



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.722303/2017-11
ACÓRDÃO	1401-007.351 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SANTANA & ASSOCIADOS MARKETING E PROPAGANDA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTOS NÃO COMPROVADOS.

Para elidir a presunção de omissão de receitas, necessária a comprovação da origem dos recursos utilizados pelos sócios administradores para o suprimento de caixa decorrente de mútuo não oneroso. Necessária pois, a efetiva comprovação da origem e da entrega dos recursos, elementos indissociáveis para elidir a presunção legalmente estabelecida.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

LANÇAMENTOS REFLEXOS OU DECORRENTES.

Pela íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos ditos reflexos ou decorrentes (CSLL, PIS, COFINS) o decidido em relação ao lançamento “matriz” IRPJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário tão somente para reduzir a qualificação da multa de ofício para 100%, por força da aplicação da Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lisias, Gustavo de Oliveira Machado (substituto integral), Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente)

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos que albergam o presente processo, reproduzo o Relatório da decisão recorrida naquilo que nos interessa à apreciação do presente recurso.

Trata-se de autos de infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 02 a 31), do Programa de Integração Social - PIS (fls. 59 a 67), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 69 a 77) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 33 a 57), lavrados para formalização e exigência de crédito tributário no montante de R\$ 1.797.345,78.

2. De acordo o Termo de Verificação Fiscal (fls. 79 a 93), o lançamento decorreu de 1) falta de declaração (DCTF)/recolhimento de IRPJ e CSLL, 2) omissão de receita, caracterizada por falta de comprovação de suprimentos de caixa, 3) não adição de rendimentos de aplicações financeiras à base de cálculo do IRPJ e da CSLL e 4) compensação indevida de IRPJ. Qualificou-se a multa das infrações 2, 3 e 4. Efetuou-se Representação Fiscal para Fins Penais.

3. Os sócios administradores, Sr. João Cerqueira de Santana Filho e Sra. Mônica Regina Cunha Moura, foram responsabilizados pelo crédito com multa qualificada, motivo por que compõem o pólo passivo da obrigação.

3. A contribuinte apresentou impugnações, às fls. 470 a 485 e 489 a 505, contrapondo, em síntese:

3.1 - Não teria havido falta de declaração/recolhimento de IRPJ e CSLL, o que restaria demonstrado pelos DARF trazidos à colação (Doc 2, fls. 507 e 508).

3.2 - Por equívoco, não foram oferecidos os rendimentos de aplicações financeiras apontados pela fiscalização, mas não teria havido "a intenção dolosa de fraudar o fisco"; a "omissão", assim, não autorizaria a qualificação da multa de ofício.

3.3 - As compensações do IRPJ teriam sido corretas, pois que o IRRF objeto de questionamento teria sido recolhido.

3.4 - A omissão de receita não poderia prosperar, porquanto todos os suprimentos de caixa apontados como não comprovados encontrar-se-iam discriminados nos extratos bancários da empresa e teriam tido origem "em recursos financeiros dos sócios da impugnante", que à época tinham capacidade financeira "para promover tais empréstimos". Além disso, a fiscalização não teria observado o "rito" estabelecido pelos arts. 281 e 282 do RIR, de 1999.

3.5 - A multa de ofício não poderia ter sido "elevada ao patamar de 150%, pois que não restou demonstrado o evidente intuito de fraude por parte da impugnante e seus sócios".

4. Os responsáveis apresentaram as impugnações das fls. 539 a 563 e 587 a 612, em que questionam, em caráter preliminar, a tempestividade da entrega e a imputação dos sócios administradores, além de repetirem as mesmas alegações contrapostas pela contribuinte.

5. Em 02.10.2017, solicitou-se à DRF de origem que averiguasse se o IRPJ e a CSLL de fato teriam sido pagos (item 3.1), como se afirmou na impugnação das fls. 470 a 485, e atestasse, se fosse o caso, a autenticidade dos DARFs apresentados.

6. Em resposta, a Delegacia da Receita Federal em Salvador informou que os pagamentos em questão não foram localizados nos sistemas da Receita Federal. Que os DARF apresentados (fls. 507 e 508) foram localizados, mas com outros dados (fl. 654). Alertou ainda que os comprovantes possuíam o mesmo número de documento (010125423698572367), que também não fora localizado nos sistemas.

A impugnação foi apreciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Recife (PE), que proferiu o Acórdão nº 11-59.758 – 3ª Turma, cuja ementa reproduzo abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013

OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS. AQUIESCÊNCIA DO SUJEITO PASSIVO. DEFINITIVIDADE DO CRÉDITO.

A expressa aquiescência, por parte do contribuinte, quanto à infração que lhe é atribuída, configura ausência de litígio e, de consequente, torna definitivo o correspondente crédito tributário na esfera administrativa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

FALTA DE DECLARAÇÃO/RECOLHIMENTO. CRÉDITO. LANÇAMENTO.

A falta de declaração/recolhimento de IRPJ enseja a formalização do respectivo crédito por meio de lançamento de ofício.

OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE CAIXA. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Suprimento de caixa efetuado por administrador, titular, sócio ou acionista controlador cuja origem e efetiva entrega não estejam comprovadas gera, por si mesmo, a presunção de omissão de receitas, que cabe à empresa afastar. A comprovação da origem dos recursos deve ser feita mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores com as importâncias entregues, não bastando demonstrar que o acionista supridor possui capacidade financeira bastante para suportar o montante suprido.

APURAÇÃO DO IRPJ. IRRF. GLOSA. NÃO CABIMENTO.

Descabe a glosa de IRRF levado a efeito na apuração do IRPJ, quando resta constatado o seu efetivo pagamento, sua devida alocação e declaração em DCTF.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

MULTA. QUALIFICAÇÃO.

Só é cabível a qualificação da multa de ofício nos casos em que resta constatada a prática de alguma(s) das condutas definidas nos art. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502, de 1964, por parte do contribuinte.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS E COFINS.

O que se decidiu quanto ao IRPJ estende-se aos demais tributos, em virtude da íntima relação de causa e efeito existente.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em apertada síntese, a decisão recorrida resultou em julgar procedente em parte a impugnação, para: a) considerar definitivo o crédito relativo às receitas financeiras, que deverá ser exigido com multa de 75%, b) exonerar o crédito relativo à compensação de IRRF, c) manter o crédito relativo à omissão de receita por falta de comprovação de suprimentos de caixa, que deverá ser exigido com multa de 150%, d) manter o crédito relativo à falta de declaração/recolhimento do IRPJ e CSLL, que deverá ser exigido com multa de 75% e e) confirmar a imputação dos sócios administradores, relativamente ao crédito exigido com multa de 150%, em função da patente intempestividade de suas impugnações.

Ainda irresignada com a decisão retro, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de e-fls. 713/731, através do qual se insurge apenas em relação aos seguintes pontos:

- 1) Seu recurso voluntário, em relação ao mérito da autuação, resumiu-se à infração de omissão de receitas por falta de comprovação do suprimento de caixa por parte de seus sócios. Quanto a este ponto, primeiramente a Recorrente aduz que a decisão recorrida teria “esquecido” que “a movimentação financeira dos sócios da pessoa jurídica constitui documentação mais que hábil e idônea a comprovar a veracidade das operações. Apresentou-se todos os extratos bancários que demonstram o alegado”.
- 2) Não teria sido explicado nem pela Autoridade Fiscal, nem pela decisão recorrida, como se teria chegado à conclusão de existência de indícios de omissão de receita. Tampouco teria sido demonstrada a existência de “saldo credor de caixa”, até mesmo porque o saldo do caixa (caixa, depósitos bancários e aplicações financeiras de liquidez imediata) seria contabilmente *devedor*, isto é, financeiramente *positivo*. Isso estaria provado nos extratos bancários

apresentados, os quais estariam perfeitamente conciliados com a escrita contábil da sociedade.

- 3) Repete as demais razões já trazidas em sede de impugnação em relação a aplicação equivocada (interpretação errônea dada) dos arts. 281 e 282 do RIR/99, para concluir que o rito do arbitramento, previsto no art. 282, teria sido preterido, pois a Fiscalização não teria demonstrado a existência do alegado saldo credor de caixa.
- 4) Também em relação à aplicação da multa qualificada, repete as alegações já esposadas quando da impugnação, de que não restou demonstrado o evidente intuito de fraude;
- 5) Inova no recurso, em relação à impugnação, arguindo a ilegalidade e o caráter confiscatório da multa qualificada; também cita os princípios constitucionais da razoabilidade/proporcionalidade para atacar a aplicação de multas em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público.
- 6) Cita decisão proferida pelo STF, em sede de repercussão geral, que teria julgado constitucional a cobrança de multa de 20%, por ter sido fixada em valor menor que o tributo devido. Protesta pela aplicação dessa tese, em respeito ao art. 62, § 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015;
- 7) Por fim, propugna pelo afastamento da Multa qualificada em caso de decisão pelo voto de qualidade no CARF.

Após a apresentação do recurso voluntário, vieram os autos a este Conselheiro para relato e voto.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e sua matéria se enquadra na competência deste Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

Como vimos no Relatório, apenas uma única matéria de mérito foi trazida a este Colegiado para a nossa análise, justamente o lançamento relativo à omissão de receitas decorrente do suprimento de caixa realizado, supostamente, pelos sócios da empresa. Por ser decorrente da autuação da referida matéria, também há questionamento a respeito da multa qualificada incidente sobre os tributos lançados.

Registre-se que a matéria relativa às receitas financeiras que não foram objeto de tributação por parte da Recorrente não foi atacada na impugnação, por isso o crédito tributário a ela relativo foi considerado definitivo pela decisão recorrida. Já a infração relativa à falta de declaração/recolhimento do IRPJ/CSLL, mantido pela decisão recorrida, não foi objeto de irresignação por parte do recurso voluntário, razão pela qual considera-se que o respectivo crédito lançado deve ser também considerado definitivamente constituído na esfera administrativa. Finalmente, a sujeição passiva solidária dos sócios da Contribuinte também está consolidada, haja vista a consideração pela decisão recorrida de sua manifesta intempestividade.

As alegações da Recorrente, como vimos, repetem-se em relação à impugnação, razão pela qual adotarei os mesmos termos da decisão recorrida para fundamentar o meu voto, forte no art. 114, § 12, do RICARF:

(...)

Da falta de declaração/recolhimento do IRPJ e CSLL

11. Consoante Termo de Verificação Fiscal, a Santana & Associados, não obstante ter contabilizado a receita decorrente das Notas Fiscais nº 20121, emitida em 30.08.2012, no valor de R\$ 2.150.000,00, e nº 20122, emitida em 13.09.2012, no valor de R\$ 2.350.000,00, não pagara os concernentes IRPJ e CSLL, tampouco os teria declarado em DCTF.

12. Contrapôs-se na impugnação, o IRPJ e a CSLL questionados teriam sido apurados pela sistemática do lucro presumido e devidamente pagos em datas anteriores ao início do procedimento fiscal (vide fl. 472), conforme comprovariam os DARF das fls. 507 e 508 (Doc 1).

13. Não há acordar com a defesa. Como relatado, a Delegacia da Receita Federal em Salvador verificou os referidos DARF, apesar de ostentarem os mesmos valores, não correspondem ao IRPJ e à CSLL formalizados nos autos de infração, tratando-se de outros pagamentos.

14. A atitude do contribuinte em apresentar comprovantes de arrecadação com os mesmos valores lançados nos autos de infração, mas que, na realidade, dizem respeito a outros pagamentos, caracteriza em tese o crime de falsificação previsto no inciso I do art.293 do Decreto-Lei nº 2.848, de 07 de dezembro de 1940 - Código Penal⁵, motivo por que efetuou-se Representação para fins Penais perante o Delegado desta Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil.

(...)

Da omissão de receita.

31. Consoante o Termo de Verificação Fiscal, intimada a comprovar a origem e efetiva entrega dos recursos utilizados nos suprimentos de caixa relacionados no anexo 1 do Termo de Intimação nº 0213, às fls. 124 a 127, a interessada só o lograra fazer quanto ao valor de R\$400.000,00 do dia 14.04.2014. Nesse passo,

todos os demais suprimentos foram presumidos como omissão de receita, *ex vi* art. 282 do RIR de 1999.

32. Contrapôs-se na impugnação, os recursos atinentes aos suprimentos estariam discriminados nos extratos bancários da Santana & Associados¹⁴ (doc 4). Os respectivos depósitos teriam sido feito em dinheiro e teriam tido origem "no patrimônio dos sócios da impugnante", o que demonstraria "(a) prova da efetiva movimentação financeira, (b) origem dos recursos." Os sócios da impugnante teriam à época capacidade financeira para "promover tais empréstimos", o que não teria sido objetado pela fiscalização.

33. A fiscalização não teria explicado como chegara à conclusão de indícios de omissão de receita. Não teria demonstrado a existência de "saldo credor de caixa". Ela teria se equivocado no "manejo da legislação ao caso concreto", pois que teria se omitido quanto à aplicação do art. 281 do RIR, de 1999; o arbitramento de receita previsto no art. 282 do RIR, de 1999, deveria ser precedido "pela perfeita individualização de indícios que autorizam a presunção de omissão de receitas".

34. Ainda que fosse o caso de se cobrar os tributos, a multa não poderia ter sido "elevada ao patamar de 150%", pois que não teria sido demonstrado "o evidente intuito de fraude por parte da impugnante e seus sócios". A omissão de receitas por si só não autorizaria "o agravamento da multa". Ademais, a impugnante teria colaborado plenamente com a fiscalização. O "arbitramento" não seria, em si, uma forma de "penalização" do contribuinte, "de maneira que nem todo arbitramento implica elevação da multa ao patamar de 150%".

35. Não há acordar com a defesa. Da leitura do art.282 do RIR, de 1999¹⁵, vê-se que se trata de presunção legal relativa (*juris tantum*)¹⁶. Nesse tipo de presunção, uma vez constatado o fato indiciário, *in casu* a falta de comprovação da origem e da efetiva entrega de recursos de caixa fornecidos pelos sócios da empresa, tem-se como certa a ocorrência do fato indiciado, *a omissão de receita*; admitindo-se todavia prova em sentido contrário.

36. Ou seja, a sobredita falta constitui indício suficiente à comprovação da omissão, nos termos exigidos pelo dispositivo. De sorte que descabidas as alegações de que dever-se-ia apurar saldo credor de caixa e de que não se teria observado o art. 281 do RIR, de 1999. Quanto a essa última alegação, externei entendimento, que adoto *ipsis litteris*, no voto proferido no Acórdão DRJ nº 11.183 (18.02.2005):

32. Noutro viés, não cabe assentimento à alegação de que somente restando provada a omissão de receita é que se poderia aplicar o disposto na parte final do artigo 282 do RIR, de 1999, ou seja, arbitrá-la com base nos valores dos suprimentos efetuados pelas pessoas ali indicadas. Ora, o que se extrai da interpretação da norma insculpida em tal artigo é que, de antemão, cabe ao fisco provar (deixar patente) o fato indiciário ("Indícios são fatos conhecidos, comprovados, que se prestam como ponto de partida para as presunções relativas,

Vitório Cassone e Maria Eugênia T. Cassone, “Processo Tributário – Teoria e Prática”, Atlas, 2ª ed., SP, 2000) a ensinar a omissão, qual seja a não comprovação por parte da empresa da origem e efetiva entrega dos suprimentos. A partir daí é que poderá arbitrá-la com base nos valores supridos. Foi exatamente o que aconteceu no presente caso. Só após terem intimado a interessada a efetuar a citada comprovação, e esta não ter conseguido, é que lavraram o auto de infração tomando-se por base de cálculo (da omissão) os referido valores.

33. Sobre tal assunto, releva transcrever a propósito as seguintes ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes:

“SUPRIMENTO DE CAIXA – A escrituração comercial deve assentar-se em documentação adequada a comprovar o registro efetuado. Dessa forma, a ausência de comprovação do ingresso do valor suprido é indício que autoriza a presunção legal da omissão de receita de que trata o § 3º do art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/77, cumprindo à empresa desfazê-la, com a juntada de documentos hábeis e idôneos coincidentes em datas e valores. (1ª CC, 7ª Câmara, Acórdão 107- 05622, de 15.04.1999)

SUPRIMENTO DE CAIXA – Caracteriza-se omissão de receitas o suprimento de recursos feito pelos sócios, quando não for comprovado pelo contribuinte a origem e a efetiva entrega dos recursos à sociedade, presumindo-se, que os recursos supridos tiveram origem em receita omitida na escrituração (1ª CC, 3ª Câmara, Acórdão 103-19.918, de 16.03.1999)

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO – Caracteriza omissão de receita o suprimento de numerário por sócio, se não comprovada a efetividade da entrega dos recursos ou, ainda que comprovada a entrega, se não comprovada sua origem como estranha à empresa (1ª CC, 1ª Câmara, Acórdão 101-92.967, de 27.01.2000).”

37. De outra banda, não há provas de que os recursos tenham tido origem no patrimônio dos sócios. A particularidade de eles supostamente terem capacidade financeira à época dos suprimentos não supre a deficiência. A comprovação de suprimentos de caixa deve ser feita por meio de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com as importâncias supridas. Isso é o que determina o Parecer Normativo CST nº 242, de 11 de março de 1971:

(...)

2. A comprovação da veracidade do suprimento se faz, provando, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com as importâncias supridas, a proveniência do numerário respectivo e não com a simples alegação de que o supridor dispunha da referida importância.(grifou-se)

(...)

38. De há muito, essa é posição do CARF, como dão notícia as seguintes ementas:

SUPRIMENTO DE CAIXA. Suprimento de caixa efetuado por administrador, titular, sócio ou acionista controlador cuja origem e efetiva entrega não estejam comprovadas gera, por si mesmo, a presunção de omissão de receitas, que cabe à empresa afastar. A comprovação da origem dos recursos deve ser feita mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores

com as importâncias entregues, não bastando demonstrar que o acionista supridor possui capacidade financeira bastante para suportar o montante suprido (1º Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, Acórdão 101-92.705)

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTOS DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. "O simples lançamento contábil, a débito de Caixa e a crédito de conta do sócio ou dirigente, não elide a presunção de omissão de receitas que tal operação traduz, a não ser que se prove a origem do numerário e sua efetiva entrega ". (Acórdão 1º CC 101-92036, de 05/05/1998, Relator Sebastião Rodrigues Cabral, reproduzindo ementa do AC. 1º CC 105-1.969/86).

39. Quanto à qualificação da multa, também não assiste razão à defesa. O caso em questão não se trata de simples omissão de receitas. O fato de historiar-se (registro contábil) reiterados suprimentos de caixa (ao longo dos anos de 2012, 2013 e 2014), desprovidos de comprovação de sua origem, ou melhor, apontados como tido sido feitos pelos sócios sem no entanto haver comprovação disso, revela de forma inelutável a intenção de fraudar o fisco.

40. Ao agir-se dessa forma, outro objetivo não se teve senão o de ocultar-se a ocorrência de fatos geradores dimanantes de receitas omitidas, particularidade que se amolda à definição do art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964 e, de consequente, ao § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. De sorte que andou bem a fiscalização ao qualificar a multa.

41. O que se decidiu quanto ao IRPJ estende-se aos demais tributos lançados, em virtude da idêntica relação de causa e efeito existente.

42. Assim, voto por julgar procedente em parte a impugnação, para: a) considerar definitivo o crédito relativo às receitas financeiras, que deverá ser exigido com multa de 75%, b) exonerar o crédito relativo à compensação de IRRF, c) manter o crédito relativo à omissão de receita por falta de comprovação de suprimentos de caixa, que deverá ser exigido com multa de 150%, d) manter o crédito relativo à falta de declaração/recolhimento do IRPJ e CSLL, que deverá ser exigido com multa de 75% e e) confirmar a imputação dos sócios administradores, relativamente ao crédito exigido com multa de 150%.

A decisão recorrida é muito didática em relação ao tema. Em face de alguns pontos levantados no recurso voluntário, faz-se necessário um breve complemento das razões aqui expostas por parte deste Relator.

Primeiramente, a Recorrente aduz que *"a movimentação financeira dos sócios da pessoa jurídica constitui documentação mais que hábil e idônea a comprovar a veracidade das operações. Apresentou-se todos os extratos bancários que demonstram o alegado"*. Entretanto, os únicos extratos bancários juntados aos autos são aqueles de titularidade da própria Recorrente. Não há nos autos nenhum extrato de titularidade dos sócios, que comprove a saída dos recursos supridos, em tese, pelos mesmos. Portanto, completamente desarrazoada a alegação de que estaria comprovada e demonstrada a origem e a efetiva entrega dos recursos debitados à conta caixa, supostamente, por parte dos sócios.

Outro ponto de divergência deste Relator em relação ao aduzido no recurso voluntário, refere-se à suposta falta de existência de indícios de omissão de receita pela ausência da comprovação do saldo credor de caixa. Ora, basta uma olhada rápida nos extratos bancários da Recorrente, relativos aos meses em que incorridos os depósitos contestados, para se constatar que tal omissão (saldo credor de caixa) está nitidamente observada. A título exemplificativo, se verificarmos o extrato de e-fls. 619/628, mais especificamente o mês de janeiro de 2012, ao final do referido período, excluindo os R\$149.900,00 depositados em espécie e questionados pela fiscalização, o saldo ao final do mês revela-se credor na mesma importância.

Portanto, é nítida a omissão detectada a partir da falta de comprovação, por parte da Recorrente, da origem e da efetiva entrega dos recursos debitados à conta caixa, supostamente, por parte dos sócios. Por essa razão, não há que se falar em errônea interpretação do art. 282 do RIR/99; isso porque, a Autoridade Fiscal, ao identificar os inúmeros depósitos realizados na conta corrente da Contribuinte, de forma fracionada, nos mesmos valores, no mesmo dia, requereu à Fiscalizada que comprovasse a origem de tais valores. A partir da intimação recebida, a Contribuinte alega que tais recursos teriam como origem empréstimos realizados pelos sócios, sem entretanto, comprovar a origem e mesmo a efetiva entrega de tais valores por parte dos supostos depositantes.

Nesta senda, o dispositivo contido no art. 282 do RIR/99 é claro:

*Art. 282. provada a **omissão de receita**, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer elemento de prova, a **autoridade tributária poderá arbitrá-la** com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular de empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a **efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas**.*

A interpretação mais consentânea com o referido dispositivo foi justamente aquela dada pela Autoridade Fiscal e pela decisão recorrida, pois, partiu-se da falta de comprovação da origem e da efetividade da entrega dos recursos que teriam sido providos pelos sócios da empresa para se arbitrar a omissão de receitas nos exatos valores que deixaram de ser comprovados.

A multa qualificada foi corretamente aplicada e mantida pela decisão recorrida. A sua qualificação decorre não de simples omissão, mas de sua reiteração, em sucessivos anos calendário, evidenciando prática corriqueira por parte da Contribuinte para se evadir do pagamento dos tributos devidos em função da omissão de rendimentos daí decorrente.

Já as alegações de caráter confiscatório atribuído à multa qualificada, de sua ilegalidade e inobservância de proporcionalidade/razoabilidade em sua aplicação, não merecem ser conhecidas. Primeiramente, pelo fato de serem inovadoras em relação à Impugnação, o que por si só já seria motivo suficiente para o seu não conhecimento, evitando-se, assim, supressão de instância. De toda forma, também não merecem ser conhecidas haja vista a expressa dicção da Súmula CARF nº 02, abaixo reproduzida:

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

De toda forma, referida multa deve ser, de ofício, reduzida ao patamar de 100%, aplicando-se, aqui, o princípio da retroatividade benigna em função da edição da Lei nº 14.689/2023.

Assim, mesmo que conhecida a arguição da Recorrente de que tal multa deveria ser afastada pela aplicação de decisão proferida pelo STF, em sede de repercussão geral, que teria julgado constitucional a cobrança de multa de 20% por ter sido fixada em valor menor que o tributo devido, perderia o objeto, pois a multa aplicada restaria em patamar idêntico ao do tributo exigido.

Por último, o pedido para que seja afastada a multa qualificada em caso de empate na votação do CARF (voto de qualidade), é consectário lógico da aplicação do art. 2º da Lei nº 14.689/2023, que alterou o art. 25, § 9º-A do Decreto nº 70.235/72:

Art. 2º O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, passa a vigorar com as seguintes alterações:

(...)

“Art. 25.

§ 9º-A. Ficam excluídas as multas e cancelada a representação fiscal para os fins penais de que trata o art. 83 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na hipótese de julgamento de processo administrativo fiscal resolvido favoravelmente à Fazenda Pública pelo voto de qualidade previsto no § 9º deste artigo.

Isto posto, voto pelo provimento parcial do recurso voluntário tão somente para reduzir a qualificação da multa de ofício para 100% por força da aplicação da Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves