



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10980.723264/2013-25</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1301-007.974 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	9 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTES</b>	TOOLING ORG. LTDA. FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2008

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. NÃO CONHECIMENTO.

Uma vez que o valor cancelado pelo acórdão recorrido é inferior ao montante definido pela Portaria MF nº 2/2023, o Recurso de Ofício não deve ser conhecido. Aplicação da Súmula Carf nº 103.

RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE. IRRESIGNAÇÃO SOBRE A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE TERCEIROS. ILEGITIMIDADE.

O contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade tributária imputada aos sócios administradores pelo crédito tributário lançado. Aplicação da Súmula Carf nº 172.

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

Ano-calendário: 2008

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM IDENTIFICADA, MAS NÃO OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96.

O lançamento com base na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada, o que inclui não apenas o ônus da efetiva comprovação da origem dos depósitos, mas também o da comprovação do adequado oferecimento da respectiva receita à tributação, no caso de se tratar de receita tributável.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2008

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE PROVA INEQUÍVOCA DOS ATOS FRAUDULENTOS. IMPROCEDÊNCIA.

A multa de ofício deve ser qualificada quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a infração, praticando ato que não faz parte do núcleo da ação que a concretizou. Ausentes elementos que demonstrem de forma incontestável a prática da fraude, é incabível a qualificação da multa de ofício com base em fatos que constituem premissa da própria exigência tributária, já apenada com a multa de ofício em seu patamar ordinário.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em (i) conhecer parcialmente o Recurso Voluntário interposto por Tooling (uma vez que não se reconheceu sua legitimidade para questionar a responsabilidade tributária imputada aos sócios administradores pelo crédito tributário lançado) e não conhecer o Recurso Voluntário interposto por Guntolf Van Kaick; e (ii) na parte conhecida, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em lhe dar parcial provimento, para cancelar a qualificação da multa de ofício. Quanto ao Recurso de Ofício, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não lhe conhecer.

*Assinado Digitalmente*

**Eduardo Monteiro Cardoso** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Rafael Taranto Malheiros** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores lagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

## RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso de Ofício e de Recursos Voluntários interpostos por TOOLING ORG. LTDA. (fls. 908/979 e 1.746/1.816) e GUNTOLF VAN KAICK (fls. 1.109/1.117) em face de acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (DRJ/CGE) que julgou parcialmente procedentes as Impugnações apresentadas, mantendo parte do crédito tributário cobrado.

2. Referido crédito tributário decorre de Autos de Infração (fls. 3/43) lavrados para exigir IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins dos anos-calendário de 2008 da contribuinte TOOLING, em função da infração de omissão de receita operacional e omissão de receita decorrente de depósitos bancários sem origem comprovada. Os tributos foram acrescidos de juros de mora e multa de ofício qualificada. Houve a responsabilização dos sócios administradores GUNTOLF VAN KAICK e OZIR LARA, com fundamento no art. 135, III, do CTN.

3. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 44/55), a contribuinte foi intimada em 19/07/2012 para apresentar os extratos bancários de todas as contas com movimentações financeiras. Em razão de sua omissão, foi expedida Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF), nos termos do art. 3º, X, do Decreto nº 3.724/01.

4. Em paralelo, no dia 27/02/2013, a Fiscalização encaminhou ofício à SEFAZ/PR, solicitando dados cadastrais e arquivos magnéticos referentes ao ano-calendário de 2008. Com a resposta, foram identificadas saídas de R\$ 11.151,00 e R\$ 6.173.292,75, respectivamente em maio e julho de 2008. Diante disso, houve a expedição de Termo de Intimação para que a contribuinte apresentasse as notas fiscais e faturas correspondentes às operações comerciais informadas nas Guias de Informação e Apuração do ICMS – GIAs.

5. Em 12/04/2013, a contribuinte foi intimada a apresentar documentação hábil e idônea justificando a origem dos valores depositados nas contas bancárias.

6. Vale destacar que a ação fiscal tentou a intimação pessoal da contribuinte em diversas oportunidades, inclusive diligenciando pessoalmente nos endereços identificados como sendo seu domicílio fiscal e naquele constante em alteração do contrato social (fls. 50). Porém, o sujeito passivo não foi localizado, o que motivou as intimações por edital e a representação de inaptidão da pessoa jurídica (PAF nº 10980.723345/2013-25).

7. Em função da ausência das respostas pela fiscalizada e da falta de oferecimento de qualquer receita à tributação – tendo em vista a DIPJ do ano-calendário de 2008 ter sido entregue zerada –, a Fiscalização concluiu pela existência de omissão de receitas, tanto de receitas da atividade quanto receitas decorrentes da existência de depósitos bancários de origem não comprovada.

8. Inconformada, a contribuinte TOOLING apresentou Impugnação (fls. 298/347), questionando a exigência. Inicialmente, a DRJ converteu o julgamento em diligência, a fim de assegurar a ampla defesa necessária, determinando (i) juntada dos extratos bancários apresentados sob intimação pela empresa e os fornecidos pelas instituições financeiras (RMF); (ii) juntada de quaisquer documentos (termos, planilhas ou demonstrativos), a prudente critério da Unidade de Origem, que entenda cabíveis para instrução dos autos; e (iii) ciência da contribuinte de todos os atos e documentos trazidos aos autos, dando-se o prazo previsto na legislação para, querendo, manifestar-se.

9. Em seguida, a Impugnação foi julgada parcialmente procedente, mediante um primeiro acórdão da DRJ (fls. 840/866) ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

IMPUGNAÇÃO. CONHECIMENTO PARCIAL.

O litígio no âmbito do Processo Administrativo Fiscal regulado pelo Decreto nº 70.235/1972 somente se instaura se as razões de impugnação forem pertinentes e versarem sobre assuntos sobre os quais recaia a competência das delegacias de julgamento.

PRODUÇÃO DE PROVAS.

A manifestação de inconformidade deverá ser formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar.

VALORES DECLARADOS EM GIA. OPERAÇÕES EFETUADAS.

Se a contribuinte declara valores de operações em guias próprias relativas ao ICMS à Secretaria de Fazenda da unidade federativa na qual se localizava o estabelecimento promotor da operação, o faturamento ocorreu.

INCONSTITUCIONALIDADE.

É defeso em sede administrativa discutir-se sobre a constitucionalidade das leis em vigor, cabendo o seu fiel cumprimento.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Há nulidade somente no caso de os depósitos não estarem individualizados na intimação para que se justifique as origens e se houver cerceamento do direito de defesa.

DECADÊNCIA.

Nos lançamentos por homologação, a decadência rege-se pelo disposto no art. 173, inciso I, nos casos em que não tenha havido antecipação ou pagamento, no todo ou em parte, do tributo apurado.

SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA. PRESSUPOSTOS.

A legislação permite o acesso das autoridades administrativas aos dados bancários de contribuintes, havendo ao menos um dos pressupostos elencados no art. 3º do Decreto nº 3.724/2001.

LANÇAMENTO POR PRESUNÇÃO. POSSIBILIDADE.

Após a Lei nº 9.430/96, pode haver lançamento por presunção de omissão de receitas no caso de depósitos bancários de origem não comprovada.

CRÉDITOS BANCÁRIOS. ANÁLISE INDIVIDUALIZADA.

Os créditos bancários devem constar de forma individualizada em planilhas enviadas ao contribuinte, para fins de comprovação, que deve também ser efetuada dessa mesma forma.

**PIS/PASEP E COFINS. AJUSTE DA BASE DE CÁLCULO.**

Pela Lei nº 9.430/96, não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, presumir que os recursos depositados traduzem receitas do contribuinte, sem contudo haver uma identificação específica quanto a essas receitas, não havendo possibilidade de se proceder ao ajuste da base de cálculo das contribuições.

**MULTA. FUNDAMENTAÇÃO.**

A fundamentação correta da multa constante no auto de infração, assim como a indicação dupla (lei e regulamento) no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, não implica em prejuízo à defesa do autuado, que se deu de forma pormenorizada.

**MULTA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.**

Evidenciado o intuito de fraude, deve ser mantida a multa qualificada nº percentual de 150%.

**MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. EXAME NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.**

É defeso na esfera administrativa o exame de constitucionalidade de lei, bem como o da violação pelo ato normativo a princípios constitucionais, entre eles o da vedação ao confisco.

**SÓCIOS. RESPONSABILIZAÇÃO.**

Comprovada a intenção de ocultar do fisco as origens das movimentações financeiras ocorridas, mantém-se o enquadramento dos sócios da pessoa jurídica como responsáveis solidários.

**CSLL, PIS/PASEP E COFINS. SIMILITUDE DOS MOTIVOS DE AUTUAÇÃO E DE RAZÕES DE IMPUGNAÇÃO.**

Aplicam-se à CSLL os mesmos argumentos expendidos no voto relativo ao IRPJ, em face da similitude dos motivos de autuação e das razões de impugnação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

10. O acolhimento das defesas pela DRJ limitou-se à exclusão de depósitos bancários cuja origem foi demonstrada pela contribuinte em sua defesa. Tais montantes foram identificados pelo acórdão recorrido, com a exclusão de valores correspondentes a (i) transferências entre contas bancárias de mesma titularidade, (ii) liberação de empréstimos, (iii) estornos e (iv) transferência de conta de investimento para conta corrente. A DRJ também excluiu alguns recebimentos decorrentes de faturamento ocorrido antes de 2008, em função da sua tributação

anterior pelo regime de competência. Diante do provimento parcial, houve a interposição de Recurso de Ofício (art. 34, I, do Decreto nº 70.235/1972).

11. A contribuinte TOOLING interpôs Recurso Voluntário em face do primeiro acórdão da DRJ (fls. 908/979), havendo também irrisignação do responsável GUNTOLF VAN KAICK (fls. 1.109/1.117).

12. Após o primeiro julgamento da DRJ, foi noticiada a concessão de medida liminar no Mandado de Segurança nº 5070561-73.2014.4.04.7000/PR (fls. 902/903), impetrado pelos responsáveis tributários GUNTOLF VAN KAICK e OZIR LARA, para questionar as intimações realizadas neste processo administrativo. Após a apresentação das informações pela autoridade impetrada, a segurança foi denegada, mas tal circunstância foi modificada em julgamento de Embargos de Declaração. A situação foi bem sintetizada na Informação Fiscal elaborada pela Equipe de Contencioso Fiscal (fls. 1.621/1.622), concluindo aquela unidade que (i) a decisão judicial reconheceu a nulidade da intimação de OZIR LARA, sendo que este sujeito passivo apresentou impugnação e (ii) o responsável GUNTOLF VAN KAIC não está amparado pela referida decisão, mas também apresentou impugnação. Assim, os autos retornaram à DRJ, para novo julgamento.

13. Em seguida, a DRJ proferiu novo acórdão (fls. 1.658/1.685), julgando a impugnação g apresentada pelo responsável OZIR LARA e não conhecendo da impugnação protocolada pelo outro sujeito passivo. A defesa conhecida foi parcialmente provida, tão somente para cancelar parte da suposta omissão de receita da atividade de julho/2008, a fim de que a tributação se limite à base de cálculo declarada pela contribuinte em GIA (R\$ 17.000,00).

14. Após as intimações da contribuinte e dos responsáveis, foi lavrado Termo de Perempção, em função da ausência de interposição de Recurso Voluntário diante desse segundo acórdão. Porém, diante das razões apresentadas anteriormente, os autos foram encaminhados a este Carf (fls. 1.726):

Em cumprimento à decisão judicial que reconheceu a nulidade da intimação do sujeito passivo Ozir Lara, o processo foi novamente encaminhado à DRJ/CGE-MS para julgamento da impugnação apresentada por ele. Tendo dado ciência do Acórdão proferido pela DRJ/CGE e sem interposição de recurso até a presente data, lavramos o termo de perempção do contribuinte em questão. Dessa forma, encaminhe-se o processo ao CARF/DF para seguimento do litígio administrativo, tendo em vista o recurso voluntário apresentado anteriormente (fls. 908 a 979 e 1109 a 1117).

15. Houve novo Recurso Voluntário interposto por TOOLING (fls. 1.746/1.816), em razão da complementação feita pelo segundo acórdão recorrido.

16. Os Recorrentes TOOLING (fls. 908/979 e 1.746/1.816) e GUNTOLF VAN KAICK (fls. 1.109/1.117) interpuseram Recursos Voluntários sustentando, em síntese, que seria possível a apresentação de novos documentos no Processo Administrativo em qualquer tempo; o Recurso de Ofício seria incabível ou, ao menos, deve ser desprovido; a autuação seria nula por falta de

elementos mínimos; a ausência de suposta da autuação nos extratos bancários ensejaria a nulidade da autuação; ilegitimidade da exigência dos tributos pela presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, pois seria necessário que a Fiscalização analisasse a natureza dos valores; a diligência teria sido realizada para “corrigir vício da autuação”, o que é ilegítimo; além disso, a diligência teria comprovado a ilicitude da planilha elaborada pela Fiscalização, vez que nesta existem valores não presentes nos extratos; haveria dúvida a respeito da correção da base tributável, sendo que esta deveria ser interpretada de modo favorável ao contribuinte; o acórdão da DRJ não pode corrigir a autuação, sendo imprescindível a necessidade de lavratura de Auto de Infração retificador ou complementar; a DRJ teria se equivocado ao manter indevidamente valores que deveriam ter sido excluídos com base na mesma fundamentação por ela adotada; haveria decadência em função da contagem por meio do art. 150, § 4º, do CTN; a exigência da Contribuição ao PIS e da Cofins deve ser ajustada de acordo com a Lei nº 9.718/98; houve violação ao sigilo bancário; a multa de 150% seria inaplicável, em função de erro de fundamentação legal e da ausência de fraude, dolo ou simulação; a sujeição passiva solidária dos sócios administradores seria ilegal.

17. É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Eduardo Monteiro Cardoso**, Relator.

### I. Admissibilidade recursal

18. O Recurso de Ofício foi interposto em face do acórdão da DRJ em função do cancelamento *parcial* da exigência. Porém, os valores *totais* originalmente cobrados a título de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins, somados à multa, correspondem a R\$ 4.982.173,33, conforme consta no demonstrativo consolidado dos Autos de Infração (fls. 2), razão pela qual o provimento *parcial* não superou o montante de alçada de R\$ 15.000.000,00, estabelecido pela Portaria MF nº 2/2023. Portanto, considerando que deve ser aplicado o limite de alçada vigente na data da apreciação do recurso (Súmula Carf nº 103), não conheço do Recurso de Ofício.

19. A contribuinte TOOLING INTERPÔS Recurso Voluntário após o primeiro acórdão da DRJ e complementou posteriormente as suas razões após o segundo acórdão, apresentando manifestação semelhante (fls. 908/979 e 1.746/1.816). A primeira petição de interposição do recurso foi protocolada em 21/10/2014 (fls. 908), dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação, pelo seu representante legal. Embora presentes os pressupostos formais, entendo que é o caso de seu conhecimento parcial, uma vez que o contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade tributária imputada aos sócios administradores pelo crédito tributário lançado, nos termos da Súmula Carf nº 172. Deste modo, ausente a legitimidade,

entendo que o capítulo recursal a respeito da sujeição passiva dos terceiros não deve ser conhecido.

20. No caso do Recurso Voluntário de GUNTOLF VAN KAICK (fls. 1.109/1.117), porém, verifico que a DRJ não conheceu da sua impugnação, nos seguintes termos (fls. 1.665):

Não se conhece da impugnação protocolada por Guntolf Van Kaic Júnior. Conforme visto, a própria contribuinte pediu o desentranhamento da impugnação por estranha ao objeto do processo. Se assim não tivesse ocorrido, não poderia ser conhecida, por intempestividade, em face da intimação efetuada em 4 de junho de 2013 e, ainda, pelas razões nela expostas não serem pertinentes ao objeto dos autos de infração, não satisfazendo pois aos requisitos dos artigos 16, inciso III e 17 do Decreto nº 70.235/1972 (Processo Administrativo Fiscal).

21. Além disso, embora tenha nomeado a sua petição de “Recurso Voluntário” e assim tenha sido considerado no Despacho de Encaminhamento (fls. 1.726), na verdade se trata de defesa administrativa, apresentada em função do Mandado de Segurança impetrado. Tanto é assim que foi apresentada antes do segundo acórdão da DRJ (fls. 1.658/1.685), não tendo se manifestado a respeito dele.

22. Por fim, há um último motivo para o não conhecimento do seu Recurso Voluntário. Conforme Informação Fiscal que analisou os efeitos do Mandado de Segurança nº 5070561-73.2014.4.04.7000, o responsável GUNTOLF VAN KAICK não estava amparado por decisão judicial (fls. 1.622):

9. Após a decisão judicial que reconheceu a nulidade da intimação de Ozir Lara e a validade da intimação de Guntolf Van Kaic Junior, o sujeito passivo Ozir Lara foi intimado para impugnar o auto de infração e/ou o termo de sujeição passiva (dos quais foram juntadas cópias) e ele apresentou a impugnação de fls. 1131/1182.

10. O sujeito passivo Guntolf Van Kaic Junior, embora não amparado por decisão judicial, também apresentou impugnação (fls. 1548/1555).

23. Tal situação não mudou. Consultando os autos daquele processo no sistema eletrônico do E. TRF da 4ª Região, verifico que a segurança restou denegada, em função do provimento da Apelação interposta pela União, por meio de acórdão ementado da seguinte forma:

TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECRETO Nº 70.235/72. INTIMAÇÃO POSTAL. ARTIGO 23, INCISO II. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. RECEBIMENTO. VALIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

1. É válida a intimação feita pelo correio e entregue no domicílio fiscal do contribuinte, nos termos do art. 23, II do Decreto 70.235/72, bastando para tanto a prova de que a correspondência foi entregue no endereço de seu domicílio fiscal. Precedentes do STJ e desta Corte Regional.

2. Comprovado que houve notificação válida e que foi oportunizado o prazo legal de 30 dias para impugnar o lançamento e o termo de imputação de sujeição

passiva solidária, não há falar em nulidade da cientificação ou em violação ao contraditório e à ampla defesa. (Apelação Cível nº 5070561-73.2014.4.04.7000/PR, Rel. Des. Otávio Roberto Pamplona, Sessão de 12/04/2016)

24. O Recurso Voluntário interposto não foi provido, tendo ocorrido o trânsito em julgado em 30/08/2017, com a baixa definitiva dos autos. Ou seja, não foi proferida decisão judicial que assegurasse ao Recorrente a apreciação de sua Impugnação ou de seu Recurso Voluntário.

25. Deste modo, entendo que é o caso de conhecer parcialmente do Recurso Voluntário interposto por TOOLING, não conhecendo do Recurso Voluntário protocolado por GUNTOLF VAN KAICK.

## II. Preliminares de nulidade

26. Preliminarmente, a Recorrente sustenta que a autuação de omissão de receitas careceria de elementos mínimos, pois está baseada unicamente em “[...] mera planilha preparada pela própria autoridade fiscal”, sem que estivesse acompanhada dos extratos bancários. Afirma que a decisão recorrida seria contraditória, pois reconhece a imprescindibilidade dos extratos bancários, mas conclui que a planilha da Fiscalização seria suficiente. Ainda, destaca que a ausência dos extratos gera “[...] dúvida real sobre a materialidade do tributo e dos procedimentos ilegais e não ortodoxos adotados pelo fiscal para viabilizar a autuação viciada”, ocasionando violação ao art. 42 da Lei nº 9.430/96. Também relacionado a esta questão, a Recorrente alega que houve desvio de finalidade na diligência realizada pela DRJ, pois buscou “[...] corrigir vício da autuação”, o que seria incabível. Mais à frente, mencionou que seria necessário lavrar Auto de Infração “retificador ou complementar”, nos termos do art. 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/1972, respeitando os arts. 146 e 149 do CTN.

27. Em seguida, a Recorrente destaca que a diligência teria comprovado que a planilha elaborada pela Fiscalização seria inconsistente, pois existiriam valores nesta que não teriam relação com qualquer documento bancário. Citou como exemplo “[...] os valores lançados pelo fiscal como se fossem do banco Santander”.

28. As preliminares citadas estão todas relacionadas a um mesmo ponto controvertido: a falta de juntada, com a autuação, dos extratos bancários que deram suporte à aplicação da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o que é fato incontroverso nestes autos. Como pode ser visto dos documentos que instruíram a autuação, a Fiscalização limitou-se a juntar, com relação à aplicação da presunção, a Requisição de Movimentação Financeira (fls. 66/75), as planilhas os créditos em conta corrente (fls. 197/207) e os livros contábeis (fls. 208/278), não trazendo os extratos bancários que fundamentaram a elaboração dos demonstrativos.

29. De acordo com o art. 59 do Decreto nº 70.235/72, são nulos (i) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e (ii) os despachos e decisões proferidos por autoridade

incompetente ou com preterição do direito de defesa. Além disso, a ocorrência da nulidade depende da verificação do efetivo prejuízo ao sujeito passivo, nos termos dos precedentes deste Carf:

NULIDADE. OFENSA A DIREITO. INOCORRÊNCIA. No âmbito do processo administrativo tributário prevalece o entendimento de que não há nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*). A nulidade não decorre especificamente do descumprimento de requisito formal, mas sim do efeito comprometedor do direito de defesa assegurado ao contribuinte pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal. Afinal, as formalidades não são um fim em si mesmas, mas instrumentos que asseguram o exercício da ampla defesa. Nesse contexto, a declaração de nulidade, portanto, é excepcional, só tendo lugar quando o processo não esteja apto a atingir os seus fins sem ofensa aos direitos do contribuinte. (Acórdão nº 1001-002.290, Rel. Cons. Fernando Beltcher da Silva, Sessão de 09/05/2023)

30. Esse regime jurídico das nulidades está de acordo com o tratamento dispensado pelo Código de Processo Civil, que prevê (i) o *princípio da instrumentalidade das formas* nos seus arts. 188 e 277, estabelecendo que “os atos e os termos processuais independem de forma determinada, salvo quando a lei expressamente a exigir, considerando-se válidos os que, realizados de outro modo, lhe preenchem a finalidade essencial” e (ii) a impossibilidade de repetição ou suprimento do ato processual quando não prejudicar a parte (art. 282, § 1º). Nesse sentido, a jurisprudência do E. STJ é firme no sentido de que “é necessária a demonstração de prejuízo concreto para o reconhecimento de nulidade processual, em respeito ao princípio da instrumentalidade das formas (*pas de nullité sans grief*)” (AgInt no REsp n. 2.141.349/SC, Rel. Min. Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe de 5/12/2024).

31. Neste caso, antes do julgamento da Impugnação apresentada pelo sujeito passivo, a DRJ determinou (fls. 697/698) a juntada dos extratos bancários e a ciência dos sujeitos passivos a respeito, para que se manifestassem. Não houve resposta, conforme certificado no Despacho de Encaminhamento elaborado posteriormente (fls. 838):

O processo trata de autos de infrações de IRPJ e Reflexos, objeto de litígio administrativo, baixado em diligência pela DRJ/Cge-MS, conforme despacho às fls. 697/698. Tendo o Sefis/DRF-Cta-PR efetuados os procedimentos determinados e transcorrido o prazo para manifestação do contribuinte, movimentamos o processo para apreciação da DRJ/Cge-MS e o devido seguimento ao litígio administrativo.

32. Ou seja, foi devidamente oportunizada ao contribuinte a manifestação a respeito dos extratos bancários (fls. 713/824), quando poderia ter apontado os equívocos na planilha elaborada pela Fiscalização, o que não foi feito. Com isso, também não há que se falar em qualquer dúvida a respeito da materialidade utilizada pela Fiscalização para aplicar o art. 42 da Lei nº 9.430/96, como alegado pela Recorrente. Deste modo, entendo inexistir o prejuízo concreto necessário para o reconhecimento da nulidade.

33. Também não há que se falar em inovação indevida por meio da realização da diligência, que se limitou à juntada dos documentos que instruíram as planilhas e à intimação dos sujeitos passivos. Tal inovação ocorre quando a DRJ reconhece erro na fundamentação adotada pela autuação, mantendo a exigência por um outro elemento não contido inicialmente na descrição dos fatos e do direito aplicável pela Fiscalização, o que acarreta inequívoco prejuízo à ampla defesa e ao contraditório. Neste caso, a infração permaneceu a mesma: omissão de receitas decorrente da existência de depósitos bancários sem origem comprovada. Também não houve majoração da exigência em função da constatação de outros depósitos não considerados inicialmente pela ação fiscal, o que certamente importaria em inovação ilegítima. Ou seja, a diligência foi realizada nos limites previstos no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, inclusive prestigiando o que está previsto no art. 60 do mesmo diploma normativo, que prescreve a necessidade de correção das irregularidades e omissões. Não havendo inovação, também não há que se falar na necessidade de lavratura de auto de infração complementar (art. 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/72), como defende a Recorrente.

34. A Recorrente também sustenta a nulidade em função de suposta inconsistência da planilha quando da sua confrontação com os extratos, citando como exemplo os depósitos ocorridos em conta do banco Santander. Porém, não indica quais depósitos estariam equivocados, nem mesmo por amostragem. Comparando o extrato juntado (fls. 749/768) com a planilha correspondente (fls. 206/207), não verifico qualquer crédito computado de forma equivocada pela Fiscalização, sendo ônus da Recorrente demonstrar de forma pormenorizada os alegados equívocos. Igualmente, não foi demonstrada *especificamente* quais os valores com origem semelhante que teriam sido considerados de forma distinta pela Fiscalização, ora como tributáveis e ora como não tributáveis (fls. 1.765), inclusive considerando os montantes já cancelados pela DRJ. Assim, entendo que as alegações devem ser rejeitadas.

35. A Recorrente também questiona a forma de aplicação da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, alegando que a Fiscalização deveria ao menos ter verificado a origem da transferência bancária que suporta o crédito em conta corrente utilizado para fundamentar a autuação. Porém, da leitura do dispositivo citado, fica evidente que se criou efetiva presunção relativa no sentido de que os depósitos recebidos cuja origem não foi comprovada pelo sujeito passivo seriam receita:

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.

36. Deste modo, referido dispositivo impõe à Fiscalização tão somente o ônus de identificar referidos depósitos bancários e realizar a intimação do contribuinte, para que demonstre a sua origem e o seu oferecimento à tributação. Não há necessidade de a Fiscalização, omitindo-se o contribuinte, ir além para comprovar que tais depósitos se caracterizariam como

renda efetiva, pois isso significaria deixar de aplicar o dispositivo legal. Veja-se precedente da 1ª Turma da Câmara Superior deste Carf, julgado por unanimidade:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM IDENTIFICADA, MAS NÃO OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96. O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada, o que inclui não apenas o ônus da efetiva comprovação da origem do recursos depositados, mas também o da comprovação do adequado oferecimento da respectiva receita à tributação, no caso de se tratar de receita tributável. (Acórdão nº 9101-004.857, Rel. Cons. Andrea Duek Simantob, Sessão de 05/03/2020)

37. Deste modo, as alegações de nulidade formuladas pela Recorrente devem ser afastadas.

## II. Mérito

### II.1. SUPOSTA COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS

38. A Recorrente menciona que a DRJ teria acertado ao reconhecer a necessidade de exclusão de parte dos créditos bancários, mas teria se equivocado ao não cancelar toda a exigência. Afirma que o acórdão recorrido não teria realizado o cancelamento total por ter se limitado a analisar o “histórico das movimentações bancárias” constantes das planilhas da Fiscalização, sem utilizar “critérios legais ou referências documentais robustas”.

39. Analisando o acórdão recorrido, porém, verifico que houve análise pormenorizada (fls. 1.674/1.678) da documentação, com a indicação específica dos créditos bancários que tiveram sua origem aceita. Foram avaliados os documentos apresentados e a sua efetiva classificação como (i) transferências entre contas bancárias do mesmo titular, (ii) liberação de empréstimos, (iii) estornos, (iv) transferência de conta de investimento para conta corrente e (v) recebimentos decorrentes de faturamento ocorrido em exercícios anteriores, por conta da aplicação do regime de competência.

40. Novamente, a Recorrente traz considerações genéricas ao afirmar que a Fiscalização deveria ter cancelado totalmente a exigência, diante da aceitação das justificativas apresentadas. Com efeito, a comprovação da origem e a impossibilidade de tributação deve ser feita pela Recorrente de forma específica, demonstrando a origem individualizada de cada depósito bancário, especialmente em função da inversão do ônus da prova mencionado anteriormente. Sem isso, entendo que inexistem elementos suficientes para infirmar a análise feita pela DRJ, que deve ser mantida.

41. Além da irresignação genérica em face do acórdão, a Recorrente trouxe alguns “exemplos” de valores que foram mantidos de forma equivocada na exigência. Inicialmente, destacou a existência de recebimentos em contas correntes vinculados a faturamentos de

exercícios anteriores a 2008, tributados pelo regime de competência em 2006 e 2007, cujos documentos teriam sido desconsiderados ilegitimamente pela DRJ, sem análise pormenorizada. Tais documentos, segundo a Recorrente, corresponderiam a “notas fiscais, pedidos de compra e cronogramas físico-financeiros de 2006 e 2007”. Destaca especificamente o caso da FIAT, que teria documentos de 2007, sendo a apuração pelo regime de competência a regra para a legislação fiscal, devendo ser aplicado o mesmo tratamento empreendido pela DRJ para o caso da cliente Aksys.

42. Analisando o acórdão da DRJ, verifico que o cancelamento da autuação relativa aos depósitos feitos pela Aksys teve fundamentação específica a partir da avaliação da escrituração contábil da Recorrente, da seguinte forma (fls. 1.677/1.678):

9.5 RECEBIMENTOS DECORRENTES DE FATURAMENTOS EM EXERCÍCIOS ANTERIORES A 2008. REGIME DE COMPETÊNCIA.

[...]

Assiste razão em parte à contribuinte.

Consultando-se os livros Diário e Razão (fls. 239 a 278), vê-se que só há duas contas relativas a clientes:

a) 52 – 1.1.2.01.001 – AKSYS DO BRASIL LTDA. O saldo inicial dessa conta era de R\$ 4.429.660,00. Houve três lançamentos a crédito dessa conta nos valores de R\$ 2.435.000,00 em 15 de fevereiro de 2008, R\$ 1.008.000,00 em 14 de abril de 2008 e R\$ 986.660,00 em 28 de maio de 2008;

b) 13 – 1.1.2.01.001 – CLIENTES DIVERSOS. O saldo inicial dessa conta era de R\$ 1.758.921,00. Não houve nenhum lançamento nem a débito nem a crédito em 2008.

Relativamente à Aksys, pelas cópias das notas fiscais anexadas às fls. 573 a 591 (algumas ilegíveis), verifica-se ter havido transações comerciais entre ela e a atuada, em ano anterior, em valores superiores ao saldo inicial da conta em 2008.

Também, como pode ser visto na fl. 370, o próprio atuante exclui da tributação os valores relativos aos dois últimos lançamentos contábeis (R\$ 1.008.000,00 em 14 de abril de 2008 e R\$ 986.660,00 em 28 de maio de 2008).

Assim, o crédito ocorrido em 15 de fevereiro de 2008, no valor de R\$ 2.435.000,00 também deve ser excluído.

Quanto aos demais créditos referenciados na fl. 360 como “Valores tributados pelo Reg. De Comp. Em exercícios anteriores a 2008” não podem ser aceitos como de origem comprovada por falta de documentos hábeis e idôneos.

43. Ou seja, a Fiscalização concluiu que já havia contabilização anterior no caso da Aksys, indicando a sua tributação pelo regime de competência. Porém, no caso das demais, não houve a comprovação hábil e idônea do oferecimento anterior à tributação.

44. De fato, a comprovação de que os valores foram submetidos ao regime de competência em períodos anteriores depende de prova específica do oferecimento à tributação das receitas. A existência de notas fiscais, pedidos e cronogramas, como mencionado pela Recorrente, não demonstra que os montantes recebidos foram contabilizados e estariam contemplados na DIPJ daquele ano-calendário, o que dependeria de prova específica nesse sentido. Assim, entendo que a alegação deve ser rejeitada.

45. Em seguida, a Recorrente questiona a manutenção de depósitos que teriam origem em empréstimos bancários, defendendo que houve a sua devida comprovação. Especificamente, destacou lançamentos no Itaú do dia 12/02/2008, nos valores de R\$ 2.112.120,00 e R\$ 404.823,00, defendendo que seriam relativos à liberação de recurso do banco em favor da Recorrente, citando contratos “acostados às fls. 372 a 452 – Doc. 03 da Impugnação”.

46. Como já mencionado anteriormente, a manifestação genérica a respeito da comprovação é insuficiente, tendo em vista a inversão do ônus da prova ocasionada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, que impõe a comprovação individualizada da origem de cada depósito. No que se refere aos lançamentos destacados do Itaú, o documento mencionado pela Recorrente não corresponde a contrato, mas sim ao demonstrativo elaborado pela própria Fiscalização, acompanhada de extratos bancários. Não houve a juntada do referido contrato de empréstimo, razão pela qual entendo que inexistem elementos suficientes para infirmar a conclusão da DRJ.

47. A Recorrente também questiona depósitos bancários identificados no histórico como “SISPAG”, pois também seriam “liberações de empréstimos contratados junto ao Banco Itaú”. Porém, consultando a decisão da DRJ (fls. 1.676), verifico que os depósitos com a identificação “SISPAG” têm complementos diferentes, aparentemente identificando pessoas jurídicas (“SIS PAG TERMO PAR IMPORT” e “SISPAG TOOLPLAYER”). Ou seja, aparentemente se referem a recursos transferidos por outras pessoas jurídicas à Recorrente e não a empréstimos obtidos junto à instituição financeira. Assim, entendo que a alegação deve ser rejeitada.

48. Portanto, entendo que a Recorrente não trouxe a comprovação adicional da origem e da impossibilidade de caracterização dos valores como receita, devendo ser mantida a apreciação feita pelo acórdão recorrido.

## II.2. DEMAIS ALEGAÇÕES DE MÉRITO: DECADÊNCIA, AJUSTES NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS E INTERPRETAÇÃO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE EM CASO DE DÚVIDA

49. A Recorrente sustenta que o crédito tributário estaria parcialmente atingido pela decadência, tendo em vista o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, na forma da contagem definida no art. 150, § 4º, do CTN. Afirmo que a decisão da DRJ pela forma da contagem do art. 173 do CTN estaria equivocada, pois a Fiscalização não mencionou em momento algum que não houve antecipação de recolhimento. Além disso, a Recorrente teria efetuado recolhimentos no ano-calendário de 2008, o que poderia ser verificado pela determinação de diligências pelo órgão

julgador. Também menciona que a regra do art. 150, § 4º, do CTN não exige expressamente o recolhimento antecipado.

50. Tratando-se de tributos (IRPJ, CSLL, PIS e Cofins) sujeito a lançamento por homologação, a regra geral é a contagem a partir da ocorrência do fato gerador, segundo o art. 150, § 4º, do CTN, desde que (i) não haja prova da ocorrência de dolo, fraude ou simulação e (ii) o tributo seja declarado e recolhido, ainda que parcialmente. A falta desses requisitos faz com que a contagem seja feita de acordo com o art. 173, I, do CTN, tendo como termo inicial o início do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, conforme entendimento vinculante (art. 99 do Ricarf)<sup>1</sup> do E. STJ:

“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).” (REsp 973.733, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 12/08/2009, na sistemática do art. 543-C do CPC/73)

51. Neste caso, a DRJ concluiu que inexistiu pagamento antecipado, aplicando a contagem do prazo decadencial prevista no art. 173 do CTN, em observância ao precedente vinculante citado:

[...] ficou assentado que nenhum valor havia sido declarado em DCTF no ano em referência (2008) e também que não foi localizado nenhum pagamento relativo aos tributos lançados. Também, que o prazo de decadência segue a disposição do art. 173, inciso I, e assim, o termo inicial, para todos os tributos, é o dia 1º de janeiro de 2009, encerrando-se em 31 de dezembro de 2013. A notificação quanto aos lançamentos foi recebida pela contribuinte pessoa jurídica em 25 de maio de 2013, dentro do prazo legal de cinco anos.

52. A Recorrente se limita a mencionar genericamente que teria efetuado recolhimentos em 2008, sem trazer qualquer prova nesse sentido, afirmando que este fato poderia ser constatado em diligência. Porém, De acordo com o art. 15 do Decreto nº 70.235/72, a impugnação deve ser instruída *com os documentos em que se fundamentar*, cabendo ao contribuinte o ônus da prova com relação aos fatos mencionados. Nesse sentido, a perícia e as diligências não se prestam a substituir as provas que deveriam ter sido apresentadas pela Recorrente, conforme já decidiu esta Turma Ordinária:

<sup>1</sup> Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

PEDIDO DE PERÍCIA. CONHECIMENTO TÉCNICO ESPECIALIZADO. SUBSTITUIÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. A perícia não se presta para substituir provas que deveriam ter sido apresentadas pelo sujeito passivo por ocasião da impugnação, pois sua realização pressupõe a necessidade do julgador conhecer fato que demande conhecimento especializado, não havendo que se falar em cerceamento de direito de defesa em caso de negativa de pedido de tal jaez. (Acórdão nº 1301-005.374, Rel. Cons. Rafael Taranto Malheiros, Sessão de 16/06/2021)

53. Pela mesma razão, não deve ser provida a alegação de que existiriam ajustes na base de cálculo da Contribuição ao PIS e da Cofins, por conta da existência de “situações previstas na própria legislação”, como receitas isentas ou descontos incondicionais. A Recorrente não trouxe qualquer exemplo de inclusão equivocada desses valores na base de cálculo dos tributos, limitando-se a tecer considerações genéricas e a afirmar que seria possível verificar tais fatos em diligência, o que não deve ser admitido.

54. A Recorrente também suscitou a aplicação do art. 112 do CTN por este Carf, para que a legislação lhe seja interpretada de forma mais favorável. Porém, rejeito a alegação de aplicação deste dispositivo, vez que não configurada qualquer dúvida a respeito da interpretação da legislação neste caso.

55. Portanto, correto o acórdão recorrido, devendo ser rejeitada a alegação da Recorrente.

### II.3. VIOLAÇÃO AO SIGILO BANCÁRIO

56. A Recorrente afirma que a Receita Federal acessou, sem autorização judicial, as suas informações bancárias, o que violaria o direito ao sigilo de informações previsto no art. 5º, X e XII, da Constituição da República.

57. Apesar das alegações da Recorrente, o E. Supremo Tribunal Federal decidiu pela constitucionalidade do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, que permitiu às autoridades fiscais o exame direto das informações presentes em documentos, livros e registros de instituições financeiras, independentemente de ordem judicial. Veja-se trecho da ementa do acórdão proferido no Recurso Extraordinário nº 601.314, julgado sob a sistemática da repercussão geral, com eficácia vinculante neste Carf (art. 99 do Ricarf):

4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

[...]

6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.

58. Esta Turma Ordinária já se manifestou no seguinte sentido, em decisão unânime:

SIGILO BANCÁRIO, EXAME DE EXTRATOS. DISPENSA DE AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. É lícito ao Fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte e que constam de documentos e registros de instituições financeiras, independentemente de autorização judicial, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis. (Acórdão nº 1301-006.427, Rel. Cons. Rafael Taranto Malheiros, Sessão de 18/07/2023)

59. Diante do exposto, não há que se falar em ilicitude no acesso direto aos extratos bancários pela Autoridade Fiscal, devendo ser rejeitada a alegação.

#### II.4. MULTA QUALIFICADA

60. A Recorrente questiona a qualificação da multa de ofício, afirmando em síntese que (i) haveria erro de fundamentação legal, pois a Fiscalização teria caracterizado a conduta como sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502/64) e, em momento posterior, citou a ocorrência de dolo e fraude, com base em dispositivo que já estaria revogado (art. 44, II, da Lei nº 9.430/96); e (ii) inexistiria dolo, fraude ou simulação, sendo caso de aplicação da Súmula Carf nº 14.

61. No caso do suposto erro de fundamentação legal, a DRJ acertou ao rejeitar a alegação, fundamentando sua conclusão especialmente na citação expressa do art. 957, II, do RIR/99, que destacada expressamente a aplicação do percentual do 150% nas hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Assim, embora o art. 44, II, da Lei nº 9.430/96 estivesse revogado, houve a menção expressa a dispositivo contendo o percentual correto da multa, permitindo o contraditório e a ampla defesa do contribuinte, sem que fosse gerado o prejuízo necessário ao reconhecimento da nulidade. Deste modo, concordo com os fundamentos do acórdão recorrido, que adoto como razão de decidir:

Com relação à alegação da letra “a” supra, é aduzido que houve uma mudança de critérios para a qualificação da multa, conforme pode ser visto nos itens 8 e 10 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (fls. 51 e 52). Ocorre que o item 8 não é utilizado para a qualificação da multa, mas para a responsabilização dos sócios administradores. No item 10 é que se encontra o fundamento para a qualificação. Assim, mudança de critério não houve.

Nesse item 10 há a referência ao art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 e ao art. 957, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR (Decreto nº 3.000/99).

Percebe-se, com facilidade, que a referência feita ao inciso II é relativa ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, antes da modificação efetuada por meio da Lei nº 11.488/07. Ali estava o fundamento do percentual de 150% da multa qualificada.

Essa menção a dispositivo já modificado, contudo, não causou nenhum prejuízo à defesa. Mesmo porque há também menção ao art. 957, inciso II, do RIR, que prevê esse percentual, como constava antes e como consta atualmente no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Demais disso, nos autos de infração, no enquadramento legal da multa, há clara referência ao art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07 (fls. 17, 29, 35 e 42).

E, como já mencionado, nenhum prejuízo trouxe aos autuados essa referência. Percebe-se a clara compreensão do ocorrido por parte do sujeito passivo, tanto que há defesa pormenorizada a respeito do assunto.

62. A multa foi qualificada pela Fiscalização em função de “[...] fortes indícios de práticas fraudulentas, referentes à omissão de informações em suas declarações de rendimentos da pessoa jurídica, bem como deixar de recolher os tributos devidos, conforme definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502”. Ou seja, foram utilizadas como premissas da qualificação a falta de declaração das receitas em declarações fiscais e a ausência do recolhimento dos tributos. A DRJ adotou a mesma linha de raciocínio:

Ocorre que, no presente caso, não houve uma simples omissão. Como já explanado supra, nos livros contábeis da pessoa jurídica não foram efetuados lançamentos relativos a todas as contas bancárias movimentadas no período. Também, não houve apresentação pela contribuinte das DCTFs relativas aos quatro trimestres de apuração e, na DIPJ/2009 relativa ao ano-calendário 2008, não consta nenhuma informação relativa a receitas tributárias.

Vê-se, portanto, que houve intenção de ocultar do fisco as origens das movimentações financeiras ocorridas, o que indica com firmeza a ocorrência do evidente intuito de fraude.

63. Com efeito, a caracterização da fraude, para fins de aplicação do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, depende da comprovação da ocorrência de *atos adicionais* à infração tributária, praticados dolosamente com o fim de ocultar a sua ocorrência. Neste caso, a falta de comprovação da origem dos depósitos bancários e do oferecimento das receitas de vendas à tributação compõe a própria infração, sendo imprescindível a demonstração, por parte da Fiscalização, de que os sujeitos passivos foram além, praticando outros atos dolosos com a finalidade de ocultar a falta de recolhimento dos tributos. Nesse sentido:

IRRF. PAGAMENTO PARA BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA. QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. FRAUDE. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS.

INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. A multa de ofício deve ser qualificada quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a infração, praticando ato que não faz parte do núcleo da ação que concretizou a infração. A emissão de notas fiscais inidôneas e a interposição de terceiros para iludir a realização de pagamentos, além dos atos que materializam a infração (omissão), é ato que exterioriza e evidencia o dolo do contribuinte, dando ensejo à qualificação da multa de ofício, mesmo no caso de presunção legal de omissão. (Acórdão nº 1201-005.640, Rel. Cons. Gisele Barra Bossa, Red. Desig. Cons. Neudson Cavalcante Albuquerque, Sessão de 17/11/2022)

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. DOLO. A omissão de receitas dá ensejo à qualificação da multa de ofício quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a omissão do Fisco, praticando atos preparatórios para a omissão, como uma simulação, praticando atos contemporâneos à omissão, como o subfaturamento, ou praticando atos posteriores à infração, como a ocultação de documentos ou registros contábeis. (Acórdão nº 1201-002.724, Rel. Cons. Neudson Cavalcante Albuquerque, Sessão de 20/02/2019)

64. Neste caso, entendo que a Fiscalização não se desincumbiu do ônus probatório quanto aos mencionados atos adicionais. A omissão de receita, ainda que reiterada, é premissa da própria infração, já apenada com a multa de ofício de 75%. Caso a Recorrente tivesse transmitido as DCTFs regularmente e recolhido os tributos devidos, não existiria sequer a infração. Deste modo, entendo que deve ser cancelada a qualificação da multa.

### III. Dispositivo

65. Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário interposto por TOOLING e não conheço do Recurso Voluntário interposto por GUNTOLF VAN KAICK. Na parte conhecida, rejeito as preliminares arguidas e, no mérito, dou-lhe parcial provimento, tão somente para cancelar a qualificação da multa de ofício. Ainda, não conheço do Recurso de Ofício.

*Assinado Digitalmente*

**Eduardo Monteiro Cardoso**