



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10983.721939/2016-14</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1001-003.886 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	9 de maio de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	BERNARDETE ORSI & CIA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010, 2012

PRAZO DE DECADÊNCIA. DOLO. FRAUDE.

O concurso de duas ou mais pessoas jurídicas na movimentação de fato de valores em contas bancárias nas quais apenas uma identifica-se como titular das referidas contas, e ainda mais não declaradas ao Fisco, configura a ocorrência de dolo e fraude, porquanto ínsito é o animus operandi para tal fim.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Súmula CARF n.º 72).

ARBITRAMENTO. APLICABILIDADE.

O Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ deve ser determinado com base no lucro arbitrado quando a escrituração a que estiver obrigada a contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

ARBITRAMENTO. CONTRADITÓRIO.

O arbitramento do lucro deu-se com base na Receita Bruta conhecida, nos moldes do art. 532 do RIR/99, disponibilizada pelo contribuinte em suas declarações entregues à RFB; ou recursos transitados em contas correntes de seu conhecimento, portanto, não há o que se falar em contraditório do arbitramento de bens, valores e direitos, mormente tratar-se a fase de fiscalização meramente inquisitória.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO. APLICAÇÃO.**

Aplica-se a multa qualificada correspondente à duplicação do percentual da multa de ofício quando verificada a ocorrência de conduta dolosa caracterizada como sonegação, fraude ou conluio.

**MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA DE 150% PARA 100%. APLICAÇÃO DA LEI Nº 14.689/2023.**

Comprovada a prática de fraude, aplica-se a multa qualificada. Contudo, a alteração introduzida pela Lei nº 14.689/2023, que reduziu o percentual da multa qualificada de 150% para 100%, impõe a aplicação da retroatividade benigna, conforme o art. 106, II, "c", do CTN. A nova penalidade, sendo mais favorável ao contribuinte, deve ser aplicada a atos ou fatos pretéritos. Assim, a multa qualificada é mantida, porém reduzida de 150% para 100%, em observância à legislação mais benéfica.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reduzir a multa de ofício de 150% para 100%.

*Assinado Digitalmente*

**ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**CARMEN FERREIRA SARAIVA** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Gustavo de Oliveira Machado, Jose Anchieta de Sousa e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo em face do Acórdão n.º 16-76.821 proferido pela 7ª Turma da DRJ/SPO, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade contra o ato de exclusão do simples nacional e improcedente a impugnação contra os lançamentos de ofício do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Conforme descrito no Relatório do Acórdão de Impugnação, os presentes autos têm como objeto a exclusão da Contribuinte do Simples Nacional, por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/FNS n.º 116, de 29 de julho de 2016 (fls. 369), emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis/SC, com efeitos a partir de 01/01/2010, pelas infrações abaixo transcritas do art.1º, incisos I e II, do referido ADE:

(...)

I. Prática reiterada de infração (art. 29, V da Lei Complementar n.º 123/2006);

II. Falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária (art. 29, VIII da Lei Complementar n.º 123/2006).

Em decorrência da constatação das infrações que resultaram na exclusão, o Auditor-Fiscal procedeu à constituição do crédito tributário do período de outubro/2010 a dezembro/2012 mediante Autos de Infração formalizados pelos processos administrativos fiscais n.º. 10983.721.593/2016-54 (período de 10/2010 a 12/2012), 10983.721.939/2016-14 (período de 10/2010 a 06/2012) e 10983.721.940/2016-49 (período de 07 a 12/2012).

A Manifestação de Inconformidade contra a exclusão do Simples Nacional, bem como o lançamento do crédito tributário do período de outubro/2010 a dezembro/2012, sobre as receitas declaradas pelo regime do Simples, foram tratados no PAF 10983.721.593/2016-54.

O lançamento do crédito tributário, sobre a omissão de depósitos bancários, do período de 10/2010 a 06/2012, foi formalizado mediante o presente processo, de n.º 10983.721.939/2016-14, o qual é o objeto deste julgamento, com os seguintes Autos de Infração (valores à época da lavratura, incluídos juros de nora e multa de ofício de 150%):

IRPJ - R\$ 43.560,74 (fls.753)

CSLL R\$ 32.670,50 (fls. 774)

PIS - R\$-19.718,45 (fls. 795)

COFINS - R\$ 91.010,20 (fls. 805)

Foram arrolados como sujeitos passivos solidários os sócios Maria Bernardete Trainotti Orsi, CPF 705.390.229-34, e Bernardete Orsi, CPF 303.184.089-53.

Diante da improcedência da Impugnação, foi interposto Recurso Voluntário, no qual constam, em suma, os seguintes argumentos:

- a) a Recorrente jamais se furtou a atender à fiscalização, juntando planilhas e documentos que demonstram os empréstimos realizados em favor do Auto Posto, pugnano a Realização de Perícia Contábil, para melhor elucidação do contexto fático, em consonância aos ditames dos Arts. 16, IV e 18 do Decreto nº 70.235/70;
- b) a Recorrente entende que a realização da perícia contábil não só comprovaria os fatos alegados, demonstrando que as transferências/depósitos realizados entre as empresas ocorreram em decorrência dos empréstimos perpetrados, mas também na comprovação de que não houve ato eivado de dolo e omissão, demonstrando a inexistência qualquer prejuízo ao fisco;
- c) tendo escoado o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para que a Fazenda Pública efetuasse o lançamento, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN, constata-se que se trata de caso de decadência do direito da Fazenda de lançar e sendo a decadência uma das formas de extinção do crédito tributário, de acordo com o art. 156, inciso V do Código Tributário Nacional, requer-se seja julgado totalmente improcedente o lançamento ora questionado de qualquer crédito tributário anterior à 28/09/2011;
- d) requer seja declarada a nulidade do lançamento ora questionado, diante do arbitramento da base de cálculo levado a efeito neste procedimento fiscal, o qual demonstra-se desnecessário e inadequado, na medida em que a escrituração do contribuinte não revela indícios de fraudes e/ou vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária ou determinar o lucro real, de modo que não demonstra-se possível a utilização do regime excepcional de arbitramento quando se dispõe de outro meio de apuração para se chegar ao valor do tributo, nos termos do disposto no artigo 148 do CTN e artigo 530, inciso II do CTN;
- e) tendo em conta que os valores que circularam pelas contas da PEDRA BRASIL são compatíveis com o montante tributado pelo AUTO POSTO e não movimentado em suas contas bancárias, à luz do artigo 42, § 3º, inciso I da Lei nº 9.430/96, requer-se o cancelamento da presente exigência tendo em vista que os valores considerados como movimentação bancária não identificada representam na verdade a receita tributada do AUTO POSTO;

- f) a Recorrente juntou ao Procedimento Administrativo planilhas que demonstram de forma efetiva os valores advindos da CREDIVLEIRO e que foram depositados nas contas da PEDRA BRASIL (vide fls. 306-308), de forma que a realização de perícia técnico-contábil será de suma importância para definir, de forma clara e precisa, as transferências/depósitos realizados entre as empresas em decorrência dos empréstimos perpetrados;
- g) o envio de recursos da conta da Pedra Brasil ao Autoposto, diferente do que afirma o i. Fiscal, não foi realizada pela Bernardete Orsi & Cia, mas sim pela própria Pedra Brasil como forma de empréstimo de recursos ao Autoposto. Repisa-se, esta alegação é comprovada conforme o exposto reconhecimento do contribuinte Autoposto Batistense em sua resposta à intimação da Fiscalização. Com a devida vênia, não pode o agente fiscal escolher o que acata e aquilo que não acata, pois os fatos devem ser avaliados de forma imparcial;
- h) o que leva o Fisco a concluir que o carimbo existente no verso do cheque em nome da Bernardete Orsi & Cia comprova que este esteja sendo utilizado para pagamento de despesas desta? Impossível saber, Senhores Julgadores, ante a ausência de fundamentação das presunções pessoais do Sr. Fiscal;
- i) a aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 150% somente se justifica nas situações em que haja descrição e incontestada comprovação da ação ou omissão dolosa, com evidente intuito de sonegação, fraude ou conluio, o que não se pode presumir, como intenta a Fiscalização no caso ora em apreço, de modo que a reforma do acórdão ora recorrido, com a improcedência do lançamento combatido é medida que se impõe, reduzindo-se a multa qualificada ao percentual normal de 75%.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora

### 1. Da Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

### 2. Da preliminar

Sustenta a Recorrente que *jamais se furtou a atender à fiscalização, juntando planilhas e documentos que demonstram os empréstimos realizados em favor do Auto Posto,*

*pugnando a Realização de Perícia Contábil, para melhor elucidação do contexto fático, em consonância aos ditames dos Arts. 16, IV e 18 do Decreto nº 70.235/70.*

A Recorrente entende que a realização da perícia contábil não só comprovaria os fatos alegados, demonstrando que as transferências/depósitos realizados entre as empresas ocorreram em decorrência dos empréstimos perpetrados, mas também na comprovação de que não houve ato eivado de dolo e omissão, demonstrando a inexistência qualquer prejuízo ao fisco.

Razão não assiste à Recorrente, em seus argumentos.

A decisão recorrida, de forma precisa, enfrentou o tema e, considerando a convergência da minha posição com o exposto, utilizo-a como razões de decidir, nos termos seguintes:

Sobre realização de perícias, assim dispõe o Decreto nº 70.235/1972 (PAF), em seu art. 18:

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993)*

Deflui do texto legal que a perícia se oferece somente para dirimir dúvidas a respeito de elementos concretos dos autos, insuficientemente claros para o deslinde da situação. A perícia mencionada no PAF não se presta a buscar novos elementos, em face de alegação da impugnante para a juntada de provas.

Ademais, a alegação da impugnante destoa do pragmatismo do direito administrativo fiscal, posto que os eventuais documentos de prova estão em seu poder e há o dever de apresentá-los sempre que a fiscalização os solicitar, salvo motivo de força maior devidamente justificado nos moldes legais, que não é o presente caso.

Assim sendo, tendo em vista que os autos estão suficientemente instruídos para a formulação do presente voto, indefiro o pedido de perícia, por ser prescindível, nos termos do artigo 18 “caput” do Decreto nº 70.235/72 (PAF), com nova redação dada pela Lei nº 8.748/93.

Acrescentando-se ao exposto, convém mencionar o disposto no Enunciado de Súmula CARF 163, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9303-01.098, 2401-007.256, 2202004.120, 2401-007.444, 1401002.007, 2401006.103, 1301003.768, 2401-007.154 e 2202005.304.

Assim, consoante se observa dos autos, a perícia é prescindível, pois trata-se apresentação e análise de documentos que estão em poder da Recorrente e que poderiam ter sido apresentados em momento oportuno, a fim de comprovar argumentos de defesa.

Portanto, estando os autos devidamente instruídos, não há necessidade de realização de perícia, motivo pelo qual rejeito a preliminar suscitada.

### 3. Da prejudicial do mérito e do mérito

Com base no que consta dos autos, as razões do presente lançamento são, em suma:

- Falta de escrituração da movimentação financeira;
- Omissão de receitas oriunda de depósitos bancários sem comprovação de origem;
- Utilização de contas bancárias de terceiros para movimentação financeira;
- Arbitramento do lucro devido a indícios de fraude e vícios na escrituração.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente, conforme narrado, traz as seguintes alegações:

- a) discorda do entendimento da fiscalização que resultou no lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, com multa qualificada, e busca comprovar a inexistência de prejuízo ao Fisco, defendendo o cancelamento da exigência contestada;
- b) questiona a omissão de receita alegada pela fiscalização, que envolve o concurso de 03 empresas (a própria Recorrente, Auto Posto Batistense e Pedra Brasil) cujos administradores fazem parte do mesmo núcleo familiar;
- c) alega superficialidade na análise da Autoridade Julgadora, o que teria levado à manutenção indevida do lançamento;
- d) contesta a decisão sobre a decadência, argumentando que não houve fraude ou sonegação que justificasse a aplicação do prazo decadencial do art. 173, I, do CTN;
- e) impugna o arbitramento do lucro, alegando ilegalidade e cerceamento do direito de defesa pela não realização de perícia contábil;
- f) afirma que apresentou documentação que comprova a destinação da receita auferida, mas que não foram consideradas as provas acerca dos recursos depositados nas contas correntes.

Quanto aos pressupostos que justificaram a contagem do prazo decadencial pelo artigo 173, I, do CTN, convém mencionar o disposto no Termo de Verificação Fiscal, fls. 736 e seguintes:

65. Numa análise objetiva dos fatos aqui apurados frente aos dispositivos legais em comento, verifica-se que a omissão de receitas detectada pela fiscalização se insere nas definições de sonegação e fraude.

66. Baseada nas provas acostadas aos autos, conclui-se que houve uma ação plenamente voluntária, consciente e contumaz do uso de uma empresa interposta, a PEDRA BRASIL (à época EDSON ORSI ME) para transferir parte importante da movimentação financeiro bancária da fiscalizada, que absteve-se da escrituração das contas e dos respectivos créditos bancários, os quais uma vez não justificados, embasaram a capitulação legal do lançamento feito pela autoridade fiscal.

67. Tal trama foi evidentemente ocultada, afastando-se completamente de qualquer alegação de mero erro ou engano, e principalmente apostando na hipótese de uma suposta inércia do Fisco, o que de fato resultou no retardamento do conhecimento da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias realmente devidas.

68. Também existem sinais evidentes de conluio entre pessoas da mesma família. Houve a caracterização de pessoas, sócios, mandatários, diretores, que mandaram fazer, executaram ou tiveram conhecimento de atos ligados aos ilícitos.

69. A omissão em escriturar, apurar os tributos e deixar de declarar seu real faturamento manteve a administração tributária completamente alheia à realidade, atitude que indica como objetivo a redução do pagamento dos tributos devidos.

70. Nesse sentido, o valor total de depósitos bancários sem comprovação de origem, para o período 2010-2012, ora atuado como omissão de receitas, considerando somente a responsabilidade por parte da fiscalizada (um terço), configurou uma prática de sonegação fiscal contumaz em um patamar próximo a 100% de sua receita total declarada.

Pelo que se observa da decisão vergastada, todos os argumentos foram devidamente enfrentados e não foram acrescentados argumentos aptos a afastar as razões expressas pela Delegacia de Julgamento, razão pela qual mantenho a decisão recorrida por seus próprios fundamentos, pois o meu entendimento converge com os fundamentos nela adotados, nos termos seguintes:

#### **DOLO. FRAUDE. PRAZO DE DECADÊNCIA**

A apreciação da decadência do crédito tributário não se faz sem uma análise acerca do mérito da imputação de dolo, fraude ou simulação aos atos praticados pela contribuinte.

Quanto aos fatos narrados, não há como se negar o “animus operandi” das empresas envolvidas nas transações financeiras, e, uma vez que tais operações financeiras não foram escrituradas, outra conclusão não há senão aquela da vontade de ocultar ao Fisco tais transações.

Assim, a obscuridade de tais transações, só identificadas pela fiscalização através de procedimentos fiscais conjuntos nas empresas, relativos aos anos-calendário de 2010 a 2012, caracteriza infração à legislação tributária praticada com evidente intuito de fraude e sonegação, nos termos do Decreto 4.502/64, de 30 de novembro de 1964, verbis: (...).

Diante do quadro de fraude e da sonegação, inerente a ambos o atributo dolo, no que tange à contagem do prazo decadencial, cumpre fazer remissão às disposições do CTN:

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

§4º. Se a Lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (...).

Portanto, do expressamente consignado nos dispositivos acima transcritos, a regra de contagem do prazo decadencial prevista no §4º do art. 150 do CTN não deve ser aplicada aos casos em que comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Deflui, como corolário dessa vedação expressa, a aplica-se aos casos de dolo, fraude e simulação, o disposto na regra geral, descrita no art. 173, I, do CTN, acima transcrito.

A ratificar esse entendimento, a presente Súmula do Pleno do CARF:

*Súmula CARF nº 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.*

Por conseguinte, constatada a ocorrência de fraude e sonegação ao presente caso, conforme narrado acima, a contagem do prazo decadencial é a prevista no art. 173, inc. I, do CTN.

Destarte, tendo em vista que a exclusão do Simples | Nacional e o lançamento do crédito tributário pelo lucro arbitrado, trimestral, abrangeram o período de apuração a partir do 4º trimestre de 2010, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 1º/01/2012, logo, o prazo de 5 anos para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário só expiraria em 31/12/2016.

Tendo sido realizada a ciência dos lançamentos em 29/09/2016, não se sustenta a decadência alegada pela contribuinte.

(...).

### **DA TRIBUTAÇÃO DOS VALORES PELO LUCRO ARBITRADO**

Em face dos efeitos da exclusão, na hipótese legal imputada, art.29, incisos V e VIII, da LC 123/2006, os efeitos da exclusão dar-se-ão a partir do próprio mês em que incorrida a infração, conforme dispõe o § 1º do dispositivo legal:

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes. (...)

A consequência imediata é o recálculo dos tributos devidos pelo Simples, a partir da data de início dos efeitos da exclusão, no caso outubro de 2010.

A apuração desses valores devidos foi efetuada pelo Agente Fiscal com base no lucro arbitrado, uma vez que a escrituração da contribuinte não continha as informações atinentes às operações financeiras daquelas contas bancárias em que foi considerada cotitular.

Com relação a esse arbitramento do lucro em si, limitou-se a impugnante a contestar a exigência do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS com base nessa modalidade pelo fato de que o Agente Fiscal conseguiu identificar a movimentação financeira e portanto seria plausível o arbitramento, bem como que lhe não foi aberto o contraditório para a discussão desse arbitramento.

Todavia, mais uma vez a autoridade fiscal atuou com acerto, porque comprovada a ocorrência de vícios na escrituração comercial apresentada que impediram a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, conforme as expressas disposições do art. 530, II, “a” do RIR/99, verbis:

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

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

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou (...).

Não procedem as alegações da autuada porque a identificação das movimentações financeiras por intermédio das contas bancárias em que foi considerada cotitular só foi possível por auditoria fiscal em outras empresas, a Pedra Brasil e a Auto Posto Batistense, portanto, se tais movimentações financeiras não foram incluídas em sua própria escrita, correta a capitulação legal implementada pela fiscalização, nos termos do dispositivo legal acima transcrito.

Quanto à suposta ausência do contraditório sobre o arbitramento do lucro, há preliminarmente que se salientar que a fase de fiscalização é fase inquisitória, de investigação e, evidentemente, de autuação de alguma eventual infração tributária.

Não há previsão legal para o contraditório nesta fase, o que proporciona à ação fiscal o caráter inquisitório que lhe é peculiar, de relativa liberdade para o fim do seu dever legal de apurar eventos de natureza e interesse tributários.

Isso não significa dizer que a fiscalizada está ao desabrigo de qualquer proteção legal, pois o Agente-Fiscal, evidentemente, está vinculado ao princípio da legalidade, que o obriga a justificar seus atos pelos fundamentos legais da autuação. Nesse ponto, sim, com a concretude do lançamento, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, inicia-se o contraditório e a ampla defesa pela apresentação da peça impugnatória, trazendo à colação elementos que elidam tributação.

Portanto, tendo a fiscalizada apresentado sua ampla defesa com a presente peça impugnatória, não há como prosperar o pleito de nulidade dos lançamentos por suposta falta de contraditório e ampla defesa.

(...).

#### DA OMISSÃO DE RECEITAS: FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS DEPOSITADOS

Imputada a cotitularidade das contas bancárias em apreço, o Agente Fiscal atribuiu à fiscalizada 1/3 (um terço) dos valores depositados naquelas contas correntes (Anexo ao Termo de Verificação Fiscal-fls.740/752), conforme já relatado anteriormente.

Intimada a comprovar a origem, a empresa contestou a titularidade de tais créditos, tese essa já superada em desfavor da autuada no item anterior deste acórdão. A respeito de créditos bancários, assim dispõe o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, verbis: (...).

A partir da edição desta norma, a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, deve comprovar a origem dos recursos depositados/creditados nas contas correntes de sua titularidade. Assim, segundo a norma posta, caso a contribuinte não tenha apresentado provas hábeis e idôneas da origem dos valores depositados/creditados, deverá o Auditor-Fiscal considerar como omissão de rendimentos os respectivos créditos.

Por identificação da origem, tem-se que o ato ou atividade que deu causa ao depósito/crédito deve estar regularmente comprovado, mediante prova hábil e idônea, e confirmado o caráter tributável da receita depositada, deve ainda a(o) titular da conta corrente provar o seu oferecimento à tributação, o que não ocorreu no presente caso.

Ainda que os depósitos/créditos em conta corrente bancária sejam, de fato, meros indícios, aqueles em relação aos quais a contribuinte foi intimada a comprovar a origem, e não o fez, são alçados não pelo agente fiscal, sponte própria, mas pela lei tributária ao status de presunção legal de omissão de receitas.

Quanto ao dever de prova imposto ao Fisco, é de se notar que para que a presunção legal seja regularmente construída, é necessário que a fiscalização prove (i) a concessão de oportunidade à contribuinte, sob investigação, para comprovar a origem dos depósitos/créditos efetuados nas contas correntes de sua titularidade, e (ii) que a contribuinte não prove a origem dos recursos depositados/creditados. O ônus da prova da fiscalização restringe-se a esses dois fatos.

No caso sob apreciação, conforme acima visto, a contribuinte foi regularmente intimada, não tendo sido apresentados à fiscalização quaisquer provas acerca da origem dos recursos depositados nas contas correntes, a não ser a negativa da cotitularidade das contas bancárias de onde se extraíram os créditos, mas cujo argumento já foi discutido anteriormene noutro tópico, e onde a fiscalizada, por faltar a escrituração contábil/fiscal, e um conjunto de fatos, não conseguiu elidir a tese fiscal da cotitularidade e aceita neste julgamento.

Oportuno salientar, neste momento, que, por sua vez, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não faz qualquer referência à necessidade de comprovação do consumo da renda representada pelos depósitos para que seja possível a imputação de omissão de receitas.

Nesse sentido, a Súmula nº 26 do CARF consolidou a matéria nos seguintes termos:

*Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.*

Ante os fatos, portanto, correta a autuação fiscal.

(...).

#### **DA MULTA QUALIFICADA.**

As irregularidades verificadas no curso da ação fiscal referem-se à constatação de utilização de contas bancárias de terceiros para a movimentação de valores.

Conforme já examinado nos tópicos anteriores, foi imputada à contribuinte a cotitularidade dessas contas e sido constituído o crédito tributário sobre os depósitos bancários de origem não comprovada.

A falta da escrituração das movimentações financeiras nos anos-calendário de 2010 a 2012, leva à interpretação de que houve o intuito da empresa de não recolher os tributos devido. o que configura a existência do dolo e a caracterização dos ilícitos definidos nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64 e a aplicação da multa qualificada prevista no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007. verbis:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (...) § 1o O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (...)

Portanto, correta a aplicação da multa de 150% nos termos da legislação mencionada.

Assim, como bem explicitado, de forma detalhada no TVF, não assiste razão à Recorrente em seus argumentos sobre a improcedência do lançamento, pois a empresa não escriturou sua movimentação financeira, o que impossibilitou a identificação da real movimentação financeira, inclusive bancária.

Ademais, foram encontrados valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, e a empresa não comprovou a origem desses recursos.

Além disso, a empresa utilizou contas bancárias de terceiros para movimentação financeira, o que configurou a ocorrência de dolo e fraude, pois os valores não foram declarados ao Fisco.

A escrituração da empresa revelou indícios de fraudes e continha vícios que a tornavam imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, levando ao arbitramento do lucro.

Contudo, no que concerne à multa aplicada, diante da alteração legislativa introduzida pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que reduziu o percentual da multa qualificada de 150% para 100%, impõe-se a aplicação do princípio da retroatividade benigna, conforme estabelecido no art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional (CTN). Esse princípio determina que, quando uma nova lei comina penalidade menos severa, ela deve ser aplicada a atos ou fatos pretéritos, sempre que mais benéfica ao contribuinte.

A nova redação do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, alterada pela Lei nº 14.689/2023, reduziu a multa qualificada para 100% nos casos de fraude, nos termos dos arts. 71,

72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Embora a fraude tenha sido comprovada, justificando a aplicação da multa qualificada, a penalidade imposta deve ser reduzida de 150% para 100%, em observância ao princípio da retroatividade benigna. A Lei nº 14.689/2023, sendo mais benéfica ao contribuinte, deve ser aplicada retroativamente, em conformidade com o art. 106, II, "c", do CTN, ajustando a penalidade ao novo percentual estabelecido pela legislação vigente. Neste sentido, no acórdão 2102-003.465, a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção limitou a multa de ofício qualificada ao percentual de 100% para o lançamento, em face da legislação superveniente mais benéfica.

Portanto, reconheço a fraude e mantenho a qualificação da multa. Porém, determino a redução do percentual da multa de 150% para 100%, conforme a nova redação do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, em observância à retroatividade benigna prevista no art. 106, II, "c", do CTN.

#### 4. Conclusão

Diante do exposto, voto em conhecer do recurso, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa de ofício de 150% para 100%.

*Assinado Digitalmente*

**ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ**