdão nº 9101-005.285 (MMJL Comercial Ltda, Relatora Andréa Duek Simantob), no qual embora fosse possível extrair dos autos evidências para qualificação da penalidade, elas não foram referidas na acusação fiscal para permitir o regular exercício de defesa pelo sujeito passivo. De outro lado, permitiram a manutenção da qualificação da penalidade no Acórdão nº 9101-004.838 (Guaporé Comércio de Madeiras Ltda) quando constatado que a autoridade fiscal não só estabeleceu o vínculo dos depósitos bancários com receitas da atividade da Contribuinte como também evidenciou *todo o percurso por ele desenvolvido para, consciente e intencionalmente, suprimi-las das bases tributáveis, bem como para ocultar esta conduta por meio da apresentação de declarações com informações falsas e adotar todos os meios evasivos para dificultar o procedimento fiscal. A presunção de omissão de receitas estipulada no art. 42 da Lei nº 9.430/96, em tais circunstâncias, não se destina, propriamente, à determinação das receitas, mas sim à definição do momento de ocorrência do fato gerador, diante da falta de colaboração do sujeito passivo em detalhar as receitas de sua atividade omitidas.* Na mesma linha foi o voto vencedor proferido no Acórdão nº 9101-005.033 (Distribuidora de Alimentos Santa Marta ME, Relatora Amélia Wakako Morishita Yamamoto), assim como as declarações de voto nos Acórdão nº 9101-005.298 (Bluecell Representações em Telecomunicações Ltda., Relatora Lívia De Carli Germano) e 9101-005.414 (Celson Bar e Restaurante Ltda, Relator Lívia De Carli Germano), além do voto vencido no Acórdão nº 9101-005.687 (Cerâmica Formigres Ltda).

Nestes autos, como se vê no Relatório Fiscal, a autoridade lançadora pondera que:

89. A multa qualificada justifica-se pela comprovação da ação dolosa do contribuinte por deixar de apresentar os livros contábeis, corroborados em documentação hábil e idônea, os livros fiscais, deixar de declarar à Receita Federal do Brasil os reais valores de seus faturamentos mensais, com a intenção de impedir o conhecimento do Fisco Federal sobre a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido.

Vejamos abaixo um quadro comparativo entre o declarado ao fisco federal por meio da DASN, e o apurado no curso desta ação fiscal:

[...]

O citado quadro comparativo foi feito com os faturamentos mensais informados em DASN, totalizando R\$ 149.250,00 no ano-calendário de 2011, contra as receitas consideradas para arbitramento dos lucros trimestrais e incidência das contribuições sobre o faturamento, no total anual de R\$ 16.717.015,09. A autoridade julgadora de 1ª instância ponderou, quanto a este aspecto, que:

Ressalte-se que o contribuinte deixou de apresentar os livros contábeis que tivessem explicitadas todas as operações praticadas por ele no ano de 2011, não apresentou as notas fiscais de compra e venda dos veículos, apresentou somente contratos não assinados. A fiscalização solicitou escrituração e documentação diversas vezes, fez várias prorrogações de prazo e ainda assim o contribuinte não apresentou uma que contivesse todos os atos e fatos administrativos da empresa, nem documentos válidos que servissem de base para a escrituração. Tudo isso revela a intenção da interessada em impedir o conhecimento do Fisco Federal sobre a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido.

Tal conduta caracteriza a sonegação fiscal, cuja definição está contida no art. 71 da Lei 4502/1964 e no art. 1º, inciso I a IV da Lei 4.729/1965:

[...]

Logo, ainda que, em sentido estrito, a ação de declarar valores que não são verdadeiros acerca do fato gerador e de suas reais dimensões não se enquadre como fraude, certamente configura a hipótese de sonegação. Esta, por sua vez, justifica a aplicação da sanção qualificada.

Além disso, está comprovado o evidente intuito de fraude, posto que, houve um procedimento intencional ou deliberado do contribuinte que redundou na redução indevida de suas obrigações tributárias.

Ocorre que, diante da precariedade da escrituração da Contribuinte, todas as receitas omitidas apuradas foram presumidas a partir dos depósitos bancários de origem não comprovada, sem a adição de quaisquer elementos que pudessem correlacioná-las com receitas da atividade. A autoridade lançadora assim conclui a descrição dos procedimentos para identificar as operações realizadas pela Contribuinte no período fiscalizado:

72. Conforme já ressaltado acima, em relação aos lançamentos nas contas do Livro Razão referentes aos bancos em análise, os históricos indicam que os lançamentos foram feitos com base nos próprios extratos bancários e não com base em documentos específicos que permitam identificar a origem dos mesmos. Desse forma, o contribuinte pretendeu justificar os valores creditados nas contas-correntes dos bancos apenas com os lançamentos contábeis feitos no Livro Razão, nas respectivas contas, lançamentos contábeis esses que foram feitos com base

apenas nos mesmos extratos de contas-correntes dos bancos em análise. É como se costuma dizer quando se afirma que “o cachorro está correndo atrás do próprio rabo”. Ou seja, não merecem fé esses registros contábeis por ausência de documentação comprobatória.

73. Mais uma vez, temos esclarecimentos que não se fizeram acompanhar de documentação hábil e idônea, nem trataram individualmente dos valores constantes dos extratos. São explicações genéricas que não esclarecem nada.

Ausente tal demonstração, apesar de válida a presunção de omissão de receitas, diante da reiteração, do volume e da precariedade da escrituração fiscal, subsiste a dúvida se as entradas correspondiam a receitas da atividade intencionalmente subtraídas da incidência tributária. Assim, por força do art. 112, inciso II do CTN, a qualificação da penalidade não pode subsistir.

Neste ponto, portanto, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário para afastar a qualificação da penalidade.

A multa de ofício no percentual de 75%, porém, subsiste, confirmando-se, inicialmente, o que disse a autoridade julgadora de 1ª instância:

Na impugnação, a interessada alega que a multa de aplicada é elevada, que não se utilizou de meios ilícitos, entende que a multa é desproporcional e confiscatória e que deveria ser aplicada a multa moratória de valor não superior a 20%.

O princípio da vedação ao confisco, previsto no art. 150, VI, da Constituição Federal, veda a utilização do tributo, pelos entes tributantes, com efeito, de confisco, ou seja, impede que, a pretexto de cobrar tributo, se aposse o Estado dos bens de indivíduo. O princípio atua em conjunto com o da capacidade contributiva, art. 145, § 1º. Ambos visam a preservar a capacidade econômica do indivíduo.

A Constituição não se refere expressamente a multas, mas a tributo; contudo, parte da doutrina entende que tais preceitos também se aplicam às multas.

A multa aplicada no presente Auto de Infração está prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, sendo duplicada, perfazendo o total de 150%, nos casos previstos no § 1º deste dispositivo.

Como se vê, há uma norma legal impondo a aplicação da referida multa, não sendo possível o seu cancelamento. Havendo lei em vigor sobre um determinado assunto, há que se aplicá-la, ressaltando que não cabe qualquer discussão sobre a constitucionalidade de lei na esfera administrativa.

Reduzir uma multa para 20%, somente seria possível se houvesse alguma previsão legal para isso, o que não existe. Atente-se que acatar as alegações da interessada equivale a afrontar uma lei vigente, seria desobedecer a uma lei vigente.

As arguições indiretas de inconstitucionalidade da norma expressa no art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96, apresentadas mediante indicação de decisões judiciais que limitariam a penalidade a 30% do tributo devido, encontram óbice para sua aplicação na Súmula CARF nº 2, segundo a qual, *o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*. E, quanto à pretensão de que seja aplicada, no máximo, multa de 2% por não cumprimento de obrigação, a jurisprudência deste Conselho já se consolidou contra a aplicação da Lei nº 9.298/96, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 51

Aprovada pelo Pleno em 29/11/2010

As multas previstas no Código de Defesa do Consumidor não se aplicam às relações de natureza tributária. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 103-22.603, de 17/8/2006 Acórdão nº 103-22.641, de 21/9/2006

Acórdão nº 104-19.834, de 19/2/2004 Acórdão nº 103-21.225, de 13/5/2003

Acórdão nº 105-14.173, de 13/8/2003

Também não merece acolhida a pretensão de que os juros de mora fiquem limitados a 1% ao mês porque, como consolidado neste Conselho:

Súmula CARF nº 4

Aprovada pelo Pleno em 2006

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94511, de 20/02/2004 Acórdão nº 103-21239, de 14/05/2003

Acórdão nº 104-18935, de 17/09/2002 Acórdão nº 105-14173, de 13/08/2003

Acórdão nº 108-07322, de 19/03/2003 Acórdão nº 202-11760, de 25/01/2000

Acórdão nº 202-14254, de 15/10/2002 Acórdão nº 201-76699, de 29/01/2003

Acórdão nº 203-08809, de 15/04/2003 Acórdão nº 201-76923, de 13/05/2003

Acórdão nº 301-30738, de 08/09/2003 Acórdão nº 303-31446, de 16/06/2004

Acórdão nº 302-36277, de 09/07/2004 Acórdão nº 301-31414, de 13/08/2004

Logo, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso voluntário quanto ao cabimento da multa de ofício de 75% e ao cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC.

Por fim, com respeito à arguição de decadência, uma vez afastada a qualificação da penalidade e a excludente de *ocorrência de dolo, fraude ou simulação*, impõe-se verificar se a

regra do art. 150, §4º do CTN se prestaria à pretendida homologação tácita das apurações de janeiro a dezembro/2011.

O lançamento foi cientificado à Contribuinte em 15/03/2016, e em tais circunstâncias, distintamente do que genericamente arguido em recurso voluntário, o prazo de 5 (cinco) anos previsto no art. 150, §4º do CTN, quando contado a partir da ocorrência dos fatos geradores mensais na sistemática do Simples Nacional, somente teria se verificado em relação aos meses de janeiro e fevereiro/2011. Para além disso, cabe atentar que os tributos incidentes sobre o lucro foram arbitrados em bases trimestrais, de modo que o fato gerador autuado mais remoto data de 31/03/2011, verificando-se a incidência mensal apenas em relação à Contribuição ao PIS e à Cofins.

No âmbito do CARF, a matéria tem seu julgamento afetado pelas disposições do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No mesmo sentido permanece expressa tal determinação no art. 99 do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

Isto porque, relativamente à contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, do CTN, o Superior Tribunal de Justiça já decidiu, na sistemática prevista pelo art. 543-C do Código de Processo Civil, o que assim foi ementado no acórdão proferido nos autos do REsp nº 973.733/SC, publicado em 18/09/2009:

PROCESSIONAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte,

inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Extrai-se deste julgado que o fato de o tributo se sujeitar a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos. A manifestação do Superior Tribunal de Justiça, em sede de recursos repetitivos, no

REsp nº 973.733/SC, exige conduta objetiva a ser homologada, sob pena de a contagem do prazo decadencial ser orientada pelo disposto no art. 173 do CTN.

Tal conduta, como se infere a partir do item 1 da referida ementa, não seria apenas o pagamento antecipado, mas também *a declaração prévia do débito*.

Relevante notar, porém, que, no caso apreciado pelo Superior Tribunal de Justiça, a discussão central prendia-se ao argumento da recorrente (Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS) de que o prazo para constituição do crédito tributário seria de 10 (dez) anos, contando-se 5 (cinco) anos a partir do encerramento do prazo de homologação previsto no art. 150, §4º do CTN, como antes já havia decidido aquele Tribunal. Por esta razão, os fundamentos do voto condutor mais se dirigiram a registrar a inadmissibilidade da *aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, §4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal*.

Acrescente-se, ainda, que o Superior Tribunal de Justiça também aprovou a Súmula nº 555 segundo a qual: *Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa*. Todavia, os precedentes para a consolidação deste entendimento, para além do que já consignado acerca do REsp nº 973.733/SC antes referido, têm em conta as seguintes circunstâncias fáticas:

- AgRg nos EREsp 1199262 / MG: afirma aplicável a regra do art. 150, §4º do CTN se o crédito tributário exigido decorre de pagamento a menor de tributo reduzido por creditamento indevido em sistemática não-cumulativa;
- AgRg no Ag 1241890 / RS: confirmou a decadência de crédito tributário relativo a Imposto sobre Serviços – ISS lançado depois de expirado o prazo do art. 173, I do CTN;
- AgRg no Ag 1394456 / SC e AgRg no Ag 1407622 / PR: afastaram aplicação cumulativa dos arts. 150, §4º e 173, I do CTN pretendida para não ver decaída exigência depois do transcurso do prazo do art. 173, I do CTN;
- AgRg no AREsp 20880 / PE: validou aplicação da regra do art. 173, I do CTN a tributo estadual sob a premissa de que não havia pagamento ou declaração, como informado na Inscrição em Dívida Ativa;
- AgRg no AREsp 102378 / PR: infirmada a notificação anterior do lançamento, confirmou-se a decadência de Contribuição ao SENAI constituída depois do transcurso do prazo do art. 173, I do CTN;
- AgRg no AREsp 246013 / SE: rejeitou a alegação de que a exigência de diferencial de alíquota de ICMS estaria associada a pagamento parcial e manteve a regra decadencial do art. 173, I do CTN;
- AgRg no AREsp 252942 / PE: validou a regra decadencial do art. 173, I do CTN frente a exigência de IRPF decorrente de acréscimo patrimonial a

descoberto sem explicitar se houve alegação de pagamento antecipado ou declaração do débito;

- AgRg no AREsp 260213 / PE e AgRg no REsp 1074191 / MG: validaram a regra decadencial do art. 173, I do CTN frente a exigência de ICMS sem prova de pagamento ou declaração do débito;
- AgRg no REsp 1218460 / SC: manteve a aplicação da regra do art. 173, I do CTN para lançamento de contribuição devida à Fazenda Nacional diante da *inexistência de qualquer pagamento antecipado do tributo por parte da ora recorrente (Sujeito Passivo), a qual permaneceu totalmente inerte à obrigação conforme provas de extrato analítico de débitos;*
- AgRg no REsp 1235573 / RS: validou a regra decadencial do art. 173, I do CTN porque *a parte deixou de efetuar o pagamento da contribuição devida sobre o 'prêmio por tempo de serviço', em sua totalidade, não havendo que se falar em pagamento parcial ou recolhimento a menor da contribuição sobre a folha de salários;*
- AgREsp 1277854 PR: afasta a aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º do CTN se *inexistiu pagamento de tributos pela empresa, mas apenas apresentação de DCTF contendo informações sobre supostos créditos tributários a serem compensados;*
- REsp 985301 / SC e REsp 1015907 / RS: afastaram aplicação cumulativa dos arts. 150, §4º e 173, I do CTN pretendida para não ver decaída exigência de Contribuição Previdenciária depois do transcurso do prazo do art. 173, I do CTN;
- REsp 1090021 / PE: afasta pretensão de aplicação da regra do art. 45 da Lei nº 8.212/91 e declara decaída exigência de Contribuição Previdenciária formalizada depois do transcurso do prazo do art. 173, I do CTN;
- REsp 1154592 / PR: confirma aplicação da regra decadencial do art. 173, I do CTN a lançamento de IRPJ, IRRF e CSLL por inexistência de pagamento, mas com relato de aplicação de multa qualificada e agravada;
- REsp 1344130 / AL: confirma aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º do CTN a lançamento de IRPJ porque *o simples fato de a apuração e o pagamento do crédito terem ocorrido após o vencimento do prazo previsto na legislação tributária não desloca o termo inicial da decadência para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado (art. 173, I, do CTN) e também porque não consignada a existência de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte que efetuou o pagamento após o vencimento.*

Confirma-se, portanto, que a quase totalidade dos precedentes sequer tangenciou a repercussão das obrigações acessórias impostas aos sujeitos passivos. Quanto à decisão no AgRg no REsp nº 1.277.854/PR, ela aparenta contrariar a decisão em sede de repetitivos proferida no REsp nº 973.733/SC que cogita da aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º do CTN na hipótese de informação do débito em DCTF, muito embora apontamentos ao longo do voto da

primeira, acerca da informação do débito em declaração, indiquem corresponder à formalização da compensação, mas não em Declaração de Compensação – DCOMP, vez que referente a débitos de IRRF devidos em abril e maio de 1998, enquanto referida declaração somente foi instituída com a Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002. Nota-se, ainda, que se a decisão no AgRg no REsp nº 1.277.854/PR negasse a aplicação do art. 150, §4º do CTN na hipótese de declaração parcial do débito em DCTF, ela poderia estar em contradição com a própria súmula aprovada, segundo a qual, recorde-se, *quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.*

De todo o exposto conclui-se que não há, naquele julgado ou nos demais que instruem a Súmula nº 555 do STJ, maior aprofundamento acerca do que seria objeto de homologação tácita na forma do art. 150 do CTN, permitindo-se aqui a livre convicção acerca de sua definição. Referido dispositivo, por sua vez, assim estabelece:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Indispensável, portanto, o exercício da atividade que a lei atribui ao sujeito passivo, a qual não se limita ao pagamento, que deve estar associado à apuração do crédito tributário devido, assim estampada em sua escrituração comercial e fiscal.

No presente caso, no ano-calendário 2011 a Contribuinte optou pela sistemática do SIMPLES Nacional, e apresentou DASN informando receita bruta auferida que corresponderia a pagamentos (e-fls. 1576/1602). Contudo, a autoridade fiscal desprezou esta declaração porque a Contribuinte não apresentou escrituração comercial e fiscal válida a sustentá-la.

A inobservância do dever de manter escrituração comercial e fiscal formalmente regular é suficiente para afastar a possibilidade de homologação tácita de qualquer apuração promovida pelo sujeito passivo, remetendo a contagem do prazo decadencial para o art. 173 do CTN, cujo inciso I estabelece o início do prazo decadencial no primeiro dia exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado<sup>1</sup>. A conduta que atrai a aplicação do art. 150, § 4º do CTN não é o mero pagamento, ainda que informado em declaração de débito, mas sim a atividade realizada pelo sujeito passivo de determinar a matéria tributável, apurar o tributo em razão dela devido, e recolhê-lo, ou mesmo demonstrar que não há tributo a recolher.

Considerando que as apurações de janeiro e fevereiro/2011 poderiam ser revisadas no próprio ano-calendário de 2011, o termo inicial do prazo decadencial, na forma do art. 173, I do CTN, é 01/01/2012, o que estende até 31/12/2016 a possibilidade de lançamento de ofício das diferenças apuradas, e evidencia a validade do lançamento cientificado à Contribuinte em 15/03/2016.

Portanto, deve ser REJEITADA a arguição de decadência.

#### Conclusão

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de REJEITAR as arguições de prescrição, nulidade e decadência e de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para afastar a qualificação da penalidade.

*Assinado Digitalmente*

**Edeli Pereira Bessa**

#### VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Luis Henrique Marotti Toselli**, redator designado

Conforme relatado, fui designado para redigir o voto vencedor que levou a maioria qualificada do Colegiado a reconhecer a ocorrência de decadência parcial.

Uma vez afastada a qualificação da multa, e considerando, ainda, conforme registra a I. Relatora, que *no presente caso, no ano-calendário 2011 a Contribuinte optou pela sistemática do SIMPLES Nacional, e apresentou DASN informando receita bruta auferida que corresponderia a pagamentos (e-fls. 1576/1602)*, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário deve ser contado, à luz da decisão do STJ proferida em sede de repetitivos no REsp nº 973.733/SC, em

<sup>1</sup> Súmula CARF nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

cinco anos contados da ocorrência do fato gerador do tributo, de modo que o crédito tributário de PIS e COFINS relativos às competências de janeiro e fevereiro de 2011 deve ser exonerado, pois atingido pela decadência.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Luis Henrique Marotti Toselli**

## DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**

Não obstante o bem fundamentado voto de lavra da I. Relatora, peço vênica para divergir em relação à qualificação da penalidade.

O Termo de Verificação e Constatação Fiscal de e-fls. 58/88 aponta os seguintes motivos que conduziram à qualificação:

89. A multa **qualificada** justifica-se pela comprovação da ação dolosa do contribuinte por deixar de apresentar os livros contábeis, corroborados em documentação hábil e idônea, os livros fiscais, deixar de declarar à Receita Federal do Brasil os reais valores de seus faturamentos mensais, com a intenção de impedir o conhecimento do Fisco Federal sobre a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido. Vejamos abaixo um quadro comparativo entre o declarado ao fisco federal por meio da DASN, e o apurado no curso desta ação fiscal:

MES	FATURAMENTO (R\$)	
	DASN	AÇÃO FISCAL
JANEIRO	11.850,00	1.459.375,95
FEVEREIRO	12.000,00	1.645.410,56
MARÇO	11.300,00	1.633.370,18
ABRIL	12.300,00	1.546.590,77
MAIO	11.500,00	1.080.975,41
JUNHO	12.100,00	1.203.843,19
JULHO	12.200,00	1.604.720,24
AGOSTO	13.200,00	1.560.692,85
SETEMBRO	13.200,00	1.414.247,70
OUTUBRO	13.000,00	1.260.496,16
NOVEMBRO	13.500,00	1.094.789,17
DEZEMBRO	13.100,00	1.212.502,91
TOTAL	149.250,00	16.717.015,09

Vale dizer, a multa foi aplicada na forma qualificada com fundamento no inciso I e §1º do artigo 44 da Lei 9.430, de 1996, c/c artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964, que à época do lançamento exibiam a seguinte redação:

Lei 9.430/1996:

Art. 44. *Omissis*

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

(...)

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

(...)

Lei 4.502/1964:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Ora, a conduta da Recorrente de, deliberadamente, informar valores ínfimos em suas declarações, durante todo o curso do ano-calendário, configura claro intuito de sonegação, não restando dúvidas de que as entradas foram intencionalmente subtraídas da incidência tributária, de modo a indicar o propósito de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Não se trata de ocorrência isolada, mas reiterada em todos os meses do ano de 2011, circunstância indicativa de elemento doloso que não configura a situação de que trata a Súmula CARF nº 14<sup>2</sup>.

Inabalável, portanto, a r. decisão atacada neste ponto.

Não obstante, verifica-se que o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9430, de 1996, foi alterado pela Lei nº 14.689, de 2023, com acréscimo dos incisos VI, VII e §§ 1º-A e 1º-C, passando o dispositivo a ostentar o seguinte enunciado:

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

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

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964,

<sup>2</sup> Súmula CARF nº 14: “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”.

independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-B. (VETADO). (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

III – (VETADO). (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-D. (VETADO); (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

Evidencia-se que a penalidade, que antes alcançava 150% em decorrência da dobra do percentual de 75% prescrito pelo inciso I do artigo 44, foi reduzida para 100%, conforme estabelecido pelo novel inciso VI.

Adicionalmente, a fiscalização não enveredou, por não constituir fator relevante à época, na perquirição da ocorrência de reincidência da conduta infracional, conforme estatuído pelo inciso VII e § 1-A.

Diante dessas circunstâncias, deve ser reconhecida a redução do percentual da multa para 100%, por conta da aplicação do princípio da retroatividade benigna de que trata a letra “c” do inciso II do artigo 106 do Código Tributário Nacional, in verbis:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

Já no que concerne ao prazo decadencial, o reconhecimento de dolo impõe que este seja aferido de acordo com o art. 173 do CTN, na dicção do §4º do art. 150 do mesmo código. Nesse tópico, acompanho a I. Relatora pelas suas conclusões, pelas razões que passo a expor.

Com efeito, a interpretação conferida pela Relatora à Sumula STJ nº 555, a partir de seus precedentes, no sentido de que “*não há, naquele julgado* [REsp nº 1.277.854/PR] *ou nos*

*demais que instruem a Súmula nº 555 do STJ, maior aprofundamento acerca do que seria objeto de homologação tácita na forma do art. 150 do CTN, permitindo-se aqui a livre convicção acerca de sua definição”, esbarra no seu próprio enunciado.*

Não se olvida que súmulas são as orientações decorrentes de um conjunto de decisões proferidas com mesmo entendimento sobre determinada matéria. Desse modo, a interpretação de uma súmula deve ser realizada com base nos precedentes que a motivaram, e não apenas como uma regra geral e abstrata, pois são eles que fornecem o contexto e os detalhes da decisão. Assim, a interpretação não deve ser feita de forma isolada, mas à luz dos casos concretos que a fundamentaram.

Contudo, a interpretação extraída de precedentes, quando estes têm em conta circunstâncias fáticas peculiares, sendo que, como enfatizado pela Relatora no caso concreto, *“a quase totalidade (...) sequer tangenciou a repercussão das obrigações acessórias impostas aos sujeitos passivos”*, não pode ser utilizada para contrariar direcionamento textual conferido pelo próprio enunciado sumular.

Nessa toada, de acordo com a Súmula STJ nº 555, **“Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”** (STJ, 1ª Seção, aprovada em 09.12.2015, DJe 15.12.2015, original sem grifo).

Confira-se, por oportuno, o seguinte excerto da ementa do acórdão proferido pela Corte Cidadã ao julgar REsp nº 973733/SC, representativo da controvérsia e que deu origem à referida Súmula nº 555:

(...)

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, **inexistindo declaração prévia do débito** (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

(...)

(original sem grifo)

Anote-se que a menção à “declaração do débito” se refere à obrigação acessória por meio da qual o contribuinte informa à autoridade administrativa a atividade por ele exercida - que pode ou não ter por efeito a constituição do crédito tributário -, nos termos do *caput* do artigo 150 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, **tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado**, expressamente a homologa.

(...)  
(original sem grifo)

Em outras palavras, havendo declaração e não sendo o caso de dolo fraude ou simulação, não cabe a contagem do prazo decadencial na forma do artigo 173, I do CTN, pois o que se homologa é a atividade exercida pelo contribuinte, desde que tenha sido informada ao fisco, **e não o pagamento**, lembrando-se que declarações zeradas equivalem à movimentação igualmente zerada, isto é, o contribuinte informa que no período em questão não houve atividade.

De fato, a exigência de pagamento parcial como condição da aplicação da decadência esbarra na circunstância de o artigo 150, §4º do CTN não fazer tal distinção, ou seja, não fazer qualquer menção a essa circunstância, referindo-se apenas à **atividade exercida pelo obrigado**. Ademais, a emissão de documentos fiscais eletrônicos e o cumprimento de obrigações acessórias já torna o fato gerador (ou sua ausência, na ótica do contribuinte) de conhecimento do Fisco, independentemente de recolhimento.

Portanto, existindo declarações (*in casu*, DASN informando receita bruta auferida que corresponderia a pagamentos mensais realizados via DAS no curso do ano-calendário de 2011 (e-fls. 1576/1602), e tendo o lançamento sido cientificado à Recorrente em 15.03.2016, poderiam restar alcançadas pela decadência os fatos geradores ocorridos até fevereiro de 2011, **isso se não se tratasse de dolo**.

Por tais razões, dirijo da I. Relatora no sentido de dar provimento parcial ao Recurso para reduzir a multa para 100%, acompanhando-a pelas suas conclusões quanto ao afastamento da decadência.

*Assinado Digitalmente*

**Jandir José Dalle Lucca**

**Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli**

Optei por apresentar a presente declaração de voto para expor os fundamentos que me levaram a acompanhar o voto da I. Relatora, no tocante ao afastamento da multa qualificada, com base apenas em sua conclusão.

A qualificação da multa de ofício, à época dos fatos geradores, encontrava-se prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 com a seguinte redação:

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

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

[...]

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

Da leitura desse dispositivo, verifica-se que a multa de ofício ordinária é de 75%, cabível nas hipóteses de **falta de recolhimento do tributo, falta de declaração ou apresentação de declaração inexata**, devendo esta ser duplicada apenas nas hipóteses previstas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/1964, abaixo transcritos.

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Como se vê, para que se possa cogitar a qualificação da multa (no caso de 75% para 150%), é imprescindível que a autoridade fiscal identifique e comprove, **além da conduta de não pagar tributo, não declará-lo ou declará-lo de forma inexata**, que a contribuinte teve a intenção de esconder que ela própria incorreu na materialidade tributária ou que se valeu de medidas ilícitas ou simuladas para manipular ou esconder o *fato gerador*, o que não restou demonstrado, ainda mais considerando que a omissão se deu por presunção legal.

Também a lei não qualificou a omissão de receitas por tipos ou espécies, o que significa dizer que a conduta de não pagar tributos ou não os declarar, independentemente de sua "intensidade" (volume, relação com o faturamento ou número de meses), enseja a multa de ofício ordinária, de 75%, conforme prevê expressamente o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 acima transcrito.

Por mais preconceito que se possa ter da origem, volume ou periodicidade de receita que foi omitida, bem como do descumprimento das respectivas obrigações acessórias, trata-se de situações insuficientes para caracterizar *dolo, fraude* ou *conluio*, de modo que a qualificação da penalidade não se sustenta.

Essas as razões, portanto, para acompanhar a I. Relatora pelas conclusões.

*Assinado Digitalmente*

**Luis Henrique Marotti Toselli**