



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.732121/2019-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-002.720 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 10 de março de 2023
Recorrente R. F. PARTICIPAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA PÚBLICA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/10/2014, 13/01/2015, 19/03/2015

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Súmula CARF nº 46: O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

MULTA DE OFÍCIO. 75% DO VALOR DO TRIBUTO. PRECEDENTES. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

No lançamento de ofício para a constituição e exigência de crédito tributário é devida a multa punitiva nos termos da legislação tributária então vigente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Felliipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1002-002.720 - 1ª Seju/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 10980.732121/2019-08

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por R. F. PARTICIPAÇÕES LTDA., em face do acórdão de nº 08-51.549, proferido pela C. 5ª Turma da DRJ/FOR, objetivando sua reforma integral.

Por economia processual e por bem reproduzir os fatos, pedimos licença para transcrever o relatório constante do acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (“DRJ/FOR”), o qual será complementado ao final:

“Trata-se da análise dos **autos de infração** que resultaram da apuração de **omissão de receita** no **ano-calendário de 2014 a 2016**. Todos os autos de infração remetem ao Relatório Fiscal cujo conteúdo, em síntese, segue na sequência:

*A **análise da documentação contábil e fiscal** da pessoa jurídica revelou a **existência de diversas irregularidades** na escrituração contábil, bem como foram encontrados casos de **ausência de declaração e recolhimento de tributos**. **Não houve pagamento do imposto através de DARF** -Documento de Arrecadação de Receitas Federais **e nem houve confissão de débitos em DCTF** -Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais.*

(...)

4. MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA E LANÇAMENTOS CONTÁBEIS

*Inicialmente, foi realizada a análise dos **lançamentos bancários** da RF no arquivo Simba. Entre 2014 e 2016, **foram 8.576 lançamentos credores**, que totalizaram cerca de **RS 216 milhões**. Esses lançamentos foram separados de acordo com seus históricos em algumas categorias.*

Entrando no detalhe de cada lançamento credor, foram retirados da lista os de mesma titularidade, estornos e devoluções, empréstimos bancários, resgates de investimentos e aplicações financeiras, recebimentos de empresas ligadas e sócios, bem como outros valores de fácil percepção de sua origem.

Porém, mesmo com essas exclusões, ainda era necessário o contribuinte esclarecer diversos recebimentos, que poderiam ser receitas tributáveis.

*Foram **enviados os TIF** nº 7 e nº 9 para a **empresa apresentar esclarecimentos** com relação às **divergências** encontradas entre as entradas a crédito em contas bancárias e as receitas de vendas de imóveis escrituradas em ECD e ECF.*

*Os créditos relacionados a **receitas de vendas e de locação** estavam **de acordo com o escriturado e oferecido à tributação**.*

*A **parte mais significativa dos créditos** restantes está ligada a **empréstimos e aportes** em empreendimentos. Quase em sua totalidade foram esclarecidos e escriturados em contrapartida de empréstimos, seja de terceiros ou de pessoas jurídicas ligadas.*

*Entretanto, somente **três créditos bancários** valor total de **RS 81.000,00** entre 2014 e 2015, **não foram devidamente esclarecidos**, conforme tabela a seguir:*

CRÉDITO BANCÁRIO						ORIGEM
Data	Banco	Ag.	Conta	Descrição do Lanç.	Valor	Nome
20/10/2014	Bradesco	3182	666661	TRANSF. ENTRE CONTAS	40.000,00	TRTN LOCAÇOES DE MAQUINAS LTDA
13/01/2015	Bradesco	3182	666661	TRANSF. ENTRE CONTAS	36.000,00	TRTN LOCAÇOES DE MAQUINAS LTDA
19/03/2015	CAIXA	373	3000023985	CRED TEV	5.500,00	TRTN LOCAÇOES DE MAQUINAS LTDA

Após as justificativas apresentadas pelo sujeito passivo e a análise dos extratos bancários e ECD, elaborou-se o seguinte quadro:

Data	Valor	Justificativa do Sujeito Passivo	Extrato Bancário	ECD
20/10/2014	40.000,00	Ajuste do contador no exercício seguinte	Transferência entre contas do Bradesco, oriunda de TRTN LOCAÇÕES DE MÁQUINAS LTDA.	Não escriturado.
13/01/2015	36.000,00	Erro contábil, provável ajuste em outro período	Transferência entre contas do Bradesco, oriunda de TRTN LOCAÇÕES DE MÁQUINAS LTDA.	Recurso proveniente da conta caixa.

19/03/2015	5.500,00	TED devolvida no mesmo dia	Transferência eletrônica, oriunda de TRTN LOCAÇÕES DE MÁQUINAS LTDA, seguida de saques de R\$ 4.000,00 e R\$ 1.500,00.	Recurso proveniente da conta caixa, seguido de envios de R\$ 4.000,00 e R\$ 1.500,00 para o caixa.
------------	----------	----------------------------	--	--

Podemos observar que a justificativa de erro contábil somente poderia ser aceita se houvesse o detalhamento do evento ocorrido, pois, na verdade, não houve explicação para a origem do dinheiro que entrou na conta bancária. A justificativa deveria recair sobre o lançamento bancário, e não apenas sobre o lançamento contábil.

São três casos de entrada de recursos sem a respectiva explicação. No lançamento de 19/03/2015, o fato de terem sido realizados dois saques no mesmo dia não significa que houve estorno. O dinheiro entrou proveniente de terceiros e foi sacado pela própria empresa.

Portanto, como essas três entradas de recursos em contas correntes da empresa não foram devidamente esclarecidas, serão objeto de autuação por presunção de omissão de receitas, com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Como a R.F. Participações tem atividades econômicas diversificadas, tais como atividade imobiliária e de locação, não sendo possível identificar qual a origem econômica dos recursos depositados em conta corrente bancária, a base de cálculo do imposto e do adicional, será determinada mediante a aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre os valores não justificados, conforme determina o art. 529, parágrafo único do RIR/1999.

Diante dos fatos narrados acima, a Fiscalização aplicou multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto/contribuição não recolhido e não declarado, conforme art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Ademais, foram identificadas divergências nas escriturações contábeis digitais dos anos-calendários 2014, 2015 e 2016, mostrando que essas escrituras não eram confiáveis:

No Termo de Início da Diligência Fiscal (TDPF-D 0910100-2018-00646-2), item 6, a empresa foi intimada a justificar e esclarecer as divergências nos saldos contábeis.

Então, na mesma data, apresentou as ECD supostamente retificadas, gravadas em mídia CD, que corrigiram os erros de saldos contábeis. No ato da entrega, os arquivos foram analisados e observamos que os salvos finais de 2014 estavam muito diferentes dos saldos iniciais de 2015. Foram impressos os balancetes e o contador ADILSON ANTUNES tomou ciência dessas divergências no ato, mediante rubrica nos próprios balancetes.

Em outras palavras, a tentativa de correção da ECD 2015 foi infrutífera, uma vez que não manteve coerência com a ECD 2014. Mesmo não sendo mais possível o envio de retificadora no momento do início deste procedimento fiscal, abriu-se a possibilidade de o sujeito passivo apresentar novos arquivos digitais, com o intuito de esclarecer quais os lançamentos omissos ou escriturados incorretamente, mas a oportunidade não prosperou.

A substituição oficial da ECD somente pode ser feita até o fim do prazo de entrega relativo ao ano-calendário subsequente, de modo que as ECD 2014, 2015 e 2016 não puderam mais ser retificadas. A ECD 2016 somente poderia ter sido retificada até 31/05/2018.

(...)

Ao apresentar uma ECD com saldos iniciais divergentes dos saldos finais do ano anterior, pressupõe-se que a ECD do ano anterior estava imperfeita, seja por lançamentos incorretos ou por omissão de lançamentos.

No caso concreto, houve a confissão da ausência de lançamentos na ECD 2015, que acabou culminando em sérias divergências com a ECD 2016, ao serem registrados tais lançamentos após o envio da escrituração contábil digital de 2015.

Conclui-se, portanto, que a omissão de lançamentos na ECD 2015 foi responsável pela divergência de saldos entre 2015 e 2016.

Da mesma forma, conclui-se que a divergência de saldos entre 2014 e 2015 foi motivada por incorrekções ou omissões na ECD 2014.

Diante do exposto acima, também foi lançado de ofício multa em decorrência da seguinte infração: apresentação de escrituração contábil digital (ECD) com informações inexatas, incompletas ou omitidas, nos termos do art. 12 ,II, da Lei nº 8.218/91.

Ciente do auto de infração em 25 de setembro de 2018, o contribuinte apresentou impugnação alegando que o erro na Escrituração Digital transmitida ao SPED - não se subsumem a capitulação legal, que prevê a punição apenas em caso de prestação de informação incorreta após intimação, ao lado da interpretação mais benigna ao contribuinte em caso de dúvida, requer seja anulada a pena aplicada.

Em sua defesa, o contribuinte argumentou que:

No caso em questão, a base inicial de discussão é o art. 11 da Lei nº 8.218. de 29.08.1991, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24.08.2001, a qual comanda que ficam os contribuintes obrigados a manter à disposição do fisco seus arquivos e sistemas digitais, pelo prazo decadencial. Especificamente, in casu, quanto ao arquivo ou sistema que deve estar à disposição da Fazenda Pública, trata-se da Escrituração Contábil Digital (ECD).

Há, quanto a exigência de estar à disposição da fiscalização a Escrituração Contábil Digital, certo anacronismo, pois desde que foi estabelecido o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), não há mais que se questionar sobre a guarda dos arquivos pelo contribuinte, uma vez que tenham eles sido transmitidos.

(...)

Para a fiscalização, ao analisar as Escriturações Contábeis Digitais (ECD), há erro em algumas contas, que não têm seu saldo inicial igual ao saldo final do ano anterior. Questão à parte que tipo de erro isso consiste, o ponto é que a Escrituração Contábil Digital não é uma informação prestada diretamente ao fisco federal, ao contrário da Escritura Contábil Fiscal (ECF), ou de respostas em razão de intimação, que, por sua

vez, o são. Sem qualquer dúvida, o envio de ECD ao SPED não equivale a prestar informação à Receita Federal quando solicitado. Para tal conclusão, basta uma simples análise do Decreto n.º 6.022, de 22.01.2007, com a redação dada pelo Decreto n.º 7.979, de 08.04.2013.

O tipo que o art. 12, II, da Lei n.º 8.218/91, pune tem por foco a prestação de informação incorreta quando solicitada, o que não é o caso em questão. Poderia, por certo a fiscalização ter pedido ao contribuinte esclarecimentos sobre a divergência entre o valor: declarado no encerramento de um ano e a abertura de um outro ano para uma mesma conta, quando, então, teria o contribuinte direito a exercer sua ampla defesa.

Mesmo que assumissemos aqui o erro na Escrituração Contábil Digital do contribuinte, ora Impugnante, ele não se subsume ao tipo legal prescrito no art. 12, II, da Lei n.º 8.218/91. Isso porque, em nosso ordenamento, o tipo que estabelece penalidade deve apresentar uma forma cerrada.

(...)

Em síntese requer o contribuinte que seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III, do CTN e que seja julgada procedente a presente impugnação, pois os fatos descritos no auto de infração não se subsumem ao tipo legal descrito no art. 12, II, da lei n.º 8.218/1991.

É o relatório.” (g.n.)

Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/10/2014, 13/01/2015, 19/03/2015

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A suspensão da exigibilidade não se aplica aos créditos tributários decorrentes de infrações não contestadas pelo impugnante.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 30/10/2014, 13/01/2015, 19/03/2015

ECD. INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS. PENALIDADE.

A apresentação da ECD com incorreções ou omissões, acarretará aplicação, ao infrator, das multas previstas no art. 57 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Em sessão do dia 14/05/2020, a DRJ/FOR ao apreciar a Impugnação, entendeu por bem julgá-la **improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) as **infrações de omissão de receita não foram contestadas**, conforme o artigo 17 do Decreto n.º 70.235/72¹, de modo que os créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins estão em cobrança final;
- (ii) quanto à **preliminar** de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, aduz que, um dos efeitos produzidos pela **apresentação da impugnação** tempestiva é a **suspensão da exigibilidade do crédito tributário**, nos termos do artigo 151, III, do CTN²;
- (iii) Portanto, não merece destaque o pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário feito pelo contribuinte, visto que essa **suspensão já decorre da própria lei**, de forma que, somente se aplica à multa contestada com base no artigo 151 do CTN;
- (iv) quanto ao mérito, a discussão gira em torno da **aplicação de multa** em decorrência do sujeito passivo **apresentar ECD** - Escrituração Contábil Digital - SPED FISCAL com **informações inexatas, incompletas ou omitidas**;
- (v) a Lei n.º 8.218/91, com a redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24/08/2001, em seu artigo 11³, tratando especificamente das pessoas jurídicas que utilizarem sistema de processamento de dados, **estipulou a obrigação de manter à disposição da RFB** os respectivos **arquivos digitais** e sistemas, na forma e no prazo a serem regulamentados pela própria RFB;
- (vi) e, em seu artigo 12⁴, a referida Lei n.º 8.218/91, com a redação dada pela citada MP n.º 2.158-35/2001, **estipulou a penalidade pelo**

¹ Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

² Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: (...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

³ Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pela prazo decadencial previsto na legislação tributária. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001) (Vide Mpv n.º 303, de 2006)

§ 1º A Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer prazo inferior ao previsto no caput deste artigo, que poderá ser diferenciado segundo o porte da pessoa jurídica. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)

§ 2º Ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo as empresas optantes pela Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, de que trata a Lei n.º 9.317, de 5 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)

§ 3º A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados. (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001) § 4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pela Secretário da Receita Federal. (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)

⁴ Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

I - multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;

II - multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período; (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)

descumprimento da referida obrigação acessória de manutenção de arquivos digitais e sistemas;

- (vii) tratando genericamente da **instituição de obrigação acessória** relativa aos impostos e contribuições administrados pela RFB, a Lei nº 9.779/99⁵, conferiu **competência à RFB** para estabelecer a **forma**, o **prazo** e as **condições para seu cumprimento** e o respectivo responsável, inclusive;
- (viii) e a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001⁶, com a redação original, impôs **sanções** ao **descumprimento de obrigações acessórias** relativas aos impostos e contribuições administrados pela RFB;
- (ix) note-se que foi instituída **penalidade pela omissão** na prestação de **informação relativa à obrigação acessória**, quando solicitada; bem como pelo **cumprimento de obrigação acessória** com **informação omitida**, inexata ou incompleta;
- (x) tratando-se de **descumprimento** da **obrigação acessória** específica de **manutenção de arquivos digitais** e sistemas, foram estipuladas **penalidades** pela falta de atendimento aos requisitos para a apresentação dos registros e respectivos arquivos; pela **omissão ou prestação incorreta** de informações referentes aos registros e respectivos arquivos; e pela **falta de cumprimento do prazo estabelecido** para apresentação dos registros e respectivos arquivos;
- (xi) e, a Instrução IN RFB nº 1.774/2017⁷ (com as alterações da IN RFB nº 1.856, de 13/12/2018), atualmente em vigor, dispondo sobre a ECD,

III - multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Parágrafo único. Para fins de aplicação das multas, o período a que se refere este artigo compreende o ano-calendário em que as operações foram realizadas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

⁵ Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

⁶ Art. 57. O descumprimento das obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999, acarretará a aplicação das seguintes penalidades:

I - R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de fornecer, nos prazos estabelecidos, as informações ou esclarecimentos solicitados;

II - cinco por cento, não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.

Parágrafo único. Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, os valores e o percentual referidos neste artigo serão reduzidos em setenta por cento.

⁷ Art. 11. Aplicam-se à pessoa jurídica que deixar de apresentar a ECD nos prazos fixados no art. 5º ou que apresentá-la com incorreções ou omissões as multas previstas no art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991, sem prejuízo das sanções administrativas, cíveis e criminais cabíveis, inclusive aos responsáveis legais. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1856, de 13 de dezembro de 2018)

Parágrafo único. As multas a que se refere o caput não se aplicam à pessoa jurídica não obrigada a apresentar ECD nos termos do art. 3º, inclusive à que a apresenta de forma facultativa ou esteja obrigada por força de norma expedida por outro órgão ou entidade da administração pública federal direta ou indireta que tenha atribuição legal de regulação, normatização, controle e fiscalização.

passou a determinar a **aplicação da penalidade** descrita no artigo 12 da Lei nº 8.218/1991 (com a redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018), pela **falta de apresentação** ou **prestação incorreta** ou **omissões de informações** referentes aos registros e respectivos arquivos;

- (xii) por fim, conclui que nada contrapõe a Recorrente, especificamente, em relação ao cálculo da penalidade aplicada, diante da expressa previsão legal, deve ser mantida a multa.

Irresignada, a Recorrente apresentou **Recurso Voluntário** (e-fls. 360/366), no qual pleiteia a reforma do acórdão proferido pela DRJ/FOR, sob a alegação de que:

- (i) a **Escrituração Contábil Digital não é uma informação prestada diretamente ao fisco federal**, ao contrário da Escritura Contábil Fiscal (ECF), ou de respostas em razão de intimação, que, por sua vez, o são. Sem qualquer dúvida, o **envio de ECD ao SPED não equivale a prestar informação à Receita Federal** quando solicitado;
- (ii) o tipo que o artigo 12, II, da Lei nº 8.218/91 pune tem por foco a prestação de informação incorreta quando solicitada, o que não é o caso em questão. **Poderia** a fiscalização **ter pedido ao contribuinte esclarecimentos** sobre a divergência entre o valor declarado no encerramento de um ano e a abertura de um outro ano para uma mesma conta, quando, então, teria o contribuinte direito a exercer sua ampla defesa;
- (iii) **somente** em relação à **resposta para tal intimação** é que poderia ser penalizada, caso apresentasse incorretamente **informação que divergisse** daquela presente em **arquivo**, o qual deve preservar pelo prazo decadencial;
- (iv) o tipo do ilícito administrativo é apresentar, quando solicitado, informação incorreta ao fisco federal em relação a arquivo do qual deve manter a guarda, o que não se verificou;
- (v) por fim, aduz que, mesmo se tivesse razão a fiscalização quanto ao erro na Escrituração Contábil da ora Recorrente, isso não seria suficiente, por **ausência de subsunção**, para enquadrar tal ocorrência como tipo punível com a multa prescrita no artigo 12, II, da Lei nº 8.218/91.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Admissibilidade e Tempestividade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017⁸ e pela Portaria CARF nº 6.786/2022⁹. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do acórdão recorrido em **23/07/2020** (e-fl. 357), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **28/09/2020** (e-fl. 358), ou seja, **ultrapassados mais de trinta dias** após a ciência da decisão de primeira instância, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972¹⁰.

Contudo, argumenta a Recorrente que “os prazos para a prática de atos processuais perante a Receita Federal do Brasil ficaram suspenso de 23.03.2020 (data da publicação no DOU da Portaria RFB nº 543/2020) até 31.08.2020 (nos termos das Portarias RFB nº 936/2020, 1087/2020 e 4.105/2020)”.

Com razão a Recorrente.

Como se pode observar na regra do artigo 6º, a **Portaria RFB nº 4.105/2020** suspendeu os prazos perante a Receita Federal até 31/08/2020. Confira-se:

“Art. 6º Ficam **suspensos os prazos** para prática de atos processuais no âmbito da **RFB até 31 de agosto de 2020**.” (NR)

Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

O propósito recursal consiste em tornar sem efeito o Auto de Infração lavrado pela Autoridade Fiscal que resultou no lançamento de créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em razão da “ausência de declaração e recolhimento” desses tributos, com aplicação

⁸ Art. 23-B. As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratam: I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

⁹ Art. 1º Elevar a até 120 (cento e vinte) salários mínimos, o limite das turmas extraordinárias para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário.

Parágrafo único. A elevação de limite atribuída às turmas extraordinárias não prejudica a competência das turmas ordinárias sobre os recursos voluntários tratados no caput.

¹⁰ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

de multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do débito devido e “*não recolhido e não declarado*”.

O acórdão recorrido, corroborando entendimento deste Conselho, entendeu pela **legalidade da multa**, visto que no procedimento fiscal de revisão das informações tributárias declaradas pela Recorrente foi **constatada a existência de valores a pagar a título de IRPJ e CSLL informados e não declarados em DCTF e apresentação de escrituração contábil digital (ECD) com informações inexatas, incompletas ou omitidas**, de forma que, configura-se plenamente cabível o lançamento de ofício desses valores, com as respectivas penalidades.

Para melhor ilustração do caso transcrevo trecho da decisão recorrida:

“Inicialmente, destaca-se que as **infrações de omissão de receita não foram contestadas**, conforme o artigo 17 do Decreto 70.235/72, de modo que os créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins estão em cobrança final.

(...)

A discussão trazida à tona pelo contribuinte gira em torno da **aplicação de multa** em decorrência do **sujeito passivo apresentar ECD** - Escrituração Contábil Digital - SPED FISCAL **com informações inexatas, incompletas ou omitidas**.” (e-fls. 336/337, g.n.)

Quanto aos requisitos do Auto de Infração, o Decreto nº 70.235/72 estabelece:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

No que importa, extrai-se da norma supramencionada que o Auto de Infração originário não apresenta vícios formais. Contém expressamente a descrição dos fatos e os fundamentos de direito que o embasaram (e-fls. 02/32), **possibilitando à Recorrente o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa**.

O Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), Regulamento do Imposto de Renda vigente na época da apuração dos fatos, previa:

Art. 528. Verificada **omissão de receita**, o **montante omitido** será **computado** para **determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional**, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, **não sendo possível a identificação da atividade a que**

se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 1º).

Vê-se, portanto, que o lançamento teve fundamento na “falta/insuficiência de declaração e recolhimento”, o que se verificou a partir do **confronto de dados e informações tributárias declaradas pela própria Recorrente** e na **movimentação financeira bancária autorizada por meio de quebra de sigilo bancário**.

Vejam, no que interessa, o que está consignado no “Relatório Fiscal do Processo” (e-fls. 34/54):

“Cabe aqui ressaltar que a movimentação financeira bancária da RF Participações, de demais empresas e dos sócios foi autorizado por meio de quebra de sigilo bancário, conforme decisão judicial que consta nos autos nº 5019249-19.2018.404.7000 da Justiça Federal do Paraná.

Em 25/06/2019, o Juiz Federal Sergio Ribeiro, do TRF 4º Região, ratifica a ordem anterior de compartilhamento e reforça que os dados compartilhados poderão ser utilizados para fins de instruir fiscalizações em andamento.

Dessa forma, foi possível obter os extratos bancários do sujeito passivo e de demais envolvidos que foram utilizados para confrontar a escrituração contábil e que comprovam irregularidades.” (e-fl. 37, g.n.)

Caberia à Recorrente provar a origem econômica dos recursos depositados em sua conta corrente bancária, de forma a justificar as divergências encontradas pela Autoridade Fiscal em suas escriturações contábeis digitais, com a consequente declaração e recolhimento dos tributos, o que, todavia, não fez. De forma que, **meras alegações a título de “ausência de subsunção” do fato**, sem qualquer respaldo documental ou justificativa, **não são hábeis a macular a autuação**.

Nesse sentido, dentre outros:

“(…) ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL. APRESENTAÇÃO COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS. Sujeita-se à multa, prevista na legislação, a empresa que apresenta escrituração contábil digital com informações inexatas, incompletas ou omitidas. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ECD. INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS. BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo da multa aplicada em decorrência de obrigação acessória apresentada com informações inexatas, incompletas ou omitidas deve corresponder a essas irregularidades identificadas.” (Processo nº 10166.727417/201579. Acórdão nº 2402-006.965. Sessão de 12/02/2019. Relator Mauricio Nogueira Righetti, g.n.)

“(…) OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS. CORREÇÃO POSTERIOR À ATUAÇÃO DO FISCO. IRRELEVÂNCIA. O fato de o sujeito passivo, posteriormente à atuação do Fisco, suprir a apresentação de informações inexatas, incompletas ou a omissão de informações em obrigação acessória não tem o condão de afastar a incidência da multa prevista na legislação. ECD. EFD-CONTRIBUIÇÕES. INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO POR OUTROS MEIOS. IRRELEVÂNCIA. O artigo 57 da MP nº 2.158-35/2001 não prevê redução da penalidade caso o contribuinte preste as informações a serem declaradas em ECD e em EFD-Contribuições por outros meios (declarações ou demonstrativos, por exemplo). A Dacon, por conter informações consolidadas, não se presta a substituir, nem mesmo em parte, a EFD-Contribuições. OBRIGAÇÃO

ACESSÓRIA. INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS. MULTA. BASE DE CÁLCULO. TOTAL DAS TRANSAÇÕES COMERCIAIS. Nos termos do inciso III do artigo 57 da MP nº 2.158-35/2001, com a redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013, a base de cálculo da multa pelo cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas corresponde ao valor do total das transações comerciais e operações financeiras do sujeito passivo que padecem do vício, não havendo distinção a ser feita entre as transações de saídas ou entradas de bens e serviços.” (Processo nº 13971.721576/201644. Acórdão nº 1302003.563. Sessão de 14/05/2019. Relator Paulo Henrique Silva Figueiredo, g.n.)

Portanto, quanto aos fatos geradores em discussão, relativos à **existência de irregularidades na escrituração contábil** e à **omissão de receitas** em razão de entradas de recursos não declarados e tampouco recolhidos os tributos a tal título, revela registrar a manifestação da Autoridade Fiscal:

“A análise da documentação contábil e fiscal da pessoa jurídica revelou a existência de diversas irregularidades na escrituração contábil, bem como foram encontrados casos de ausência de declaração e recolhimento de tributos. Não houve pagamento do imposto através de DARE – Documento de Arrecadação de Receitas Federais e nem houve confissão de débitos em DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais.

(...)

Cabe aqui ressaltar que a movimentação financeira bancária da RF Participações, de demais empresas e dos sócios foi autorizado por meio de quebra de sigilo bancário, conforme decisão judicial que consta nos autos nº 5019249-19.2018.404.7000 da Justiça Federal do Paraná.

Dessa forma, foi possível obter os extratos bancários do sujeito passivo e de demais envolvidos que foram utilizados para confrontar a escrituração contábil e que comprovam irregularidades.” (e-fls. 34 e 37, g.n.)

Apesar das alegações da Recorrente no sentido de “*ausência de subsunção, para enquadrar tal ocorrência como tipo punível com a multa prescrita no artigo 12, II, da Lei nº 8.218/91*”, os fatos comprovados no procedimento fiscal, sem contraprova, confirmam a omissão ou prestação incorreta de informações referentes aos registros e respectivos arquivos da ECD e corroboram o acerto da autuação.

A Recorrente também não logrou comprovar qualquer erro na apuração da base de cálculo, ônus que lhe cabia.

Não é demais destacar que o ônus da prova compete a quem alega possuir o direito, conforme dispõe o artigo 373 do Código de Processo Civil (CPC):

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Na mesma linha é a jurisprudência deste Conselho:

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao

sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes para apurar a infração. Súmula CARF nº 46. ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 1993 ÔNUS DA PROVA. **Incumbe ao sujeito passivo a demonstração de suas alegações, acompanhada de provas hábeis, que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.** DIRPJ. MALHA. RETIFICAÇÃO DE LUCRO REAL. Retifica-se para lucro real o prejuízo fiscal indevidamente declarado. REDUÇÃO DE IRPJ A COMPENSAR. Comprovado que a DIRPJ registra IRPJ a compensar em montante maior do que o devido, tal valor deve ser reduzido. (Processo nº 13808.002042/98-55. Acórdão nº 1302-006.059. Sessão de 09/12/2021. Relatora Andréia Lúcia Machado Mourão, g.n.)

IRPJ E CSLL. DÉBITOS INFORMADOS EM DIPJ E NÃO CONFESSIONADOS EM DCTF. FALTA DE PAGAMENTO. PROCEDIMENTO DE REVISÃO INTERNA DE DECLARAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO A Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais de Pessoa Jurídica DIPJ não é instrumento hábil para confissão de débitos. **A falta de pagamento de débitos declarados, não confessados em DCTF, justifica a lavratura de auto de infração para exigência do principal, com imposição de multa de ofício e juros de mora.** DIPJ. FÉ PÚBLICA Até prova em contrário, os dados informados na DIPJ expressam valores extraídos da escrituração contábil e configuram declaração de vontade que tem fé pública. MULTA DE OFÍCIO. LEI 9.430/96, ART. 44. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CARÁTER CONFISCATÓRIO. MATÉRIA NÃO CONHECIDA. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 02). JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4). São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Súmula CARF nº 5). PROTESTO GENÉRICO PRODUÇÃO POSTERIOR DE PROVA DOCUMENTAL. INDEFERIMENTO. Indefere-se o pedido de produção posterior de prova documental, quando a documentação constante dos autos revela-se suficiente para formação da convicção do julgador e consequente solução do litígio, e quando visa à **produção de provas cujo ônus é do contribuinte.** (Processo nº 10980.017174/200834 . Acórdão nº 1802001.194. Sessão de 12/04/2012. Relator Nelso Kichel, g.n.)

No tocante à multa, verifica-se que o Auto de Infração fixou-a no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre os valores de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS não recolhidos, tendo por amparo legal o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996:

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

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

Nesse contexto, em que a pese a Recorrente não tenha se insurgido diretamente, mister ressaltar que, referida multa não possui natureza moratória, mas sim, **sancionatória**, devida pelo **descumprimento de dever instrumental da Recorrente**, de forma que, o percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do tributo não se mostra abusivo, nem desprovido de razoabilidade, pois fixado em parâmetro predefinido pelo legislador, não superior ao tributo devido. Confira-se:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

IMPOSTO	Cód. Receita Darf 2917	Valor 3.912,00
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2019)		Valor 1.782,26
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 2.934,00
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 8.628,26
Valor por Extensão OITO MIL, SEISCENTOS E VINTE E OITO REAIS E VINTE E SEIS CENTAVOS		

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 2973	Valor 2.347,20
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2019)		Valor 1.069,35
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 1.760,40
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 5.176,95
Valor por Extensão CINCO MIL, CENTO E SETENTA E SEIS REAIS E NOVENTA E CINCO CENTAVOS		

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 2960	Valor 2.445,00
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2019)		Valor 1.158,20
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 1.833,75
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 5.436,95
Valor por Extensão CINCO MIL, QUATROCENTOS E TRINTA E SEIS REAIS E NOVENTA E CINCO CENTAVOS		

CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 2986	Valor 529,75
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2019)		Valor 250,93
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 397,31
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 1.177,99
Valor por Extensão MIL, CENTO E SETENTA E SETE REAIS E NOVENTA E NOVE CENTAVOS		

A jurisprudência do **C. Supremo Tribunal Federal** é firme no sentido de que referida **multa não padece de qualquer vício**, *in verbis*:

EMENTA: SEGUNDO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. MULTA PUNITIVA. 75% DO VALOR DO TRIBUTO. CARÁTER PEDAGÓGICO. EFEITO CONFISCATÓRIO NÃO CONFIGURADO. PRECEDENTES. A multa punitiva é aplicada em situações nas quais se verifica o descumprimento voluntário da obrigação tributária prevista na legislação pertinente. Trata-se da sanção prevista para coibir a prática de ilícitos tributários. Nessas circunstâncias, conferindo especial relevo ao caráter pedagógico da sanção, que visa desestimular a burla à atuação da Administração tributária, deve ser reconhecida a possibilidade de aplicação da multa em percentuais mais rigorosos. Nesses casos, a Corte vem adotando como limite o valor devido pela obrigação principal. Agravo regimental a que se nega provimento. (RE 602.686/Ag-R segundo. Relator Min. Roberto Barroso, j. em 09/12/2014, g.n.)

Ementa: PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DO DIREITO ADQUIRIDO, DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. OFENSA CONSTITUCIONAL REFLEXA. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL. ARE 748.371 (REL. MIN. GILMAR MENDES - TEMA 660). TRIBUTÁRIO. MULTA DE 75% DO CRÉDITO. EFEITO CONFISCATÓRIO. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTE DO PLENÁRIO SOB A SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL: RE 582.461-RG (REL. MIN. GILMAR MENDES, DJE DE 05/02/10, TEMA 214), BEM COMO JULGADOS RECENTES DAS TURMAS. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. (Re 678.347/AgR, Relator Min. Teori Zavaschi, j. em 29/04/2014, g.n.)

Assim, correta a autuação da Autoridade Fiscal, pois assim determina o artigo 44, inciso I¹¹, da Lei nº 9.430/96. Ademais, a referida norma não exige comprovação de dolo ou má-fé do agente, bastando o fato objetivo de ser lançado de ofício o tributo, “nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata”.

Com essas considerações, tem-se que a **multa** deve guardar **finalidade punitiva e dissuasória**, justificando assim a sua fixação em alíquotas elevadas, de modo que seu percentual em 75% (setenta e cinco por cento) **não é abusivo** e **ancora-se em lei** sobre a qual **não há qualquer vício de inconstitucionalidade**.

Logo o acórdão recorrido não merece retoques.

Dispositivo

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, **negar-lhe provimento**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin

¹¹ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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