



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11522.720463/2013-41
ACÓRDÃO	1003-004.567 – 1ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JC DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTICIOS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DEVIDA DESCRIÇÃO DOS FATOS. NULIDADE NÃO CARACTERIZADA.

De acordo com o Decreto nº 70.235/1972, são nulos (i) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e (ii) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59). A demais irregularidades, incorreções e omissões, entretanto, não importam em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo (art. 60). Estando os fatos devidamente descritos no Termo de Verificação Fiscal e tendo a Autoridade Fiscal cumprido com os demais requisitos previsto na legislação, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

VÍCIOS NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NULIDADE NÃO CARACTERIZADA. SÚMULA CARF Nº 171.

Trata-se o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) de documento que diz respeito ao controle e planejamento das atividades de fiscalização. Eventuais vícios na sua emissão, prazo ou execução não maculam o lançamento, ao menos que haja preterição do direito de defesa do contribuinte.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. POSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE ILEGALIDADE.

Verificados os requisitos do artigo 42 da Lei 9.430/1996, está caracterizada a omissão de receita com base em depósitos bancários. Cabe à Autoridade Fiscal verificar a ocorrência dos depósitos bancários e individualizá-los,

para que o contribuinte, regularmente intimado, possa comprovar que os depósitos não se subsomem à hipótese de incidência do imposto de renda, prevista no art. 43 do CTN. Feito isso, é do titular da conta bancária o ônus de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou investimento e, quando for o caso, a sua tributação. Na hipótese de o titular da conta, regularmente intimado, deixar de fazê-lo, estará materializada a omissão de receita, não havendo que se falar em nulidade.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2009

MULTA DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE DE O JULGADOR ADMINISTRATIVO AFASTAR A APLICAÇÃO DE LEI. SÚMULA CARF 02. ERRO MATERIAL. SÚMULA CARF 25. APLICAÇÃO RESTRITA À MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Não cabe ao julgador administrativo afastar a aplicação da lei ou graduar multa sob os fundamentos de violação ao princípio do confisco. Nesse sentido é o art. 62, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e a Súmula CARF nº 02, aprovada em 2006.

A Súmula CARF nº 25 trata da qualificação da multa de ofício, não se aplicando à multa de ofício de 75%, aplicada com base no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic – Relatora

Assinado Digitalmente

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração para exigência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins, na sistemática do lucro arbitrado, relativos a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2009, acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 75%, em razão de suposta omissão de receita da atividade, bem como de presunção de omissão de receita verificada por meio de depósitos bancários de origem não comprovada.

Consta dos autos, ainda, despacho decisório de exclusão do Simples Nacional, a partir de 01.01.2009, por falta de escrituração dos lançamentos verificados em extratos bancários.

Intimada, a Recorrente apresentou impugnação, alegando, em resumo, que (i) preliminarmente, o Procedimento de Fiscalização e o auto de infração são nulos, em face da sua manifesta impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a sua lavratura contra a Impugnante, por inocorrência de qualquer ilicitude, muito menos a irrogada na peça acusatória; (ii) o ordenamento jurídico não aceita qualquer cobrança ou imposição de penalidade sem que sejam cumpridas todas as exigências e procedimentos previstos na legislação tributária, lei e atos reguladores infralegais, salvo quando manifestamente ilegais; (iii) exige-se que o sujeito contra o qual é efetuado o procedimento tome conhecimento regular dos fatos e da acusação e possa a ela se opor, por meio de argumentos e provas, a fim de poder apresentar a sua defesa; (iv) a Receita Federal ilegalmente alterou os prazos da ação fiscal, bem como os permitidos para sua prorrogação, em afronta a legislação tributária vigente, demonstrando claramente desrespeito aos princípios constitucionais, notadamente o da legalidade entre outros contidos no artigo 37, caput da Constituição Federal; (v) em momento algum a Receita Federal demonstrou qual a origem dos novos valores arbitrados e atribuídos para cada elemento que compuseram a base de cálculo do tributo, pois simplesmente afirma que determinado valor refere-se a isso ou aquilo, sem demonstrar sua origem ou a base da composição, afrontando os princípios constitucionais aqui alinhavados, pois contraditório e a ampla defesa em nosso ordenamento jurídico trata-se de uma cláusula pétrea, disposta no art. 52, LV da CRFB/88; (vi) houve arbitramento de valores de movimentação financeira em conta corrente da empresa, objeto de empréstimos, antecipações de cartões de créditos, notas promissórias e etc., supostamente atribuída pela Impugnada como sendo "Depósitos bancários de origens não comprovadas" e "Receita Bruta Mensal na Revenda de Mercadorias", mas ao certo é que os valores encontrados nos extratos bancários em nenhum momento revelam a sua origem, tampouco afirmam tratar-se de uma ou outra situação atribuída pela Receita Federal; (vii) é preciso individualizar quais depósitos foram considerados como receita omitida, bem como quais foram considerados como novo faturamento auferido pelo arbitramento, não podendo ser utilizado critério diverso daquele que a legislação prescreve,

acarretando, inclusive, o cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo; (viii) o auto não só atribui valor de faturamento sem qualquer embasamento legal ou menção a sua origem, tampouco identifica como chegou a tal base de cálculo, mas provoca de morte a sua legalidade, haja vista a impropriedade de valores já declarados e pagos, ou em curso de pagamento por força de parcelamento, sendo estes completamente ignorados pela Receita Federal no momento da lavratura do auto; (ix) o vício material ocorre no momento em que o Auto de Infração não preenche os requisitos constantes do artigo 142 do CTN, ocorrendo assim equívoco na construção do lançamento quanto a verificação das condições legais para exigência do tributo ou constituição do crédito tributário; (x) os valores tidos como Liberação Garantida nada mais são do que renovação de limite de crédito bancário em conta corrente com o devido pagamento do valor contratado anteriormente, caso contrário a instituição financeira poderia ficar sem qualquer garantia de pagamento do limite, razão pela qual a necessidade de contratação de limite e o consequente pagamento em seu vencimento; (xi) a Recorrente buscou outros empréstimos e/ou desconto de cheques de clientes, junto as instituições financeiras, notadamente no Banco Bradesco, ocorre, que por regras estabelecidas pelas instituições financeiras, podendo divergir em poucas as situações, nem sempre o valor contratado corresponde ao valor creditado em conta corrente, tampouco tem qualquer relação com o valor garantido a instituição financeira; (xii) de modo a não classificar corretamente os valores recebidos e ou creditados na conta corrente da Recorrente, a Autoridade Fiscal assim o faz atribuindo vendas de cartão de crédito como sendo oriundo de documentos extraviados; é bem verdade que a Recorrente pode não ter toda a documentação disponível, mas com bastante clareza percebe-se pelo próprio histórico bancário, tratar-se de vendas de cartões de crédito com possíveis antecipações dos recebíveis; (xiii) a Autoridade Fiscal não observou de forma criteriosa os valores contidos nos documentos acostados aos autos, pois correspondente aos cheques custodiados junto a instituição financeira Banco Real; (xiv) os valores supostamente omissos, na verdade são valores contratados junto as instituições financeiras como empréstimos, adiantamento de recebíveis entre outros; (xv) em decisões dos Tribunais Superiores, tem-se entendido que a simples existência de depósitos bancários em montantes excedentes dos rendimentos declarados não configura, de per si, a existência de fato gerador do imposto de renda devido pelas pessoas físicas como sinal exterior de riqueza que evidencie a renda auferida ou consumida pelo contribuinte; (xvi) como "receita ou rendimento" por si só não representam "renda" como sendo "aipo novo produzido", a presunção de que os depósitos bancários se constituem omissão de "receita", foge da matriz constitucional do imposto de renda; (xvii) o início de uma ação fiscal por si só não acarreta na impossibilidade eterna de o contribuinte agir espontaneamente, pois, diante da inércia do fisco por um determinado lapso de tempo, este readquirirá a condição de espontaneidade, vindo somente a perderá com abertura de novo procedimento fiscal; (xviii) em sendo restabelecido o instituto da denúncia espontânea, pela inércia da Impugnada e o Impugnante tendo retificado sua DIRPF, bem como juntando a presente impugnação aos respectivos comprovantes de pagamento dos valores declarados, não há que se falar cobrança da multa de mora na ordem de 20%, tampouco a multa punitiva de 75%; e (xix) ao atribuir multa punitiva de 75% (setenta e cinco por cento), assim o faz se a devida observância do

contido na Súmula CARF vinculante nº 25, que estabelece com bastante clareza a necessidade de comprovação de dolo, ânimos para fraudar, sonegar entre outros.

Sobreveio a decisão da DRJ, que julgou improcedente a impugnação, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

A nulidade do auto de infração somente se configura na ocorrência das hipóteses previstas na legislação. O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo. Estes instrumentos não podem obstar o exercício da atividade de lançamento conferida ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, que decorre exclusivamente de Lei.

OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL APURADA COM BASE EM EXTRATOS BANCÁRIOS. INVERSÃO DO ÔNUS DE PROVA.

É legítima a lavratura de lançamento mediante aplicação da presunção legal de omissão de receita fixada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, na hipótese em que o sujeito passivo, regularmente intimado, não apresente prova em contrário, visando a esclarecer a origem dos recursos financeiros creditados e/ou depositados em suas contas-corrente.

DA SUPOSTA ANTINOMIA ENTRE O ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430/96 E O ARTIGO 1º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001.

Não se verifica a incompatibilidade entre os o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 e o artigo 1º da Lei Complementar nº 105/2001, haja vista que o primeiro dispositivo trata da possibilidade de se proceder à tributação com base nos depósitos efetuados em conta bancária, cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada e o segundo simplesmente autoriza o Fisco a examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas.

MULTA DE OFÍCIO.

O artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/1996 prevê que, nos casos de lançamento de ofício, deve ser aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

ANO-CALENDÁRIO: 2009

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

ANO-CALENDÁRIO: 2009

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

ANO-CALENDÁRIO: 2009

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - PIS/PASEP, CSLL E COFINS - VINCULAÇÃO AO LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Aplica-se aos lançamentos reflexos as mesmas razões de decidir do lançamento principal, em razão de sua íntima relação de causa e efeito, na medida em que não há fatos jurídicos ou elementos probatórios a ensejar conclusões com atributos distintos. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário, alegando, em resumo, que (i) o auto de infração nulo em face da sua manifesta impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a sua lavratura contra a Recorrente, por inocorrência de qualquer ilicitude, muito menos a irrogada na peça acusatória; (ii) nulidade da fiscalização por inobservância do prazo para conclusão dos trabalhos; (iii) cerceamento do direito de defesa, vez que exige-se que o sujeito contra o qual é efetuado o procedimento tome conhecimento regular dos fatos e da acusação e possa a ela se opor, por meio de argumentos e provas, a fim de poder apresentar a sua defesa; (iv) a Autoridade Fiscal não demonstrou qual a origem dos novos valores arbitrados e atribuídos para cada elemento que compuseram a base de cálculo do tributo, pois simplesmente afirma que determinado valor refere-se a isso ou aquilo, sem demonstrar sua origem ou a base da composição, afrontando os princípios constitucionais, o que viola a ampla defesa e o contraditório; (v) ocorreu o arbitramento de valores de movimentação financeira em conta corrente da Recorrente, objeto de empréstimos, antecipações de cartões de créditos, notas promissórias e etc., supostamente atribuída pela Fiscalização como sendo "Depósitos bancários de origens não comprovadas" e "Receita Bruta Mensal na Revenda de Mercadorias", mas ao certo é que os valores encontrados nos extratos bancários em nenhum momento revelam a sua origem, tampouco afirmam tratar-se de uma ou outra situação; (vi) é preciso individualizar quais depósitos foram considerados como receita omitida, bem como quais foram considerados como novo faturamento auferido pelo arbitramento, não podendo ser utilizado critério diverso daquele que a legislação prescreve, acarretando, inclusive, o cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo; (vii) o auto de infração não só atribui valor de faturamento sem qualquer embasamento legal ou menção a sua origem, tampouco identifica como chegou a tal base de cálculo, mas provoca de morte a sua legalidade, haja vista a impropriedade de valores já declarados e pagos, ou em curso de pagamento por força de parcelamento; (viii) encontra-se consubstanciada também por erro material o lançamento quando impõe multa punitiva de 75% sem a devida observância do contido na Súmula CARF vinculante n 225, que estabelece com bastante clareza a necessidade de comprovação de dolo, ânimos para fraudar, sonegar, entre outros; (ix) nos meses de Janeiro, Março e Junho de 2009, a Recorrente teve renovado o seu cadastro junto ao Banco Real e, para renovação do cadastro e diante da necessidade de manutenção do limite, em comum acordo entre ambos, na renovação do limite da conta corrente, foi creditado e debitado no mesmo dia determinado valor, que se refere ao empréstimo contratado, não devendo ser base para o

lançamento; (x) buscou outros empréstimos e/ou desconto de cheques de clientes, junto as instituições financeiras, notadamente no Banco Bradesco, ocorre, que por regras estabelecidas pelas instituições financeiras, podendo divergir em poucas as situações, nem sempre o valor contratado corresponde ao valor creditado em conta corrente, tampouco tem qualquer relação com o valor garantido a instituição financeira; (xi) a Fiscalização atribui vendas de cartão de crédito como sendo oriundo de documentos extraviados do Banco do Brasil; é bem verdade que a Recorrente pode não ter toda a documentação disponível, mas com bastante clareza percebe-se pelo próprio histórico bancário, tratar-se de vendas de cartões de crédito com possíveis antecipações dos recebíveis; (xii) o lançamento inclui valores correspondentes aos cheques custodiados junto a instituição financeira Banco Real; (xiii) a Recorrente no exercício em análise não teve nenhuma omissão de receita a ser declarada, haja vista que os valores supostamente omissos, na verdade são valores contratados junto as instituições financeiras como empréstimos, adiantamento de recebíveis entre outros; (xiv) em decisões dos Tribunais Superiores, tem-se entendido que a simples existência de depósitos bancários em montantes excedentes dos rendimentos declarados não configura, de per si, a existência de fato gerador do imposto de renda devido pelas pessoas físicas como sinal exterior de riqueza que evidencie a renda auferida ou consumida pelo contribuinte; e (xv) em sendo restabelecido o instituto da denúncia espontânea, pela inércia da Impugnada e o Impugnante tendo retificado sua DIRPF, bem como juntando a presente impugnação aos respectivos comprovantes de pagamento dos valores declarados, não há que se falar cobrança da multa de mora na ordem de 20%, tampouco a multa punitiva de 75%.

É relatório.

VOTO

Conselheira **Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**, Relatora

I – ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi intimada por carta com aviso de recebimento em 23.10.2019 (fl. 1170). Portanto, tendo em vista o prazo de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, é tempestivo o recurso voluntário interposto em 14.11.2019.

II – PRELIMINARES

II.1 – Nulidade do auto de infração por inocorrência de ilicitude e cerceamento do direito de defesa

Sustenta a Recorrente que o auto de infração é nulo, em face da sua manifesta impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a sua lavratura contra a Recorrente, por inocorrência de qualquer ilicitude, muito menos a irrogada na peça acusatória. E acrescenta que houve cerceamento do direito de defesa, vez que se exige que o sujeito contra o

qual é efetuado o procedimento tome conhecimento regular dos fatos e da acusação e possa a ela se opor, por meio de argumentos e provas, a fim de poder apresentar a sua defesa.

Nos termos do Decreto nº 70.235/1972, são nulos (i) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e (ii) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59). A demais irregularidades, incorreções e omissões, entretanto, não importam em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo (art. 60).

Analisando-se o Termo de Verificação Fiscal, fica claro que os fatos imputados à Recorrente foram regularmente descritos, conforme abaixo:

Após análise pormenorizada de sua resposta, fora verificado que a empresa apresentava como origem de alguns de seus créditos as seguintes justificativas: borderô de desconto de cheques, cheques em custódia e verificar. Contudo tais justificativas não identificam a real atividade econômica que deu origem aos depósitos bancários em suas contas-correntes. Por esse motivo fora emitido em 09/04/2013, com ciência pessoal nessa mesma data, o Termo de Reintimação Fiscal, no qual fora dada uma segunda oportunidade à empresa de identificar de forma idubitável, por meio de documentos hábeis e idôneos, as origens dos créditos/depósitos que a empresa sofrera em 2009.

Em 03/05/2013 fora dada ciência pessoal do Termo de Exclusão do Simples Nacional nº 1, de 25 de Abril de 2013, por meio do qual o contribuinte fora excluído de ofício do Simples Nacional. Por esse motivo, em 31/05/2013 fora emitido o Termo de Intimação Fiscal, com ciência pessoal em 03/06/2013, no qual fora oferecida ao contribuinte a oportunidade de optar pela forma de apuração de seu lucro, após a exclusão de ofício do sistema simplificado de arrecadação.

A omissão do contribuinte em responder ao Termo de Intimação Fiscal emitido em 31/05/2013 justificou a emissão, em 25/07/2013, do Termo de Reintimação Fiscal, com ciência pessoal nessa mesma data, no qual reintimava-se a empresa a optar pela sua nova forma de apuração do lucro.

Em 29/07/2013 a empresa apresenta sua resposta, em que opta pela forma de tributação do Lucro Presumido. (...)

Cada um dos lançamentos foi analisado individualmente em relação à justificativa e o documento comprobatório apresentado pelo contribuinte. Dos R\$ 18.545.953,68 em créditos/depósitos listados entregues ao contribuinte para terem suas origens identificadas, R\$ 2.624.844,82 foram considerados por essa fiscalização como idoneamente identificados. Os R\$ 11.183.289,34 restantes não foram considerados como identificados por diferentes motivos, os quais serão detalhadamente abordados mais a frente.

A planilha apresentada pela empresa em sua resposta fora dividida de acordo com a justificativa para os ingressos de valores. Tal divisão operou-se para facilitar a análise quanto ao cabimento ou não das referidas justificativas. Desta feita,

analisaremos separadamente os depósitos, cujas origens foram identificadas e cujas origens não foram identificadas.

Assim, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, pois, ciente das infrações que lhe foram imputadas, a Recorrente pôde apresentar devidamente sua defesa. Ademais, a decisão da DRJ, analisando detidamente todo o procedimento que culminou na lavratura do auto de infração, verificou inexistir qualquer vício. Confira-se:

Considerando as alegações na Impugnante, é de se esclarecer que a alegada violação aos princípios do Contraditório e da Ampla Defesa não se verificou, pois procedimento fiscal seguiu estritamente o rito prescrito pelo Decreto nº 70.235/1972, assegurando à interessada os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa insculpidos no art. 5º, inciso LV da Constituição Federal.

Observa-se que o Auto de Infração está acompanhado de relato minucioso de todo o procedimento empreendido, a descrição e demonstração das infrações imputadas, com os respectivos enquadramentos legais, o que permitiu ao contribuinte tomar pleno conhecimento da motivação da ação fiscal e exercer seu amplo direito de defesa, não tendo ocorrido, portanto, subtração do direito ao contraditório e à ampla defesa.

É de se ressaltar que no decorrer da Ação Fiscal o contribuinte foi intimado a apresentar uma série de documentos. Como parte da documentação solicitada não foi entregue, a fiscalização procedeu à emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF) para as instituições financeiras nas quais o contribuinte possui conta.

A Fiscalização analisou os extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras e procedeu à compilação de todos os créditos/depósitos efetuados nas contas bancárias do contribuinte no ano de 2009.

Tal compilação resultou na relação de créditos/depósitos enviada ao contribuinte, por meio do Termo de Intimação Fiscal emitido em 25/02/2013 (fls. 424/469), através da qual a empresa foi intimada a justificar-se, identificando a origem de todos os crédito/depósitos, por meio de documentos idôneos.

Em 02/04/2013 a empresa apresentou a planilha dos créditos/depósitos bancários referentes a 2009, com as respectivas justificativas e documentos comprobatórios. A Fiscalização entendeu que as justificativas apresentadas pela empresa não identificavam a real atividade econômica que deu origem aos depósitos bancários em suas contas-correntes, motivo pelo qual foi emitido em 09/04/2013 o "Termo de Reintimação Fiscal" (fls. 504/505), através do qual foi concedida à empresa uma segunda oportunidade de identificar as origens dos créditos/depósitos referentes ao ano de 2009.

Diante disso, rejeito a presente preliminar de nulidade do auto de infração.

II.2 – Nulidade da fiscalização por inobservância do prazo para conclusão dos trabalhos

Sustenta a Recorrente a nulidade da fiscalização por inobservância do prazo para conclusão dos trabalhos.

Ocorre que, como decidido reiteradamente pelo CARF, o MPF é documento que diz respeito ao controle e planejamento das atividades de fiscalização, de forma que eventuais vícios na sua emissão, prazo ou execução, por si só, não maculam o lançamento. O tema, inclusive, foi objeto da Súmula CARF nº 171, aprovada em 06.08.2021, conforme abaixo:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

De acordo com o Decreto nº 70.235/1972, são nulos (i) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e (ii) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59). A demais irregularidades, incorreções e omissões, entretanto, não importam em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo (art. 60).

Assim, eventuais vícios na emissão, prazo ou execução do MPF somente importarão em nulidade do lançamento se houver preterição do direito de defesa do contribuinte – o que não se demonstrou ocorrer no presente caso, em que a Recorrente pôde apresentar impugnação ao auto de infração e, posteriormente, recurso voluntário contra a decisão da DRJ.

Ademais, como constatado pela decisão recorrida, “[n]ão se verificou a existência de nenhuma falha na emissão do MPF nº 01.3.01.00-2012-00365-7 nem tampouco qualquer irregularidade por parte da Fiscalização ao cumprir as determinações contidas no referido Mandado” (fl. 1157).

Por essa razão, rejeito a presente preliminar de nulidade da fiscalização.

III – MÉRITO

III.1 – Presunção de omissão de receita com base em depósitos bancários

O art. 42 da Lei nº 9.430/96 prevê a caracterização de omissão de receita quando o contribuinte, devidamente intimado, não comprovar a origem dos recursos creditados em sua conta bancária. Confira-se:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(...)

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais)”.

A constitucionalidade do art. 42 da Lei nº 9.430/96 foi submetida ao STF que, em acórdão julgado sob a sistemática da repercussão geral, nos autos do Recurso Extraordinário nº 855.649, concluiu que “O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional”.

Diante disso, para a caracterização de omissão de receita com base em depósitos bancários, é preciso a verificação dos seguintes requisitos: (i) existência de créditos em conta de depósito ou investimento; (ii) regular intimação do titular da conta para comprovar a origem dos recursos creditados; (iii) ausência de comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem e, conseqüente, tributação dos recursos, quando for o caso; e (iv) individualização dos depósitos pela Autoridade Fiscal, com a exclusão daqueles decorrentes de transferências entre contas da própria pessoa física ou jurídica ou, no caso de pessoas físicas, cujo valor individual não ultrapasse R\$ 1.000,00, desde a soma no ano-calendário não supere R\$ 12.000,00.

Cumprido ressaltar que a presunção de omissão de receita com base em depósitos bancários é relativa, cabendo ao titular da conta o ônus de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou investimento e, quando for o caso, a sua tributação.

Ou seja, a Autoridade Fiscal tem o dever, apenas, de verificar a ocorrência dos depósitos bancários e individualizá-los, para que o contribuinte, regularmente intimado, possa comprovar que os depósitos não se subsomem à hipótese de incidência do imposto de renda, prevista no art. 43 do CTN.

No presente caso, sustenta a Recorrente que a Autoridade Fiscal não demonstrou qual a origem dos novos valores arbitrados e atribuídos para cada elemento que compôs a base de cálculo do tributo, pois simplesmente afirma que determinado valor se refere a isso ou aquilo, sem demonstrar sua origem ou a base da composição, afrontando os princípios constitucionais, o que viola a ampla defesa e o contraditório. No entanto, como visto acima, cabe à Autoridade Fiscal apenas individualizar os depósitos em conta bancária e ao contribuinte demonstrar, por meio de documentos hábeis e idôneos, sua origem e, se for o caso, a correspondente tributação – o que não foi feito.

Diante disso, rejeito os argumentos da recorrente com relação à impossibilidade de presunção de omissão de receita com base em depósitos bancários e de impropriedade dos procedimentos adotados pela Fiscalização no presente caso.

III.2 – Dos valores objeto de empréstimos, antecipações de cartões de crédito e notas promissórias

Alega a Recorrente que, no ano-calendário de 2009, não houve nenhuma omissão de receita, haja vista que os valores supostamente omissos, na verdade, são valores contratados junto às instituições financeiras, como empréstimos, adiantamento de recebíveis, entre outros.

Os documentos apresentados pela Recorrente para demonstrar a origem de tais créditos foram devidamente analisados pela Autoridade Fiscal, que assim se pronunciou (fl. 932/933):

1.1) Desconsideração da justificativa apresentada pelo contribuinte, no tocante à identificação da origem dos créditos/depósitos em suas contas bancárias. Detalharemos abaixo cada um dos fatos que motivaram suas respectivas desconsiderações:

- Havia créditos/depósitos que tiveram por justificativa do contribuinte: "Documento Extraviado", "Documento não Localizado" e "Verificar". Nesses fatos, não apenas o contribuinte omitiu-se em identificar a origem dos ingressos, bem como sequer apresentou qualquer documentação comprobatória.
- Havia créditos/depósitos que foram justificados por meio de Borderô de Desconto de Cheques Pré-datados. Por ocasião da apresentação de tais documentos, o contribuinte mantém-se omissos no que se trata da real identificação da operação econômica que justificou o ingresso dos recursos em suas contas bancárias. A empresa limita-se a comprovar o seu desconto/negociação, junto a instituições financeiras, de cheques pré-datados recebidos. Entretanto, a negociação que justificou a obtenção de tais cheques, por parte da empresa, não fora esclarecido. Assim, a origem de tais depósitos mantém-se não identificada.
- Havia créditos/depósitos que foram justificados por meio de Comprovantes de Cheques em Custódia. Da mesma forma que a justificativa citada acima, a empresa limita-se a informar a manutenção de cheques pré-datados em seus bancos, contudo a real negociação que justificou a obtenção desses cheques pela empresa fora omitida. Também nesses casos, a origem de tais depósitos fora não identificada. (...)
- Todos os créditos/depósitos que foram justificados por meio de Contratos de Desconto de Direitos Creditórios Oriundos de Títulos de Crédito foram considerados como identificados por essa fiscalização. Nesses contratos assinados pelo contribuinte juntamente ao Banco Bradesco S.A., em sua Cláusula 1º, é

explícitamente declarado que a empresa é titular de direitos creditórios resultantes de vendas a prazo. Transcrevemos abaixo a referida cláusula:

"A Cliente mantém atividades comerciais, sendo certo que, no relacionamento com seu público consumidor ("Sacados") ou ("Devedores"), torna-se titular de direitos creditórios ("Direitos Creditórios") representados por duplicatas formalizadas em documento escritural ("Títulos de Crédito"), emitidas a seu favor, resultantes de vendas realizadas a prazo, e pagáveis em praça onde o Banco Bradesco S.A. mantém agência" (grifo nosso).

Ora, de fato, informar que os documentos de suporte foram extraviados não demonstra a origem dos valores creditados em sua conta bancária. Descontos de notas promissórias e antecipações de cartões de crédito e outros recebíveis são operações bancárias que, em regra, implicam no depósito em conta de valores correspondentes às atividades operacionais da empresa. Assim, ainda que a Recorrente tivesse apresentado a documentação de suporte mencionada, é preciso que comprove que tais valores também foram oferecidos à tributação.

Os valores correspondentes a empréstimos, como visto acima, quando comprovados, foram devidamente considerados pela Autoridade Fiscal. E, em sede de impugnação e, posteriormente, de recurso voluntário, a Recorrente não apresentou documentos adicionais relativos à origem dos depósitos bancários – exceto a relação dos depósitos cujos comprovantes supostamente teriam sido extraviados (fls. 1016 e seguintes) e o contrato de descontos de direitos creditórios, firmado com o Banco Bradesco (fl. 1023 e seguintes), que nada comprovam.

Por fim, cumpre destacar que não basta a simples juntada de documentos ou alegação de que as transações estão suportadas pela contabilidade. Como visto acima, no caso de presunção de omissão de receita com base em depósitos bancários, uma vez individualizados os depósitos pela Autoridade Fiscal, cabe ao contribuinte apresentar documentos que comprovem a origem de cada um deles, fazendo o cotejo entre o depósito e os correspondentes documentos.

Assim, rejeito a argumentação da Recorrente com relação aos valores supostamente decorrentes de empréstimos e adiantamento de recebíveis.

III.3 – Dos valores supostamente já pagos e da denúncia espontânea

Alega a Recorrente, ainda, que o auto de infração não só atribui valor de faturamento sem qualquer embasamento legal ou menção à sua origem, como tampouco identifica como chegou a tal base de cálculo, mas provoca a morte da sua legalidade, haja vista a impropriedade de valores já declarados e pagos, ou em curso de pagamento por força de parcelamento. E acrescenta que, em sendo restabelecido o instituto da denúncia espontânea, pela inércia da Autoridade Fiscal e pela Recorrente tendo retificado sua DIRPF, bem como juntando a presente impugnação aos respectivos comprovantes de pagamento dos valores declarados, não

há que se falar em cobrança da multa de mora na ordem de 20%, tampouco da multa punitiva de 75%.

Com relação aos valores supostamente pagos -e não considerados pela Autoridade Fiscal, assim se pronunciou a decisão recorrida:

Embora a Impugnante alegue, não comprovou que o valor considerado pela Fiscalização como total de Receitas Declaradas em DASN - R\$ 1.145.358,21 - estaria incorreto.

No “Termo de Verificação Fiscal” (fls. 930/937) são apresentados (e a seguir reproduzidos) os quadros demonstrativos dos montantes apurados em cada uma das infrações, bem como os valores declarados em DASN e os valores resultantes das exclusões:

Depósitos Bancários de Origens não Comprovadas		Receita Bruta Mensal na Revenda de Mercadorias		Receitas Declaradas em DASN		Depósitos Bancários de Origens não Comprovadas - Receitas Declaradas em DASN	
SOMA DO MÊS		SOMA DO MÊS		SOMA DO MÊS		SOMA DO MÊS	
JAN	1.247.368,80	JAN	55.378,12	JAN	94.131,29	JAN	1.153.237,51
FEV	792.946,28	FEV	90.497,71	FEV	99.250,38	FEV	693.695,90
MAR	1.313.461,02	MAR	97.172,42	MAR	89.873,45	MAR	1.223.587,57
ABR	1.233.417,42	ABR	76.460,44	ABR	95.752,95	ABR	1.137.664,47
MAI	1.015.890,85	MAI	92.881,20	MAI	96.084,33	MAI	919.806,52
JUN	1.110.670,05	JUN	203.298,44	JUN	98.455,48	JUN	1.012.214,57
JUL	970.752,44	JUL	324.011,01	JUL	98.186,29	JUL	872.566,15
AGO	993.215,37	AGO	325.982,67	AGO	92.159,22	AGO	901.056,15
SET	615.226,66	SET	359.021,74	SET	96.662,98	SET	518.563,68
OUT	849.390,19	OUT	340.324,90	OUT	92.602,05	OUT	756.788,14
NOV	570.959,88	NOV	344.910,16	NOV	95.252,72	NOV	475.707,16
DEZ	469.990,38	DEZ	314.906,01	DEZ	96.947,07	DEZ	373.043,31
TOTAL	11.183.289,34	TOTAL	2.624.844,82	TOTAL	1.145.358,21	TOTAL	10.037.931,13

Não havendo a Impugnante comprovado, através da juntada de documentos hábeis e idôneos, que os valores apurados com base nas Declarações prestadas pelo próprio Contribuinte estariam equivocados, não há reparos a fazer no lançamento.

Portanto, não basta alegar que houve valores não reconhecidos pela Fiscalização. É preciso comprovar recolhimentos adicionais, inclusive por meio de eventual adesão a programas de parcelamento – o que não foi feito no presente caso.

Não havendo comprovação de recolhimento adicional, seja no curso ou após o encerramento da fiscalização, sequer há que se falar em denúncia espontânea, razão pela qual deixo de examinar os argumentos da Recorrente com relação a tal tema.

III.4 – Multa de ofício

A multa de ofício de 75% ora em discussão foi imputada à Recorrente com base no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996. E, de acordo com o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pela Lei nº 11.941/09 “[n]o âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”.

No mesmo sentido é o art. 62, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e a Súmula CARF nº 02, aprovada em 2006.

No mais, alega a Recorrente que existe erro material no lançamento quando impõe multa punitiva de 75% sem a devida observância do contido na Súmula CARF nº 25, que estabelece com bastante clareza a necessidade de comprovação de dolo, ânimo para fraudar, sonegar, entre outros.

Eis a redação da referida súmula:

" A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64."

Como corretamente constatou a decisão recorrida, a referida súmula trata da qualificação da multa de ofício, o que não ocorreu no presente caso.

Diante disso, mantenho a aplicação da multa de 75%, com base no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

IV – CONCLUSÕES

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário, rejeito as preliminares de nulidade e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic