



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10469.724147/2014-59
ACÓRDÃO	1302-007.271 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UVIFRIOS DISTRIBUIDORA ATACADISTA LTDA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2009, 2011, 2020

PROCEDIMENTO FISCAL. INTERCÂMBIO DE INFORMAÇÕES ENTRE AS FAZENDAS PÚBLICAS. LEI OU CONVÊNIO. VALIDADE.

É válido o procedimento fiscal com base em intercâmbio de informações fornecidas pelas Fazendas Públicas Estaduais ou Municipais, na forma da lei ou de convênio que regulem a permuta e o compartilhamento de informações fiscais e cadastrais. Não há falar-se em “quebra” de sigilo.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUÍO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. IMPROCEDÊNCIA.

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

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

PAGAMENTOS. CIRCULARIZAÇÃO. COMPROVANTES. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITAS.

A falta de escrituração de pagamentos comprovadamente efetuados pela pessoa jurídica, conforme provas colhidas junto aos fornecedores e prestadores de serviços, caracteriza omissão de receita.

GLOSA DE DESPESAS. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte a comprovação das operações e correspondentes despesas que considera dedutíveis para fins de imposto de renda, incluindo sua efetividade.

DEDUÇÃO DE DESPESAS. COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE, NECESSIDADE E USUALIDADE.

Para deduzir despesas de seu lucro real, a contribuinte deverá comprovar sua efetividade, necessidade do gasto à atividade da empresa e usualidade para desenvolvimento do seu objeto social, sob pena de serem glosados os valores correspondentes. A escrituração faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, mas somente se comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. CARF. RECONHECIMENTO APENAS EM SITUAÇÕES ESPECÍFICAS.

É 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, exceto nas hipóteses previstas nos atos normativos que regem o contencioso administrativo.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas, e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, apenas, para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento), também, para a infração referente à omissão de receitas por presunção legal, nos termos do relatório e voto do relator.

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Relator

Participaram deste julgamento os conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Luís Ângelo Carneiro Batista (convocado), Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente o conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em relação ao Acórdão nº 11-50.878, de 14 de agosto de 2015 (fls.20.073/20.081), por meio do qual a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife/PE julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pelo contribuinte acima identificado.

O presente processo se originou de Autos de Infração lavrados para exigência de valores a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), em relação aos anos-calendários de 2009, 2010 e 2011 (fls. 3/126).

No Relatório de Encerramento de Ação Fiscal (REAF) de fls. 20.038/20.072, há a descrição detalhada do procedimento fiscal que culminou na constatação de duas infrações fiscais: omissão de receitas com base em “falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica”, conforme previsão do art. 40 da Lei nº 9.430, de 1996; e glosa de despesas não comprovadas relativas às contas “30304-Propaganda e Publicidade; 30289- Serviços de Pessoa Jurídica; 30313-Material de Consumo” e “Leasing de Veículos — Pagamentos não Comprovados (conta 30331)”.

Em relação à Cofins e à Contribuição ao PIS, houve, além do lançamento reflexo decorrente da presunção legal de omissão de receitas, a glosa de créditos da não-cumulatividade, como reflexo da glosa de despesas, resultando na exigência de valores recolhidos a menor.

A multa de ofício foi aplicada no percentual qualificado de 150% (cento e cinquenta por cento), em relação à infração de omissão de receitas, uma vez que entendeu configurada sonegação, conforme previsto no art. 71 da Lei nº 4.520, de 1964, já que “o contribuinte, como evidenciado ao longo da fiscalização, agiu de forma intencional no sentido de eximir-se do pagamento de tributos, pois uma grande quantidade de pagamentos foram realizados sem escrituração na contabilidade, assim como as Notas Fiscais alusivas a estes pagamentos também deixaram de ser contabilizadas, fatos que também aconteceram nos anos-calendário 2007 e 2008”.

Cabe registrar que, em decorrência do mesmo procedimento fiscal, houve a lavratura de autos de infração relativos aos anos-calendários de 2007 e 2008, tratados no âmbito do processo administrativo nº 10469.731616/2012-24.

Cientificado do lançamento, o sujeito passivo apresentou a Impugnação de fls. 19.753/20.026, sintetizada, na decisão de primeira instância, nos seguintes termos:

Quanto aos pagamentos não contabilizados, alegou que a própria autoridade fiscal deu por comprovadas algumas notas fiscais inicialmente relacionadas, justificando a aceitação como “devolvidas”. Contudo, teria desconsiderado a informação de que as demais notas fiscais não correspondiam a aquisições suas. Diante de tal situação, teria resolvido promover *notitia criminis* para apuração da responsabilidade dos clientes que emitiram as notas fiscais por si não reconhecidas.

Requeru a realização de diligências, intimando-se os emitentes das notas fiscais para apresentação de pedidos de compra, nota fiscal e “canhoto” de recebimento das mercadorias, além do sobrestamento do julgamento até a conclusão das diligências ou, “na sua ausência”, a conclusão do procedimento policial.

Afirmou ter anexado (à impugnação) documentos que comprovariam pagamentos das despesas de *leasing* de veículos de abril/2009 a março/2010 e alguns outros relativos às contas 30304, 30829 e 30313.

Requeru o registro da impossibilidade de apresentar os comprovantes das contas acima referidas por motivo de força maior (recuperação judicial) bem como a constatação de falta de localização tendo em vista a possibilidade de escrituração pelo regime de caixa e de competência, além da concessão de prazo de 7 (sete) dias para apresentação dos documentos "faltantes/omitidos".

Acerca do PIS e da Cofins não cumulativos, sustentou:

"Tendo em vista que o assunto relativo ao creditamento de valores das despesas de arrendamento mercantil (*leasing* de veículos) no período de 04/2009 a 03/2010, já foi enfrentado no tópico anterior, sendo este tópico acessório àquele, deve este tópico seguir à mesma sorte daquele, de forma que não há que se falar em redução do montante dos créditos apurados no DACON."

Citou a Súmula Carf nº 25 ao argumento de impossibilidade de presunção da fraude, lembrando a necessidade de observância de "toda cautela possível" na qualificação da multa. Concluiu:

"Não pode ser considerado intuito de fraude o fato de pessoa jurídica não registrar as compras ou vendas, no total das notas fiscais na escrituração, sem o propósito de fraudar ou sonegar o imposto de renda ou contribuições; ou a circunstância de uma pessoa física receber um rendimento e simplesmente declará-lo."

Os julgadores *a quo* rejeitaram os pedidos de conversão do julgamento em diligência, prorrogação de prazo para apresentação de provas e sobrestamento do julgamento, uma vez que entenderam ser dever a autuada a manutenção da "escrituração com observância das leis comercial e fiscal" e a conservação "em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade". Além disso, apontaram que, no curso do procedimento fiscal, que durou mais de três anos, teria havido uma série de diligências e quinze intimações para a "apresentação de justificativas das irregularidades identificadas", com reiterados pedidos de prorrogação de prazo.

Assim, concluíram:

Bem se vê, portanto, que a fiscalizada dispôs de tempo e oportunidades para apresentar documentação e justificativas, sendo descabidos os requerimentos apresentados na impugnação.

A apresentação de *notitia criminis* (fls. 19.970) leva ao conhecimento da autoridade policial um fato supostamente criminoso, assim definido pelo sujeito da iniciativa, no caso concreto a contribuinte autuada, não constitui prova do fato noticiado. Portanto, a suposição da ocorrência de crime que a teria impedido de cumprir as obrigações tributárias não pode obstar o regular processamento do

feito administrativo de exigência de crédito tributário, sobrestando o julgamento de primeira instância, por ausência de disposição legal que autorize tal medida. A proposta de *notitia criminis* deve ser recebida como alegação desacompanhada de provas.

Assim, deve ser mantida a parte da exigência relativa à omissão de receitas, tendo em vista os indeferimentos dos pleitos para sobrestamento do julgamento e realização de diligência, conforme acima fundamentados.

No que se refere às despesas glosadas, decidiu-se, então, manter a exigência fiscal, na medida em que os esclarecimento e documentação apresentados pela autuada não seriam “suficientes para comprovação dos valores deduzidos na determinação da base de cálculo tributável no regime do lucro real”, pois não se trataria de “notas fiscais e não constituem provas da contraprestação de algo recebido”.

Contudo, especificamente em relação às despesas com *leasing* de veículos, considerou-se que haveria a prova de que as despesas foram incorridas, sendo cabível a sua dedução na apuração do IRPJ/CSLL, independentemente do pagamento.

Em relação à qualificação da multa de ofício, o “elevado quantitativo de operações não escrituradas” afastaria “a hipótese de mero equívoco ou mesmo falta de organização da contribuinte”, configurando a finalidade de “subtrair valores da tributação” e a ocorrência de sonegação, conforme definição constante do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964. Deste modo, foi mantida a exigência da penalidade no percentual qualificado.

Quanto à Cofins e à Contribuição ao PIS, foi exonerada a parcela correspondente ao reflexo da glosa da despesa de *leasing* de veículos.

O Acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS.

Tributa-se como omissão de receitas por presunção legal a falta de escrituração de pagamentos realizados pela pessoa jurídica.

LUCRO REAL. DESPESAS E CUSTOS. CONDIÇÕES PARA DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Custos e despesas dedutíveis são aqueles necessários à atividade da pessoa jurídica, relativos à efetiva contraprestação de algo recebido, corroborados por documentação própria e devidamente registrados na contabilidade.

LUCRO REAL. DESPESA INCORRIDA. REGIME DE COMPETÊNCIA.

As despesas que atendam às condições para dedução podem ser computadas na apuração do lucro real independentemente de pagamento.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A decisão relativa à exigência matriz (IRPJ) deve ser igualmente aplicada aos autos de infração decorrentes, conexos ou reflexos, no que couber, conforme entendimento amplamente consolidado na jurisprudência administrativa, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

SONEGAÇÃO. MULTA QUALIFICADA.

A ausência de escrituração de grande quantidade de compras e seus respectivos pagamentos autoriza a imposição da multa qualificada de 150% por ocorrência de sonegação.

Após ser cientificada, a pessoa jurídica autuada interpôs o Recurso Voluntário de fls. 20.100/20.128, por meio do qual sustentou, preliminarmente, a nulidade do lançamento devido a quebra do seu sigilo bancário/financeiro, em autorização judicial, por parte da Secretaria de Estado de Tributação do Rio Grande do Norte.

Quanto ao mérito, alegou que teriam sido desconsideradas, “sem nenhuma justificativa plausível”, “uma série de provas documentais juntada aos autos pela recorrente”. Reiterou as alegações referentes a devoluções, à *notitia criminis* por ela formulada, e à necessidade de diligências “**a fim de averiguar a veracidade das emissões, frias, das notas sem pedido**”. Apresentou argumentos adicionais para sustentar a relevância da referida *notitia criminis*, repetindo o pedido de sobrestamento dos autos.

Em relação às glosas de despesas, alegou atuação “contraditória e antijurídica”, posto que, a partir da “mesma base de provas documentais”, algumas despesas foram consideradas dedutíveis e outras não. Arguiu que o regime de competência deve ser aplicado “para todas as espécies de despesas dedutíveis, independentemente de pagamento”, defendendo a sua aplicação para as “despesas constantes nas contas 30304, 30289 e 30313” da sua escrituração.

Por fim, quanto à qualificação da multa de ofício, apontou-se que teria havido exagero, desobediência às balizas legais, “premissas presuntivas e não comprovadas”. Repetiu-se a invocação à Súmula CARF nº 25, defendendo a necessidade de “devida *comprovação* do dolo fraude ou simulação”. E arguiu-se o caráter confiscatório da penalidade, com ofensa aos princípios da razoabilidade da proporcionalidade.

O processo foi distribuído por sorteio, sucessivamente, às conselheiras Fabiana Okchstein Kelbert e Viviani Aparecida Bacchmi, sendo que, em decorrência da extinção dos seus mandatos, houve redistribuição por sorteio a este relator (fls. 20.140/20.141).

É o Relatório.

VOTO**1 DA ADMISSIBILIDADE**

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 26 de agosto de 2015 (fls. 20.097/20.098), tendo a juntada do seu Recurso Voluntário aos autos sido solicitada em 23 de setembro daquele ano (fl. 20.099), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado por procurador da pessoa jurídica, devidamente constituído à fl. 20.124.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 43, incisos I, II e IV, do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Ocorre que, como relatado, a Recorrente traz no Recurso Voluntário alegações referentes à suposta nulidade do lançamento, por quebra do seu sigilo bancário/financeiro, e ao efeito confiscatório da multa de ofício qualificada, sem que tais matérias tenham sido abordada na Impugnação.

Nos termos da legislação de regência do processo administrativo fiscal, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo dela constar todos os motivos de fato e de direito em que se fundamentam os pontos de discordância e as razões e provas das alegações (arts. 14 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Ou seja, é nesse instante em que se delimita a matéria objeto do contencioso administrativo, não sendo admitido ao contribuinte e à autoridade *ad quem* tratar de matéria não questionada por ocasião da impugnação, sob pena de supressão de instância e violação ao princípio do devido processo legal.

Trata-se, pois da preclusão consumativa, sobre a qual leciona Fredie Didier Jr (Curso de Direito Processual Civil, 18a ed, Salvador: Ed. Juspodium, 2016. vol. 1, p. 432):

A preclusão consumativa consiste na perda de faculdade/poder processual, em razão de essa faculdade ou esse poder já ter sido exercido, pouco importa se bem ou mal. Já se praticou o ato processual pretendido, não sendo possível corrigi-lo, melhorá-lo ou repeti-lo. A consumação do exercício do poder o extingue. Perde-se o poder pelo exercício dele.

A questão se relaciona ainda com a extensão do efeito devolutivo dos recursos, sobre a qual o mesmo autor (Curso de Direito Processual Civil, 13a ed, Salvador: Ed. Juspodium, 2016. Vol. 3, p. 143) se manifesta nos seguintes termos:

A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: *tantum devolutum quantum*

apellatum. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) a quo. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC).

Podem ser excepcionadas as matérias que possam ser conhecidas de ofício pelo julgador, a exemplo das matérias de ordem pública.

No caso dos autos, a suposta nulidade do lançamento e inconstitucionalidade da multa de ofício se enquadram nesta última exceção.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

2 DAS PRELIMINARES

2.1 DA QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO

A Recorrente sustenta que o fornecimento de informações financeiras de natureza sigilosas à autoridade fiscal responsável pelo lançamento de ofício sob escrutínio, por parte da Secretaria de Estado da Tributação do Rio Grande do Norte, teria violado o seu sigilo bancário/financeiro.

O procedimento a que se refere a Recorrente diz respeito ao fornecimento de informações cadastrais e fiscais descritas no REAF, nos seguintes termos:

37. Em 23/04/2013, solicitamos, por meio do ofício nº 131/DRF/NAT/Safis, à Secretaria de Estado da Tributação do Rio Grande do Norte, em meio digital, arquivos contendo as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito relativas ao contribuinte UVIFRIOS DISTRIBUIDORA ATACADISTA LTDA — CNPJ nº 02.672.245/0001-90 (matriz e filiais), referentes aos anos-calendário 2009 a 2011. Tais informações e dados foram entregues a esta fiscalização em 03/05/2013, nos termos do Convênio de Cooperação Técnica celebrado entre a União e o Estado do Rio Grande do Norte, conforme ofício nº 065/2013 — COFIS/SET/RN.

Não procede a alegação da Recorrente.

As informações em questão foram obtidas pelo Fisco potiguar a partir de obrigações acessórias apresentadas pelas administradoras de cartão de crédito, e foram compartilhadas com a Administração Tributária Federal com base em convênio de cooperação técnica, o que encontra respaldo constitucional, conforme art. 37, inciso XII, da Constituição Federal de 1988:

Art. 37 [...]

XXII - as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

O compartilhamento de informações possui previsão, ainda, no Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio.

Inexiste, assim, qualquer nulidade no procedimento adotado, nem qualquer a macular o lançamento de ofício realizado com base nas informações compartilhadas entre as Administrações Tributárias.

2.2 DO EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

A Recorrente apresenta, ainda, alegação preliminar relacionada à imposição da multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) exigida no lançamento de ofício. Argui que a penalidade ofende o Princípio do Não-Confisco, veiculado no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, além dos postulados da Razoabilidade e da Proporcionalidade. Para tanto, invoca precedente judicial.

A multa aplicada tem por fundamento o art. 44, inciso I, e §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, conforme transcrição a seguir:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Observa-se, portanto, que a imposição da penalidade tem base legal, e os argumentos da Recorrente se voltam à suposta inconstitucionalidade do texto legal. Cabe, portanto, invocar, a Súmula CARF nº 2, que reconhece a impossibilidade do exame de constitucionalidade ser realizado no âmbito do julgamento administrativo:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

No mesmo sentido o disposto no art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 26-A.No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo

internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

E, ainda, no Art. 62 do Anexo II do RI/CARF:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Ou seja, é impossível aos julgadores administrativos, na ausência de qualquer dos atos previstos no §6º do referido art. 26-A, e no parágrafo único do citado art. 98 do RI/CARF, reconhecerem a inconstitucionalidade de dispositivo legal ou deixarem de aplicá-lo, sob tal fundamento.

Como apresentado, a base legal para a imposição da multa tratada no presente processo, permanece em plena vigência, sem que tenha havido a sua revogação ou o reconhecimento de sua inconstitucionalidade.

Deve ser rejeitada, portanto, mais essa preliminar.

3 DO MÉRITO

3.1 DOS PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS

Conforme REAF de fls. 20.038/20.072, a primeira infração constatada diz respeito a ausência de escrituração de pagamentos realizados pela pessoa jurídica autuada, o que levaria à presunção legal de omissão de receitas prevista no art. 40 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.

A caracterização da infração foi realizada pela autoridade fiscal, nos seguintes termos:

70. A partir de informações obtidas junto a SET RN — dados SINTEGRA - verificamos uma grande quantidade de Notas Fiscais de fornecedores/prestadores de serviços que não foram escrituradas no Livro de Registro de Entradas e tampouco na contabilidade, conforme ANEXO 1 do Termo de Intimação Fiscal nº 013, de 26/05/2014. Realizamos diversas diligências fiscais e verificamos que as notas eram referentes a aquisições de mercadorias/serviços pela UVIFRIOS DISTRIBUIDOR ATACADISTA LTDA, matriz e filiais, sendo que ocorreram os pagamentos de tais aquisições.

71. Através do Termo de Intimação Fiscal nº 013, de 26/05/2014, do qual o contribuinte tomou ciência em 29/05/2014, cientificamos o contribuinte de tal constatação, e o mesmo, em sua resposta, argumentou, em síntese, que com relação as Notas Fiscais citada no anexo I, fizeram busca no portal UVT (unidade virtual de tributação do estado do Rio Grande do Norte) e identificaram que a grande maioria das notas não foram emitidas eletronicamente, reconhecendo a não escrituração das mesmas, porém não reconhecem essas aquisições, pois pode

ter ocorrido falha pelos fornecedores no sentido de emitir a nota erroneamente e não fazer o cancelamento da mesma ou ainda emitir a nota e posteriormente emitir outras nota fiscal devolvendo, como ocorreu com as notas n° 398409 que foi devolvida pela NF n° 81579 que trata-se de uma devolução referente a NF n° 78949, além dessas identificaram que a NF n° 3185 encontra-se cancelada no portal da NF-e, assim como esses exemplos citados acima várias outras situações desse natureza poderiam ter ocorrido para a não escrituração, solicitando a prorrogação do prazo para que pudessem entrar em contato com os fornecedores para apurar o que realmente aconteceu e, posteriormente, apresentar os elementos solicitados no item I do Termo de Intimação Fiscal n° 13, solicitando, ainda, que fossem emitidas intimações e/ou comunicados aos fornecedores citados no anexo I à prestar esclarecimento pelas notas emitidas, pois não tinham o conhecimento de tais operações realizadas em seu nome.

72. As Notas Fiscais identificadas pelo contribuinte como devolvidas foram retiradas do rol de notas fiscais identificadas por esta fiscalização como não escrituradas na contabilidade, bem como os seus respectivos pagamentos, assim como também foram retiradas deste rol, às Notas Fiscais que não conseguimos obter cópias e dos respectivos comprovantes de pagamento, conforme DEMONSTRATIVO NOTAS FISCAIS NÃO CONTABILIZADAS, referente à aquisição de mercadorias/serviços não contabilizadas..

73. Em relação à solicitação de prorrogação de prazo feita pelo contribuinte na resposta ao Termo de Intimação Fiscal n° 013, a qual foi indeferida por esta fiscalização, pelo fato de que os elementos solicitados através do item 01 de tal termo foram inicialmente solicitados através do Termo de Intimação Fiscal n° 12, de 25/11/2013, do qual o contribuinte tomou ciência em 27/11/2013, com prazo para apresentação dos elementos em 15 (quinze) dias da ciência. Esta fiscalização concedeu 30 (trinta) dias de prorrogação em 11/12/2013 e o contribuinte solicitou novamente 30 (trinta) dias em 04/01/2014, tendo tal prazo decorrido e até 26/05/2014, data de lavratura do Termo de Intimação Fiscal n° 013, nenhum outro elemento foi apresentado pelo contribuinte, além dos apresentados em 04/01/2014, os quais foram considerados na análise das Notas Fiscais não escrituradas. Registre-se, que após essa solicitação de prorrogação de prazo, lavramos o Termo de Intimação Fiscal n° 14, de 27/06/2014, com ciência do contribuinte em 01/07/2014, onde novamente solicitamos ao contribuinte os elementos que mesmo deixou de apresentar, sendo que apesar de ter solicitado nova prorrogação do prazo, em 09/07/2014, até o presente momento nenhum dos elementos solicitados foi apresentado em relação as Notas Fiscais não escrituradas.

Na Impugnação apresentada, a Recorrente alegou o não reconhecimento das referidas operações, pelo que teria formulado “*Notícia Criminis* para que seja apurada a responsabilização dos clientes que emitiram as notas fiscais” (fls. 19.770/19.773) e pugnou pela realização de diligências junto aos emitentes dos documentos “para que apresentem o pedido de

compra, a nota fiscal e o canhoto de recebimento das mercadorias” e pelo sobrestamento dos autos até a conclusões das apurações administrativas e policiais.

Na decisão de primeira instância, detalhou-se o trabalho realizado pela autoridade fiscal responsável pelo lançamento, no qual foram obtidos exatamente os documentos que a Recorrente pretende que sejam objeto de diligência. Apontou-se, ademais, as 25 (vinte e cinco) prorrogações de prazo para apresentação de documentos e justificativas formulados pela autuada, ao longo do procedimento fiscal.

Conclui-se, assim, que “a fiscalizada dispôs de tempo e oportunidades para apresentar documentação e justificativas, sendo descabidos os requerimentos apresentados na impugnação”.

Quanto aos efeitos da *notitia criminis* formulada pela Recorrente, consignou-se no Acórdão *a quo*:

A apresentação de *notitia criminis* (fls. 19.970) leva ao conhecimento da autoridade policial um fato supostamente criminoso, assim definido pelo sujeito da iniciativa, no caso concreto a contribuinte autuada, não constitui prova do fato noticiado. Portanto, a suposição da ocorrência de crime que a teria impedido de cumprir as obrigações tributárias não pode obstar o regular processamento do feito administrativo de exigência de crédito tributário, sobrestando o julgamento de primeira instância, por ausência de disposição legal que autorize tal medida. A proposta de *notitia criminis* deve ser recebida como alegação desacompanhada de provas.

No Recurso Voluntário, afirma-se genericamente que “a Fiscalização desconsiderou por completo uma série de provas documentais juntada aos autos pela recorrente e o fez sem nenhuma justificativa plausível”. Não há a discriminação, contudo, de qualquer elemento de prova que teria sido desprezado na autuação. Pelo contrário, reconhece-se que parte dos pagamentos, inicialmente, identificados pela autoridade fiscal foram excluídos da autuação, ante a comprovação da ocorrência de devolução.

Repete-se, ademais, a invocação à *Notitia Criminis* formulada, e os pedidos de realização e diligência e sobrestamento dos autos. Argui-se, ainda, o caráter de prova indiciária da provocação à autoridade policial.

Ao contrário do alegado, tais providências foram fundamentadamente negadas na decisão de primeira instância. A par disso, o caráter de prova indiciária da *Notitia Criminis*, desacompanhada da comprovação de que tenha havido qualquer corroboração por parte das autoridades policiais acerca da procedência das alegações da Recorrente, não possui força suficiente para afastar as provas diretas da ocorrência dos pagamentos não escriturados consubstanciadas nas notas fiscais e comprovantes de pagamentos de fls. 3.880/19.744, que incluem documentos bancários da própria autuada.

A força e consistência das provas apresentadas, ao lado da diversidade de fornecedores e prestadores de serviços aos quais se referem os documentos ratificam que a ausência de escrituração dos pagamentos era uma sistemática adotada pela Recorrente, sendo inverossímil a existência de um conluio entre tantos partícipes para a criação de vendas fictícias à atuada.

A Recorrente, além disso, não apresenta qualquer elemento de prova no sentido de pôr em dúvida a veracidade dos referidos comprovantes. Simplesmente, formula a negativa genérica.

À mesma conclusão se chegou, em relação aos anos-calendários de 2007 e 2008, conforme Acórdão nº 1402-001.897, de 03 de fevereiro de 2015 (Relator Conselheiro Carlos Pelá), no qual se consignou:

Para os demais pagamentos, não logrou a Recorrente apresentar qualquer prova ou argumento.

De se notar que, a fiscalização circularizou diversos fornecedores, buscando comprovar a efetividade das compras por parte da Recorrente (fls. 5244/6498), pela juntada das notas fiscais e dos comprovantes de recebimentos das mesmas.

Nesse passo, os fornecedores contumazes da Recorrente afirmaram ter efetuado a venda, a entrega e ter recebido o preço das mercadorias, para os pagamentos considerados como omissão de receitas.

Assim, a fiscalização identificou cada pagamento que não teria sido contabilizado (fls. 7614/7618), com a documentação de suporte da circularização dos fornecedores (fls. 5244/6498) e presumiu que houve omissão de receitas em relação a tais pagamentos.

A interpretação da lei é a de que se não contabilizados os pagamentos, fica presumido que essas despesas foram pagas com receitas recebidas e não faturadas (receitas omitidas ou sonegadas).

A vista disso, para afastar o lançamento, caberia à Recorrente ter infirmado a presunção de que houve o pagamento à margem da contabilidade, contactando os seus fornecedores e não argumentando que não o fez por falta de tempo.

Deste modo, voto por negar provimento ao recurso voluntário, quanto a tal matéria.

3.2 DA GLOSA DE DESPESAS

Em outro ponto, aponta-se, no REAF de fls. 20.038/20.072, a existência de despesas registradas pela Recorrente, nas contas contábeis “30304-Propaganda e Publicidade; 30289-Serviços de Pessoa Jurídica; 30313-Material de Consumo”, que não teriam sido comprovadas por meio da apresentação das respectivas notas fiscais e comprovantes de pagamentos.

Na Impugnação, a autuada sustentou a apresentação de “alguns dos referidos comprovantes de pagamento”. Acrescentou, em relação aos demais comprovantes, que, apesar de já terem sido disponibilizados à autoridade fiscal, mas não terem sido mencionados no REAF, estariam sendo separados novamente. Alegou, então, dificuldades decorrentes do fato de se encontrar em recuperação judicial. *In verbis*:

Já a acusação de falta de comprovação de despesas constantes nas contas 30304, 30289 e 30313, esta também deve ser afastada, tendo em vista que seguem em anexo alguns dos referidos comprovantes de pagamento. Os demais comprovantes, apesar de já terem sido disponibilizados à fiscalização no momento em que esta teve acesso aos documentos da busca e apreensão, os mesmos não foram mencionados no Termo de Encerramento, de forma que estão sendo separados novamente, só tendo sido encontrados os ora anexados, haja vista que a empresa Impugnante se encontra em Recuperação Judicial, possuindo apenas três empregados em seu quadro de funcionários atualmente, o que vem causando grandes dificuldades de se localizar tais documentos dentro de um universo de documentos relativos a extenso período, de forma que vem a Autuada **requerer** que seja concedido prazo de 07 (sete) dias para apresentação dos documentos faltantes/omitidos, justificando-se a concessão de tal prazo pelo fato de que tais documentos já foram vistos pela fiscalização.

Requer, ainda, que fique registrada a impossibilidade de apresentação dos comprovantes mencionados no parágrafo anterior, por motivo de força maior (Recuperação Judicial), bem como, que fique registrado que os documentos não foram todos localizados porque tanto podem estar escriturados na contabilidade pelo regime de caixa e pelo regime de competência.

Na decisão de primeira instância, os poucos elementos de prova apresentados pela pessoa jurídica (“relatórios de autorizações/Bradesco, extratos de consulta de lista de débito, movimentações de conta-corrente Bradesco Net empresa, autorizações de débitos e créditos correspondentes e diversos boletos de cobrança bancária”) foram considerados insuficientes para afastar a acusação fiscal, na medida em que “não são notas fiscais e não constituem provas da contraprestação de algo recebido”, permanecendo “incomprovada, portanto, a efetividade das operações anotadas na escrituração”.

Com o Recurso Voluntário, a Recorrente não apresenta qualquer elemento adicional de prova. Limita-se a arguir procedimento contraditório e antijurídico quando se considerou, na decisão *a quo*, comprovadas algumas despesas e não outras, “sobre a mesma base de provas documentais apresentadas”.

Além disso, em suas palavras:

50. Nesse ínterim, Ilustres Conselheiros, a observância do regime de competência na apuração do lucro líquido que antecede a determinação do lucro real deve ser para todas as espécies de despesas dedutíveis, independentemente de pagamento, em respeito ao regime de competência (contábil).

[...]

53. Essa diferenciação com a mera alegação pela DRJ/PE de adoção do regime de competência, como se a lei assim não já previsse, não é justificativa, para em termos fáticos, adotar uma mas não adotar outra dedução com as mesmas comprovações.

[...]

57. Dessa maneira, o lucro real foi determinado pela entidade fiscal de modo incompleto, sem as despesas constantes nas contas 30304, 30289 e 30313 da empresa.

58. No que toca à tributação reflexa, pela necessidade de reforma do acórdão recorrido e restabelecimento da situação *status quo ante* pela Colenda Turma Julgadora por distribuição atribuída a este julgamento, a decisão relativa à exigência matriz (IRPJ) deve ser igualmente aplicada aos autos de infração decorrentes, conexos ou reflexos, no que couber, conforme entendimento amplamente consolidado na jurisprudência deste E. CARF, uma vez que na desconstrução da montagem elaborada pela autuação administrativa, caem por terra todos os lançamentos, matriz e reflexo, já que estão apoiados nos mesmos elementos equivocados de convicção.

59. Ainda que assim não se entenda, a documentação de fls. 19.785/19.944, composta de relatórios de autorizações/Bradesco, extratos de consulta de lista de débitos, movimentações de conta corrente Bradesco Net empresa, autorizações de débitos e créditos correspondentes e diversos boletos de cobrança bancária, não podem ser desconsiderados dessa forma, **devendo inclusive, ser o julgamento convertido em diligência para que a fiscalização os analise e verifique a ocorrência das despesas.**

Mais uma vez, não assiste razão à Recorrente.

Lembre-se que, em primeiro lugar, a dedução de custos e despesas observa (dentre outras normas) o disposto nos art. 46 a 71 da Lei nº 4.506, de 1964, notadamente dos dois primeiros dispositivos, que possuem a seguinte redação:

Art. 46. São custos as despesas e os encargos relativos à aquisição, produção e venda dos bens e serviços objeto das transações de conta própria, tais como:

I - O custo de aquisição dos bens ou serviços revendidos ou empregados na produção dos bens ou serviços vendidos;

II - Os encargos de depreciação, exaustão e amortização;

III - Os rendimentos pagos a terceiros;

IV - Os impostos, taxas e contribuições fiscais ou parafiscais, exceto o impôsto de renda;

V - As quebras e perdas razoáveis, de acôrdo com a natureza do bem e da atividade, ocorridas na fabricação no transporte e manuseio;

VI - As quebras ou perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguro, desde que comprovadas:

a) por laudo ou certificado de autoridade sanitária ou de seguranças que especifique e identifique as quantidades destruídas ou inutilizadas, e as razões da providência;

b) por certificado de autoridade competente nos casos de incêndios, inundações, ou outros eventos semelhantes;

c) mediante laudo de autoridade fiscal chamada a certificar a destruição de bens obsoletos, inventáveis ou danificados, quando não houver valor residual apurável.

Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

§ 3º Somente serão dedutíveis como despesas os prejuízos por desfalque, apropriação indébita, furto, por empregados ou terceiros, quando houver inquérito instaurado nos termos da legislação trabalhista ou quando apresentada queixa perante a autoridade policial.

§ 4º No caso de empresa individual, a administração do imposto poderá impugnar as despesas pessoais do titular da empresa que não forem expressamente previstas na lei como deduções admitidas se esse não puder provar a relação da despesa com a atividade da empresa.

§ 5º Os pagamentos de qualquer natureza a titular, sócio ou dirigente da empresa, ou a parente dos mesmos, poderão ser impugnados pela administração do imposto, se o contribuinte não provar:

a) no caso de compensação por trabalho assalariado, autônomo ou profissional, a prestação efetiva dos serviços;

b) no caso de outros rendimentos ou pagamentos, a origem e a efetividade da operação ou transação.

§ 6º Poderão ainda ser deduzidas como despesas operacionais as perdas extraordinárias de bens objeto da inversão, quando decorrerem de condições excepcionais de obsolescência de casos fortuitos ou de força maior, cujos riscos não estejam cobertos por seguros, desde que não compensadas por indenizações de terceiros.

§ 7º Incluem-se, entre os pagamentos de que trata o § 5º, as despesas feitas, direta ou indiretamente, pelas empresas, com viagens para o exterior, equipando-se os gerentes a dirigentes de firma ou sociedade.

A par disso, conforme disposto no art. 923 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99):

Art. 923. 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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º). (destacou-se)

Da leitura conjunta dos referidos dispositivos normativos, constata-se que, em se tratando de comprovação de custos/despesas escriturados, para fins de dedutibilidade, há a exigência de apresentações dos documentos hábeis e idôneos que comprovem os registros contábeis, de modo a se comprovar a efetiva existência dos dispêndios e dos bens/serviços/direitos a eles atrelados, e, inclusive, para que se permita a apuração por parte da autoridade fiscal se os dispêndios em questão preenchem os requisitos legais para a dedução na apuração dos tributos.

Neste sentido:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

Ementa: IRPJ, DEDUÇÃO DE DESPESAS. COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE, NECESSIDADE E USUALIDADE.

Para deduzir despesas de seu lucro real, a contribuinte deverá comprovar sua efetividade, necessidade do gasto à atividade da empresa e usualidade para desenvolvimento do seu objeto social, sob pena de serem glosados os valores correspondentes. A escrituração faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, mas somente se comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. (Acórdão nº 9101-00.590, de 18 de maio de 2010, Relator Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

GLOSA DE DESPESAS. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte a comprovação das operações e correspondentes despesas que considera dedutíveis para fins de imposto de renda, incluindo sua efetividade. (Acórdão nº 9101-004.404, de 11 de setembro de 2019, Relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa)

No caso sob análise, a Recorrente se limita a apresentar, às fls. 19.785/19.944:

- (i) relatórios de autorizações de pagamento, consultas de lista de débitos, consultas de títulos e boletos bancários, nos quais são identificados datas, fornecedores e valores, sem que se identifique quais os bens/serviços/direitos que motivaram tais pagamentos, sua natureza e sua correlação com a atividade da contribuinte;

- (ii) extratos bancários com identificação de débitos de títulos e pagamentos a fornecedores, sem identificação de beneficiários, natureza dos gastos e vinculação à atividade da autuada

Os elementos de prova apresentados, são, obviamente, tal qual consignado na decisão de primeira instância, insuficientes para a comprovação das despesas registradas pela Recorrente, em todos os aspectos acima destacados.

A autuada teve reiteradas oportunidades para fazer prova dos montantes escriturados, mas não se desincumbiu do seu ônus probatório.

Por fim, o fato de que, na decisão de primeira instância, tenha-se considerado comprovadas as despesas com *leasing* escrituradas pela Recorrente não vincula estes julgadores e não produz qualquer efeito em relação às despesas não comprovadas.

Também, de nenhuma utilidade é a invocação ao regime de competência, na medida em que, o cerne da discussão está atrelado à ausência de comprovação, por meio de documentos hábeis e idôneos, das despesas que a Recorrente pretende deduzir na apuração dos tributos. Se nada é comprovado, inútil se discutir o regime a que estão sujeitas as despesas.

Deste modo, deve ser negado provimento ao recurso voluntário quanto a mais este item.

3.3 DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

No lançamento de ofício, foi aplicada a multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento), em relação aos valores exigidos com base na presunção legal de omissão de receitas. A qualificação da penalidade foi justificada do seguinte modo:

84. No presente caso, a luz dos fatos constatados e dos elementos de prova constantes nos autos, entendemos que deve ser aplicada a multa de ofício qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme artigo 44, inciso I, parágrafo 1º da Lei nº 9.430/96, para a infração de omissão de receitas, tendo em vista que o contribuinte, como evidenciado ao longo da fiscalização, agiu de forma intencional no sentido de eximir-se do pagamento de tributos, pois uma grande quantidade de pagamentos foram realizados sem escrituração na contabilidade, assim como as Notas Fiscais alusivas a estes pagamentos também deixaram de ser contabilizadas, fatos que também aconteceram nos anos-calendário 2007 e 2008, objeto de lançamento de créditos tributários naquele período. Desse modo, entendemos estar caracterizada, a figura da sonegação, prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/64.

85. Assim, tendo em vista a presença de sonegação, evidenciada nos presentes autos, aplicamos a multa de ofício qualificada, conforme artigo 44, inciso I e parágrafo primeiro da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/2007, na infração referente ao lançamento da omissão de receitas apurada, aplicando-se o percentual de 75% para as demais infrações, conforme artigo 44, inciso I, da supracitada lei.

Desde a Impugnação, a Recorrente invoca a 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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Além disso, sustenta, no Recurso Voluntário, que “mero inadimplemento tributário não gera a comprovação de dolo ao contribuinte”; e que o ônus de provar a sua conduta dolosa seria da autoridade fiscal.

Afirma, então, que não teriam ocorrido as condutas previstas nos arts. 71 e 72 da lei nº 4.506, de 1964. Pelo contrário, teria respondido às intimações formuladas no curso do procedimento fiscal, e apresentado, normalmente, suas declarações, extratos do sistema gerencial e Livro razão analítico dos anos fiscalizados.

Contesta, por fim, que o volume de operações configure a conduta dolosa necessária para a qualificação da multa de ofício; e que tal qualificação estaria “pautada no mesmo suporte fático que deu ensejo à própria autuação da recorrente”.

Neste ponto, há que se discordar da acusação fiscal e dos julgadores *a quo*, que registraram:

Contam-se, na relação de fls. 20.056/20.058, 77 (setenta e sete) pagamentos e correspondentes notas fiscais sem registro na contabilidade da impugnante. Diante de tão elevado quantitativo de operações não escrituradas, afasta-se a hipótese de mero equívoco ou mesmo falta de organização da contribuinte. Quem omite tamanha parcela das suas transações comerciais o faz com o fim de subtrair valores da tributação.

Não discordo da tese de que a reiteração abundante da ausência de escrituração de pagamentos poderia conduzir à evidenciação do dolo do contribuinte e ensejar a configuração das condutas previstas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.506, de 1964, de modo a justificar a qualificação da multa de ofício, com o afastamento dos entendimentos consagrados nas Súmulas CARF nº 14 e 25.

Tal conclusão é robustecida quando presentes outras práticas que evidenciam o dolo do sujeito passivo, tais como a apresentação de declarações zeradas ou com valores ínfimos. Neste sentido, votei no Acórdão nº 1302-005.846, de 19 de outubro de 2021, cuja ementa, em relação a tal matéria, foi a seguinte:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

AUSÊNCIA REITERADA DE ESCRITURAÇÃO DE RECEITAS. APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO ZERADA OU COM ÍNFIMA RECEITA. SONEGAÇÃO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA.

A reiterada omissão do sujeito passivo em relação ao dever de registrar em sua escrituração comercial a íntegra das suas receitas, alinhada à apresentação de declaração de informações inteiramente em branco ou em valor ínfimo, revela a conduta de sonegação, consistente na ação/omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador, de modo a justificar a qualificação da multa de ofício.

No caso dos autos, porém, embora a omissão da autuada no registro de pagamentos efetuados tenha sido constatada em quase todos os meses dos anos de 2009 a 2011 (como já tinha sido ocorrido em relação aos anos de 2007 e 2008, tratados no processo administrativo nº 10469.731616/2012-24), não há, ao contrário do que se conclui no lançamento e no julgamento de primeira instância, uma quantidade tão imensa de pagamentos omitidos capaz de comprovar, inafastavelmente, a intenção dolosa do contribuinte na confuta omissiva.

Como registrado no Acórdão *a quo*, foram 77 (setenta e sete) pagamentos, ao longo de 36 (trinta e seis) meses, o que corresponde a uma média de pouco mais de 2 (dois) pagamentos por mês.

Veja-se, no demonstrativo de fls. 20.056/20.058, que há meses em que, apenas, um pagamento foi omitido e, inclusive, meses sem omissão.

A par disso, nenhuma outra prova adicional é invocada para robustecer o intento doloso da Recorrente de praticar a sonegação e/ou fraude necessárias à qualificação da multa de ofício.

Neste sentido, cabe concordar com a Recorrente no sentido de que se está diante da situação prevista na Súmula CARF nº 25, na qual, diante da simples presunção legal de omissão de receitas, não é possível a exigência da multa de ofício qualificada.

Não se pode deixar de mencionar que esta foi a mesma conclusão a que se chegou no julgamento referente aos anos-calendários de 2007 e 2008 (processo administrativo nº 10469.731616/2012-24), conforme Acórdãos nº 1402-001.897, de 03 de fevereiro de 2015 (Relator Conselheiro Carlos Pelá) e 9101-005.867, de 10 de novembro de 2021 (Redator designado caio Cesar Nader Quintella)

Deste modo, a exoneração da multa qualificada, no presente julgamento, atende ao princípio da segurança jurídica, em seus aspectos da estabilidade da jurisprudência¹ e da previsibilidade relativa das decisões², ao resultar em decisões semelhantes, em relação ao mesmo contribuinte e à mesma operação (em seus aspectos fáticos e jurídicos).

Assim, voto por dar provimento ao recurso voluntário em relação a tal tópico, mantendo a multa de ofício no patamar de 75% (setenta e cinco por cento) para as duas infrações apontadas no lançamento de ofício tratado no presente processo.

¹ MARINONI, Luiz Guilherme. Precedentes Obrigatórios. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013. p. 128.

² ÁVILA, Humberto. Segurança Jurídica – Entre permanência, mudança e realização no Direito Tributário. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2012. p. 131.

4 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas, e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso voluntário, apenas, para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento), também, para a infração referente à omissão de receitas por presunção legal.

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo