



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.003590/2010-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.031 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de dezembro de 2021
Recorrente INDUSTRIA DE MOLDURAS MOLDURARTE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. FALTA DE INTIMAÇÃO INDIVIDUALIZADA DOS CRÉDITOS PARA COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Impõe-se o cancelamento do lançamento relativo à omissão de receitas prevista pelo art. 42 da Lei 9.430/96, quando não precedido da intimação do contribuinte, com descrição individualizada dos depósitos bancários identificados, para justificar a sua origem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento por vício quanto ao Mandado de Procedimento Fiscal; e, por maioria de votos, em acolher a preliminar de nulidade do lançamento quanto à necessidade de prévia intimação em relação aos depósitos bancários, e, por consequência, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator, vencidos os Conselheiros Ricardo Marozzi Gregório e Andréia Lucia Machado Mourão, que votaram por não acolher a referida preliminar. Os Conselheiros Cleucio Santos Nunes e Marcelo Cuba Netto votaram pelas conclusões do relator em relação à preliminar acolhida.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente), Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andreia Lucia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1302-006.031 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11516.003590/2010-19

Relatório

Cuida o feito de autos de infração lavrados com espeque nas disposições do art. 42 da Lei 9.430/96, por meio dos quais se exige da ora recorrente créditos tributários relativos ao IRPJ, à CSLL, à contribuição para o PIS e à COFINS, todos apurados no ano-calendário de 2005. Além dos tributos em si, diga-se, foi imposta multa de ofício qualificada, na forma do art. 44, § 2º, da Lei 9.430/96.

Ainda que a matéria em exame aparente alguma complexidade, os fatos que deram causa à assunção da presunção de omissão de receitas em decorrência da identificação de depósitos bancários de origem desconhecida (art. 42 da Lei 9.430/96) podem ser explicados de uma forma um pouco menos prolixa que aquela adotada pela D. Autoridade Fiscal (Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 131 e ss).

Com efeito, e como destacado pelo D. Agente Autuante, a ação fiscal que culminou com as exigências em exame teve, em verdade, origem em diligências realizadas em processos de ressarcimento de créditos de IPI e/ou de PIS/COFINS iniciados pela própria recorrente e por três outras empresas a ela ligadas (Indústria de Molduras Catarinense Ltda, Indústria de Molduras Eftting Ltda e Incomarte Ind e Comércio de Molduras Ltda.). Tais empresas, diga-se, foram, inclusive, incorporadas, posteriormente, pela interessada.

Os aludidos créditos cujo ressarcimento se postulava, por sua vez, teriam lastro em registros contábeis das quatro empresas atinentes a pretensas “*DEVOLUÇÕES DE ADIANTAMENTOS*” (*sic*), “*EFETIVADAS A MAIOR*” (*sic*)” (TVF, e-fl.). E, precisamente para melhor entender o que seriam tais lançamentos, a D. Fiscalização teria lançado mão da análise das demais contas contábeis (especialmente aquelas relativas aos Bancos) e, principalmente, das fitas-detalhe fornecidas pelo Banco Bradesco. A partir de tais documentos, a D. Auditoria constatou que os montantes lançados nas contas anteriormente tratadas (devolução de adiantamentos à fornecedores) se referiam, em verdade, às cheques sacados “na boca do caixa” das quatro empresas e depositados, imediata e subsequentemente, em contas destas mesmas empresas.

Os recursos, portanto, transitavam, pelo que afirma o Fisco, sem lastro e sem justificativa, tratando-se, em verdade de “*PAGAMENTOS realizados pelas empresas coirmãs*”, justificando-se, assim, o lançamento de tais importâncias como receitas omitidas na forma do já referido art. 42 da Lei 9.430/96. E, com base nestas mesmas constatações, o D. Agente Autuante acusou o uso de subterfúgio fraudulento (tendente à ocultação do fato gerador das exações ora examinadas), a partir do registro fictício das citadas “devoluções de adiantamento de fornecedores”, fundamentando, aí, a imposição da multa de ofício qualificada (arts. 44, § 2º, da Lei 9.430/96 c/c com o art. 72 da Lei 4.506/64).

Cientificada do predito TVF e dos Autos de Infração juntados à e-fls. 149/180, a contribuinte opôs a sua impugnação ao auto de infração (e-fls. 191/224) em que alegou, preliminarmente, a nulidade da autuação por vício formal (falta de emissão de Mandado de Procedimento Fiscal específico para a apuração dos tributos aqui tratados) e, ainda, a decadência do direito do fisco de constituir as exigências em testilha (com espeque nos preceitos do art. 150, § 4º, do CTN).

Já, no mérito, afirmou não ter ocorrido qualquer omissão de receitas e, após explicar o funcionamento da sua atividade e, principalmente, a operacionalidade da aquisição dos insumos empregados em seus produtos (madeiras), esclareceu que teria incorrido em erro no registro das devoluções alardeadas pela fiscalização, mas que todos recursos tinham origem conhecida. Em linhas gerais, afirmou que ao invés de registrar as importâncias devolvidas nas contas “devolução de adiantamentos efetivados a maior”, deveria tê-lo feito em contas denominadas “*Adiantamento a Fornecedores’ das parceiras’/representantes*” (e-fl. 214).

Passo seguinte, asseverou que todas as demais contas patrimoniais estavam corretamente preenchidas e que seus livros fiscais se encontravam rigidamente regulares, pontuando, mais, que os equívocos noticiados anteriormente não teriam causado prejuízos ao erário.

Partindo da mesma premissa adotada para a defesa, no mérito, de seus interesses, sustentou não ter ocorrido fraude a justificar a qualificação da multa. Sucessivamente, contudo, questionou, de toda sorte, a constitucionalidade dos percentuais da penalidade aplicados, à luz do “*princípio*” do não-confisco.

Pedi, então, o cancelamento da autuação.

Instada a se pronunciar sobre o caso, a DRJ de Salvador(BA) houve por bem julgar improcedente a defesa apresentada, conforme argumentos resumidos na ementa cujo teor se reproduz a seguir:

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Incabível a arguição de nulidade do Auto de Infração, quando se verifica que foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo, e em consonância com a legislação vigente, de tal forma que permitiu à contribuinte impugná-lo em sua inteireza demonstrando conhecer plenamente a matéria que lhe deu causa.

DEPÓSITO BANCÁRIO INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Configura-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em que o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem e a contabilização dos recursos utilizados nestas operações.

MULTA QUALIFICADA. CONFISCO.

Incabível a alegação de confisco em razão da multa de ofício qualificada, eis que a vedação ao confisco previsto na norma constitucional além de se referir especificamente à instituição de tributo, é dirigida ao legislador e não ao aplicador da Lei.

FRAUDE. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONDUTA DOLOSA.

Verificado pelo agente fiscal que o contribuinte incorreu em conduta dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, tendo inserido elementos fictícios na sua escrituração contábil, deve ser aplicada a multa de ofício qualificada conforme previsto em lei.

IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, à Contribuição para o PIS e à COFINS, em razão da relação de causa e efeito advindas dos mesmos fatos geradores e elementos probantes.

A interessada foi intimada do resultado do julgamento acima em 20/01/2014 (AR de e-fl. 815), tendo interposto o seu recurso voluntário em 19 de fevereiro daquele mesmo ano (e-fl. 817) por meio do qual reprisou, quase integralmente, as razões já apresentadas por ocasião da oposição de sua impugnação (incluindo-se as preliminares de mérito – nulidade e decadência). Diferentemente do ocorrido em primeira instância, contudo, a recorrente trouxe, ao feito, cópias de notas fiscais para tentar comprovar a natureza dos valores registrados nas contas tidas e havidas como fictícias.

Em adição a tudo isso, o único argumento inovador trazido com o apelo diz respeito a uma aparente preliminar de nulidade segundo a qual a autuação padeceria de vício inafastável na medida em que a D. Autoridade Fiscal teria deixado de a intimar para justificar, específica e individualizadamente, cada um dos depósitos mencionados no curso da ação fiscal. E para reforçar a sua alegação, afirma que esta mesma situação teria sido reconhecida em autuação lavrada contra uma das empresas ligadas, pela DRJ de Florianópolis (PA de n.º 11516.003592/2010-16), tendo, então, aquele Colegiado, de ofício, cancelado as exigências estampadas neste último processo.

Pede, assim, o acolhimento de suas razões de insurgência.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, Relator.

O recurso é tempestivo e, no mais, preenche todos os pressupostos de cabimento, motivos pelos quais, dele, tomo conhecimento.

I DAS PRELIMINARES.**I.1 Da nulidade da autuação por pretensa falta de emissão de MPF específico para os tributos lançados.**

Não me alongarei sobre esta preliminar, já que esta questão se encontra, há muito pacificada na jurisprudência deste Conselho (como, aliás, muito apropriadamente apontado pelo próprio acórdão recorrido). O MPF, diga-se, é ferramenta afeita, exclusivamente, ao controle da própria Administração, lembrando-se que as regras pertinentes à competência para a prática dos atos tratados neste processo advem da lei.

Eventuais problemas de natureza formal poderiam, quando muito, gerar consequências de cunho eminentemente disciplinar, não trazendo, contudo, quaisquer prejuízos à

defesa do contribuinte ou concernentes à própria competência fiscalizadora (como, alias, foi dito acima). Neste sentido, confira-se:

NULIDADE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. O Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. Ainda que houvessem irregularidades em sua emissão ou prorrogação não seriam motivos suficientes para anular o lançamento (Acórdão de n.º 2003-000.058, julgado em 24/04/2019).

NULIDADE. ALEGAÇÃO DE VÍCIOS NA PRORROGAÇÃO DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal não tem o condão de outorgar e menos ainda de suprimir a competência legal da autoridade tributária para fiscalizar os impostos e contribuições federais e realizar o lançamento de ofício, constituindo-se em mero instrumento de controle gerencial e administrativo da atividade fiscalizatória. Eventuais irregularidades na sua prorrogação não legitimam a anulação do lançamento, mesmo porque o descumprimento de determinada formalidade não causou prejuízo concreto à parte, que lhe tenha obstaculizado o direito de defesa (Acórdão de n.º 2401-006.194, julgado em 11/04/2019).

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. VÍCIOS NÃO ANULAM O LANÇAMENTO. O Mandado de Procedimento Fiscal se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, e irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento. PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento interno de controle administrativo que não interfere na competência do Auditor-Fiscal para proceder ações fiscais ou constituir créditos tributários, porquanto essa competência é instituída por lei. Não invalida o lançamento a ausência de intimação prévia do contribuinte para prestar esclarecimentos (Acórdão de n.º 2401-005.964, julgado em 17/01/2019)

Colocando-se, neste ponto, uma pedra sobre o assunto, o CARF editou, recentemente, a Sumula de n.º 171 que atesta a impropriedade da alegação da recorrente. Veja-se:

Súmula CARF n.º 171

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

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Acórdãos Precedentes: 9101-004.676, 9202-008.028, 9303-009.609, 1201-003.397, 1301-004.043, 1302-004.407, 1401-003.974, 1402-003.702, 2201-006.455, 2202-005.050, 2401-007.673, 2402-008.269, 3201-006.663, 3301-005.617, 3302-006.583, 3401-006.575 e 3402-007.198.

Há que se afastar esta preliminar.

I.2 Decadência.

A recorrente foi intimada do teor das autuações em 28 de outubro de 2010. A se considerar que os fatos aqui descortinados teriam o condão de materializar os fatos geradores de tributos ao longo de todo o ano-calendário de 2005, as parcelas lançadas anteriormente à outubro estariam abarcadas pelo ocaso temporal, se, porventura, se entender ser aplicável, á espécie, o regramento contido no art. 150, § 4º, do CTN.

Como houve constituição de créditos entre março e novembro, a decadência prevista pelo art. 150, retro referido, imporia, inadvertidamente, o cancelamento integral das exigências aqui tratadas.

Para se cravar, todavia, se o dispositivo supra de fato poderia ser invocado aqui, é preciso, contudo, primeiramente, decidir se, efetivamente, no caso em exame, houve a prática de atos fraudulentos, apontados, inclusive, para justificar a imposição da multa de ofício qualificada. Isto porque, se assim se decidir (pela ocorrência de fraude), impor-se-á a observância do entendimento sedimentado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ -, por ocasião do julgamento do REsp de n.º 973.733/SC (analisado sob o rito do art. 543-C do antigo CPC), segundo o qual, no caso de fraude, a contagem do prazo decadencial se dará de acordo com os preceitos do art. 173, I, do CTN.

Em linhas gerais, a decadência, não obstante prejudicial de mérito, somente poderá ser atestada após eventual decisão quanto a procedência, ou não, da imposição qualificada da multa de ofício o que, entretanto, será feito, se necessário, após a análise de todas as demais questões abordadas pelo recurso voluntário.

I.3 Da nulidade por falta de intimação do contribuinte para justificar a origem dos depósitos tratados pelo TVF de e-fls. 131 e ss.

Se é verdade que semelhante preliminar não foi aventada na primeira oportunidade, isto é, quando da oposição da impugnação apresentada em primeira instância, é igualmente verdade que o núcleo argumentativo dela constante pressupõe, a priori e a um só tempo, o descumprimento de regra legal explícita (art. 42, *caput* e § 3º, da Lei 9.430/96) e o amesquinamento à garantia constitucional da ampla defesa. Trata-se, assim, de matéria cujo conhecimento pode se dar de ofício, em qualquer grau ou instância.

Pois bem, nos termos do citado art. 42, *caput*, e § 3º da Lei 9.430/96, a omissão de receitas decorrentes da identificação de depósitos bancários de origem não conhecida, somente pode ser tipificada após a regular intimação do contribuinte para justificar a falta de registro em sua escrita contábil de cada uma das movimentações financeiras, individualizadamente apontadas. Sem semelhante procedimento prévio, eventual autuação que se calque nos preceitos do aludido art. 42 será, irremediavelmente, cancelada, como vem entendendo, inclusive, a Câmara Superior deste Órgão Colegiado. Veja-se:

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. FALTA DE INTIMAÇÃO INDIVIDUALIZADA DOS CRÉDITOS PARA COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

A intimação para comprovação da origem dos depósitos bancários por valores globais, sem sua individualização, não preenche os requisitos legais para aplicação da presunção de omissão de receitas. Diante da possibilidade de o Colegiado a quo não ter localizado intimação com estas características nos autos, correto o cancelamento do lançamento (Acórdão de n.º 9101-004.395, publicado no DJe de 01/10/2019).

Aliás, a D. Conselheira Relatora do acórdão invocado acima, com o brilhantismo que lhe é próprio, deixou muito claro que a presunção legal a que alude o art. 42 “*somente se estabelece a partir da falta de comprovação da origem (causa) dos valores depositados nas contas correntes*”. O fato-tipo deste preceptivo, portanto, tem no desconhecimento prévio da natureza e causa dos valores movimentados em contas bancárias o seu núcleo material, mas somente se

aperfeiçoa após a regular intimação do contribuinte para explicá-los, o que, de outro turno, só é possível se a predita intimação discriminar os citados depósitos de forma não global.

Compulsando-se os autos, vê-se que empresa foi intimada, inicialmente, por meio do Termo juntado à e-fls. 4/07 (TIF de nº 01/2009), tendo por objeto a investigação necessária, como já afirmado no relatório que precede este voto, à verificação da existência de créditos de IPI, PIS e COFINS a serem ressarcidos. Por isto mesmo, e pela simples leitura deste TIF, constata-se que ele não se prestou para os fins do art. 42, já referenciado acima.

Já no Termo de Constatação Fiscal e Intimação de nº 3/2010 (denominado “origem dos depósitos?”), o contribuinte foi informado sobre a existência de diversas inconsistências em sua escrita contábil, constatada, essencialmente, a partir do exame da fita-detalhe encaminhada à Fiscalização pelo Banco Bradesco. E como já destacado, este elemento teria demonstrado que os depósitos pretensamente escriturados como “*devolução de adiantamentos à fornecedores*” estariam, em verdade, circulando entre as empresas de um mesmo grupo, as alcunhadas “moldureiras” (que, posteriormente, foram todas concentradas, por incorporação, na recorrente). E tendo em conta semelhante premissa, o TCFI em questão terminou por instar o contribuinte a explicar os fatos acima, da seguinte forma:

Justificar porque as contribuintes: Indústria de Molduras Moldurarte Ltda, Indústria de Molduras Catarinense Ltda, Indústria de Molduras Eftting Ltda e Incomarte Ind e Comércio de Molduras Ltda, três últimas das quais a atual Moldurarte é sucessora, contabilizaram erroneamente **as operações de saques abaixo** identificadas (cheques nominais às próprias sucedidas sacados na boca do caixa), como se “adiantamento a fornecedores” fossem (resumo dos lançamentos estão nas páginas seguintes), quando na realidade as fitas de caixa encaminhadas pelo Banco Bradesco (também transcritas abaixo) revelaram tratar-se de depósitos (transversos) efetuados imediatamente depois nas mesmas contas bancárias das sucedidas em questão (e não adiantamentos a fornecedores - como as sucedidas assim quiseram fazer crer), **depósitos esses que, por sua vez, também estão contabilizados erroneamente nas contabilidades das sucedidas**, como se “devoluções de adiantamentos a fornecedores” fossem, quando na realidade as mesmas fitas de caixa encaminhadas pelo Banco Bradesco revelaram tratar-se de numerários oriundos daqueles mesmos depósitos retro mencionados (que haviam sido contabilizados como se “adiantamento a fornecedores” fossem) [...].

2) Justificar porque em todos os lançamentos de “adiantamento a fornecedores”, abaixo identificados os valores contabilizados diferem dos valores efetivamente depositados, assim como, também, justificar porque grande parte dos recursos dos cheques **sacados no caixa bancário foram depositados para beneficiários diferentes daqueles haviam sido efetivamente contabilizados**.

Ao final do TCF acima transcrito, a D. Autoridade Fiscal apenas reproduziu planilhas em que todas as movimentações (saques e/ou depósitos ou qualquer outra coisa, porque tais tabelas são ininteligíveis) foram abarcadas pela investigação (e-fls. 82 e ss), sem destacar quais, efetivamente, se refeririam aos depósitos que seriam, posteriormente, considerados como de origem desconhecida.

O mais grave, e que torna o problema aventado no parágrafo anterior insuperável, é que, pela transcrição do TCFI de nº 03/2010, a D. Auditoria deixou claro que a investigação se voltava para a escrita contábil do contribuinte e não para a sua movimentação financeira. Aliás,

dos trechos anteriormente reproduzidos, fica evidente que a recorrente (ainda que na condição de sucessora das outras três empresas), nunca foi instada a justificar a origem de depósitos realizados em conta de sua titularidade. Tanto no item 1, como no item 2, a Fiscalização pretendeu, sempre, a obtenção de esclarecimentos sobre a divergência entre os lançamentos contábeis da insurgente e “*as operações saque*” ou, mesmo, de depósito realizado em conta das outras três empresas - as quais, pelo que se vê, v.g., do PA de nº 11516.003592/2010-16, trazido pela interessada, também foram autuadas (no caso deste último processo, a então impugnante era a empresa Industria de Molduras Catarinense Ltda.).

Vale frisar que logo após a TCFI, acima, a D. Auditoria lavrou o Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 131 e ss, quando, somente então, à e-fl. 147, apontou o valor dos depósitos que seriam objeto do lançamento ora polemizado, novamente, contudo, sem os individualizar. Não houve, portanto, nenhum outro ato de intimação das empresas em questão (incluindo-se a recorrente).

E aqui, diga-se, fica claro um segundo vício importante, porque, como já destacado, além de não individualizar os depósitos, a Autoridade Fiscal considerou todas as movimentações das quatro empresas (cujos depósitos, uma vez somados, alçaram a monta de R\$ 805.433,67). Ora, como destacado logo acima, há evidências neste processo de que ao menos a empresa Indústria de Molduras Catarinense Ltda. já teria sido autuada pelos mesmos fatos, e quanto aos mesmos períodos, ora examinados.

A despeito da incongruência acima apontada, que soa quase que como um *obter dictum*, os trechos anteriormente reproduzidos deixam extreme de dúvida que a autuada nunca foi, previamente, intimada para justificar a origem dos depósitos que, ao fim de contas, justificaram a assunção da presunção legal prevista pelo, por vezes mencionado, art. 42 da Lei 9.430/96.

E, nesta esteira, realmente a autuação não pode prosperar. Sem a intimação que a se refere o *caput* do preedito dispositivo, e sem a individualização dos depósitos que justificaram a autuação, o que se tem, no caso, é a presunção da presunção, encerrando, para além de dúvidas razoáveis, inadvertido rompimento da ordem jurídica e, ainda, uma clara violação ao princípio da verdade material e, principalmente, à garantia da ampla defesa do contribuinte.

Ficam prejudicadas todas as demais matérias, incluindo-se, aí, a decadência.

III CONCLUSÃO.

A luz do exposto, voto por reconhecer a nulidade dos autos de infração, como apontado no tópico I.3, supra, e assim por DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca

