



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11624.720044/2019-57
ACÓRDÃO	3003-002.624 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ROYALE ADMINISTRACAO E PARTICIPACOES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF

Ano-calendário: 2014

CONHECIMENTO. MATÉRIAS ALHEIAS AO PROCESSO. IMPOSSIBILIDADE.

Não merece conhecimento a parcela do Recurso Voluntário que ataca questões alheias ao objeto do processo administrativo sob julgamento.

NULIDADE. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade da decisão administrativa: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentado clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexiste qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa, com a compreensão plena, por parte do sujeito passivo, dos fundamentos fáticos e normativos da autuação.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade quando o auto de infração preenche os requisitos legais, o processo administrativo proporciona plenas condições à interessada de contestar o lançamento e inexiste qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 142 do CTN ou nos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235, de 1972.

EXAME DE INFORMAÇÕES FINANCEIRAS. PESSOA JURÍDICA INAPTA NO CNPJ. REQUISICÃO DIRETA ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS.

Por força do inciso VIII “b” do art. 3º do Decreto nº 3.724, de 2001, que regulamenta o art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, pessoa jurídica enquadrada como inapta no CNPJ, devidamente conceituada no

art. 81 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a requisição direta, motivada, às instituições bancárias, bem como o subsequente exame de extratos e demais documentos dos contribuintes.

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUBMETIDOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO. FATORES DETERMINANTES.

Para os tributos submetidos a lançamento por homologação, o ordenamento jurídico prevê a ocorrência de duas situações, autônomas e não cumulativas, aptas a concretizar contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I, em detrimento do art. 150, § 4º, ambos do CTN: (i) constatar se houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito, com efeito de confissão de dívida por parte do sujeito passivo; caso negativo, a contagem da decadência segue a regra do art. 173, inciso I do CTN (consoante julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil); e (ii) verificar se restou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o que enseja a qualificação de multa de ofício e, por consequência, a contagem do art. 173, inciso I do CTN, consoante Súmula CARF nº 72.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. MULTA REDUZIDA AO PATAMAR DE 100%. LEI Nº 14.689, DE 2023. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA. ART. 106, II, "c", CTN. APLICAÇÃO.

Cabe reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, na forma da legislação superveniente, ante o anterior patamar de 150% vigente à época dos fatos, na hipótese de penalidade não definitivamente julgada, quando inexistente a reincidência do sujeito passivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, apenas no que tange às nulidades arguidas, decadência e multa qualificada. Na parte conhecida, afastar as preliminares de nulidade arguidas, e no mérito dar parcial provimento, apenas para reduzir, de ofício, a multa qualificada para 100%.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Vinicius Guimaraes, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do **Acórdão nº 14-107.149, de 26/05/2020**, proferido pela 1ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto /SP, que por unanimidade de votos, decidiu por julgar improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem descrever e retratar a realidade dos fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado, em 28/06/2019, contra o contribuinte acima identificado relativo ao Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF), acrescido de juros de mora à taxa SELIC calculados até junho/2019 e multa de ofício de 150%, formalizando o crédito tributário de R\$ 559.345,01. O lançamento é relativo ao ano-calendário 2014.

Na descrição dos fatos, a autoridade fiscal fundamenta que o contribuinte realizou, no ano-calendário de 2014, operações sujeitas à incidência de IOF sem que tais operações fossem oferecidas à tributação pelo sujeito passivo, na condição de responsável tributário.

Em 07/02/2017, a autoridade fiscal expediu o Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF), que retornou com a informação de que o sujeito passivo havia se mudado. Em 21/02/2017 o TIPF foi enviado ao endereço cadastral do sócio administrador, Sr.

Luiz Tolardo, entretanto o documento retornou à fiscalização, com a informação de que o objeto postal não fora procurado. Enquanto se aguardava a possível entrega do TIPF para o sócio administrador, a fiscalização promoveu diligência no endereço cadastrado junto à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, e constatou que a pessoa jurídica não se encontrava em funcionamento no local, e o imóvel estava em obras.

Pelas razões acima expostas, em 23/03/2017, afixou-se o Edital Sefis nº 029/2017 cientificando-se o sujeito passivo do Termo de Início de Procedimento Fiscal. A cientificação ocorreu em 07/04/2017, pelo decurso do prazo.

Diante do constatado, quando da diligência ao endereço cadastral do sujeito passivo, a fiscalização procedeu então à Representação para Fins de Inaptidão,

conforme preconiza o art. 81, § 5º da Lei nº 9.430, de 25 de dezembro de 1996, e o art. 40, inciso II, combinado com o artigo 42, inciso II, ambos da Instrução Normativa RFB nº 1.634, de 2016.

Em 16/05/2017, publicou-se o Ato Declaratório nº 002015946, por meio do qual se declarou inapta a inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) da autuada.

Em razão da inaptidão da pessoa jurídica, a autoridade autuante, amparada pelo artigo 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, e pelos artigos 2º e 3º, do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, expediu Requisições de Movimentações Financeiras para os Bancos Bradesco, Itaú e Banco do Brasil, que foram atendidas pelas instituições financeiras.

Em 28/11/2017, a fiscalizada solicitou o restabelecimento de seu CNPJ, mas somente em 21/03/2018 o sujeito passivo regularizou a sua situação cadastral com a alteração de endereço.

Em 28/03/2018, a fiscalização procedeu à diligência nos endereços informados pelos sócios e pelo sujeito passivo, pra entrega de Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF), mas não logrou êxito. Por essa razão, dirigiu-se ao endereço cadastral da empresa TGA – Transportes Gralha Azul do Brasil Ltda, CNPJ nº 82.077.785/0001-65, onde, finalmente, o sócio administrador da fiscalizada tomou ciência do TIPF, no qual solicitou-se a entrega de alguns documentos, como os arquivos digitais contábeis referentes ao ano-calendário 2014, os extratos bancários relativos à movimentação do mesmo período, os documentos comprobatórios das aquisições e das alienações dos imóveis ocorridas em 2014, e a retificação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), daquele ano, tendo em vista a divergência entre os valores informados na declaração e os recolhimentos efetuados.

Durante o curso do procedimento fiscal, outras intimações foram lavradas, e a autoridade autuante identificou que, embora o sujeito passivo tenha apresentado, para o ano-calendário 2014, a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Inativa, indicando que não houve atividade de qualquer natureza (operacional, não operacional, financeira ou patrimonial), na verdade auferiu receitas financeiras, alugou, alienou e adquiriu imóveis.

Registre-se que, no Relatório Fiscal, a autoridade fiscal identificou e pontuou os fatos geradores do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), da Contribuição para o PIS/PASEP, e do IOF.

As exigências relativas ao IRPJ, CSLL, Cofins e PIS foram formalizadas no processo administrativo nº 11624.720043/2019-11, e no âmbito do citado processo serão relatados os fundamentos daquelas exigências e proferido o voto. Assim, o presente relato e julgamento ficará adstrito à exigência do IOF.

Os fatos geradores do IOF foram identificados com suporte na movimentação financeira da conta mantida no Banco do Brasil. Intimada a esclarecer o motivo das transferências de valores para terceiros, a fiscalizada justificou que a quase totalidade dos débitos eram relativos a contratos de mútuo financeiro entre ela própria e outras empresas dos seus sócios.

Consultando os sistemas informatizados da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), a autoridade autuante não identificou o devido recolhimento do IOF incidente sobre estas operações. A fiscalizada, na qualidade de mutuante, é responsável pelo IOF incidente. Por esta razão, constituiu-se o auto de infração aqui discutido.

Aplicou-se ainda, a multa qualificada, em razão de a autuada ter transmitido a Declaração Simplificada de Pessoa Jurídica – Inativa, declarando que durante todo o período de 01/2014 a 12/2014 não efetuou qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial, quando na verdade auferiu receitas financeiras e patrimoniais, e alugou, alienou e adquiriu imóveis, conduta com vista a impedir o conhecimento por parte da administração tributária da ocorrência do fato gerador do IOF.

Por fim, os fatos apurados pela fiscalização caracterizam-se, em tese, crime contra a ordem tributária, razão pela qual foi formalizada contra o contribuinte Representação Fiscal para Fins Penais (Processo nº 11624.720045/2019-00).

A ciência dos autos de infração foi dada ao contribuinte em 28/06/2019.

Irresignada, a autuada apresentou, representada por seus procuradores, a impugnação de fls. 1257 a 1281, protocolizada em 26/07/2019, na qual requer : a) a nulidade do lançamento fiscal em razão da ilegalidade da inaptidão do CNPJ, e em razão do acesso ilegal aos dados de suas movimentações financeiras, b) o reconhecimento da decadência das exigências fiscais anteriores à data da ciência do auto de infração, c) o afastamento da multa qualificada de 150% em razão da inexistência de fraude e também por seu caráter confiscatório, e d) o sobrestamento do processo administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais até o julgamento final do presente processo administrativo e do processo nº 11624.720043/2019-11.

Registre-se que a impugnante apresentou impugnação de igual teor no processo administrativo nº 11624.720043/2019-11, que trata da exigência de IRPJ, CSLL, Cofins e PIS. Todavia serão relatados neste processo, apenas os pontos concernentes às exigências aqui discutidas.

A impugnante alega que a declaração de inaptidão do CNPJ ocorreu de forma arbitrária e desprovida de fundamento legal, tendo sido utilizada para viabilizar acesso às movimentações financeiras da impugnante de forma ilegal, na medida em que não houve o preenchimento dos requisitos legais para legitimá-lo.

Argumenta que, em 07/02/2017, o Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF), enviado pela autoridade autuante retornou com a informação de que a

impugnante havia se mudado, em 21/02/2017 o TIFP foi enviado para o endereço cadastral do sócio administrador, e mais uma vez retornou, com a informação de que o objeto postal não havia sido procurado. Em 23/02/2017, enquanto ainda aguardava a possível entrega ao administrador, a autoridade autuante promoveu diligência no endereço da autuada, e constatou que o imóvel estava em reforma, e era de propriedade do Sr. Loreno, sócio administrador da impugnante. Em 16/05/2017, a autoridade autuante declarou a inaptidão do CNPJ, e em 28/03/2018, após localizar o representante legal da impugnante, passou a intimá-lo de todos os atos subsequentes.

Pondera que embora seja obrigação do contribuinte manter o seu endereço postal atualizado, não “é razoável que a fiscalização desconsidere todas as evidências fáticas para simplesmente satisfazer os seus anseios arrecadatórios, promovendo a inaptidão do CNPJ para “validar” uma quebra de sigilo bancário absolutamente abusiva e ilegal”.

Considera que a declaração de inaptidão do CNPJ é nula, e por consequência os lançamentos fiscais também o são, e, portanto, devem ser cancelados.

Invoca o art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, para invalidar o acesso às informações bancárias, uma vez que, segundo aquele instrumento, para a requisição de informações de determinado contribuinte diretamente às instituições financeiras este deve estar sob procedimento fiscal, o exame deve ser considerado indispensável, enquadrando-se o caso concreto em uma hipótese contida no art. 3º do Decreto nº 3.724/2001, e o contribuinte deve ter sido previamente intimado a apresentar tais informações e assim não tenha procedido.

Como não houve recusa por parte do contribuinte e no relatório em que consta a requisição de informação sobre a movimentação financeira, não há motivação para o ato, considera que o ato também é nulo.

Quanto ao tributo exigido neste processo, alega que, dado que o IOF é tributo sujeito ao lançamento por homologação, aplica-se o artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional (CTN). Assim, considerando que tomou ciência da exigência fiscal em 28/06/2019, estariam abrangidas pela decadência as exigências anteriores a 28/06/2014.

No que tange ao mérito, a impugnante insurge-se tão somente acerca das questões que desencadearam o crédito tributário relativo ao IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, tratados no processo administrativo nº 11624.720043/2019-11. Quanto à multa qualificada, a impugnante admite que ocorreram incorreções, omissões e inexatidões nas declarações prestadas ao Fisco, decorrentes de falhas do escritório contábil que lhe atendia à época. Todavia, garante que não houve a intenção de fraudar, simular ou ocultar operações.

Reproduz a Súmula 14, proferida pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), na qual está consubstanciado o entendimento de que a simples apuração

de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Neste mesmo tema ainda, requer o afastamento da imposição da multa de ofício de 150%, por considerá-la confiscatória e ofensiva ao princípio da capacidade contributiva e da razoabilidade.

Requer a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive a juntada de documentos.

E por fim, requer a intimação pessoal da impugnante para participar do presente processo, com tempo hábil para apresentação de memoriais e sustentação oral aos julgadores, sob pena de nulidade, bem como que as futuras intimações, comunicações e/ou notificações sejam direcionadas ao contribuinte, nos termos da legislação de regência, sob pena de violação ao disposto no artigo 5º, LV, da Constituição Federal.

Analisando as razões de defesa, a 1ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto /SP, assim ementou a sua decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CâMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF

Ano-calendário: 2014

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais, incabível cogitar-se na nulidade do Auto de Infração

EXAME DE INFORMAÇÕES FINANCEIRAS. PESSOA JURÍDICA INAPTA NO CNPJ. REQUISICÃO DIRETA ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS.

Por força do inciso VIII “b” do art. 3º do Decreto nº 3.724, de 2001, que regulamenta o art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, pessoa jurídica enquadrada como inapta no CNPJ, devidamente conceituada no art. 81 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a requisição direta, motivada, às instituições bancárias, bem como o subsequente exame de extratos e demais documentos dos contribuintes.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O prazo para constituição do crédito tributário pela Fazenda Nacional é de cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte deixe de efetuar o pagamento e/ou adote procedimentos dolosos, fraudulentos ou de simulação.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Evidenciada, pelas provas carreadas aos autos, a intenção dolosa tendente a ocultar do Fisco a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu.

PROTESTO PELA JUNTADA DE TODAS AS PROVAS ADMITIDAS EM DIREITO.

As provas documentais devem ser apresentadas por ocasião da impugnação, sob pena de preclusão processual, exceto nas situações previstas no art. 16, § 4º do PAF.

RAZÕES DE DEFESA. SUSTENTAÇÃO ORAL.

Não há, no âmbito da legislação que cuida do processo administrativo fiscal, previsão para a realização de sustentação oral das razões de defesa em sessão de julgamento administrativo de primeira instância.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, no qual repete os mesmos argumentos postos em sua Impugnação, e acrescenta o argumento de nulidade da decisão recorrida, uma vez que tal decisão é carente de motivação por não enfrentar todas as causas de pedir desenvolvidas na peça impugnatória, especificamente no tocante ao fato dos imóveis alienados serem rurais, o que enseja a aplicação da regra contida na Lei nº 9.393/96.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Da admissibilidade do Recurso Voluntário:

Consta dos autos que a recorrente foi intimada na data de 09/10/2020 (fl.2480) e protocolou Recurso Voluntário em 10/11/2020 (fl.2481) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Desta forma, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela recorrente, porém dele conheço parcialmente, não conhecendo da matéria a respeito do lançamento efetuado no Processo nº 11.624-720.043/2019-11 (IRPJ, CSLL, PIS/PASEP, COFINS), que apesar de tratado no mesmo procedimento fiscal, não guarda qualquer relação com o objeto do presente processo administrativo fiscal.

Logo, não se pode conhecer de pleito que pretenda a apreciação de motivos de fato e de direito externos à delimitação da lide por se tratar de temas totalmente estranhos à lide instaurada com a Impugnação.

II – Da nulidade da decisão da DRJ:

O primeiro ponto levantado pela defesa diz respeito a nulidade da decisão recorrida, *“uma vez que tal decisão é carente de motivação por não enfrentar todas as causas de pedir desenvolvidas na peça impugnatória, especificamente no tocante ao fato dos imóveis alienados serem rurais, o que enseja a aplicação da regra contida na Lei nº 9.393/96”*.

Segundo a recorrente *“em respeito aos dispositivos constitucionais e legais que dispõem sobre o devido processo legal, a ampla defesa e ao duplo grau de jurisdição, além da regra específica aplicável ao processo administrativo fiscal no âmbito federal (art. 31 do Decreto nº 70.235/72), que foram absolutamente descumpridos no presente caso, pelo que os autos devem ser baixados para nova decisão por parte da DRJ”*.

Sem razão a recorrente nesse ponto.

As nulidades são tratadas nos arts. 59 e 60 do Decreto no 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de decisões ou despachos lavrados ou proferidos por pessoa incompetente ou dos quais resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte. Ressalta-se, que a nulidade do ato deve ser vista como impossibilidade do contribuinte se manifestar no processo administrativo fiscal em tempo hábil bem como a impossibilidade de acesso aos motivos pelos quais obteve determinada decisão.

De outro lado, a decretação de nulidade é medida extrema que somente deve ser considerada em efetivo e prejuízo ao contribuinte ou à legislação fiscal, fato que não ocorreu na contenta em julgamento. Pela eventualidade, recorro o princípio *Pas nullité sans grief*, que defende a nulidade somente em efetivo prejuízo e amolda-se à organização da Administração Pública, razão pela qual trago como fundamentação para minhas razões de decidir.

Ao analisar o acórdão recorrido, constata-se que estão presentes os requisitos formais e materiais para sua validade, trazendo em seu bojo os fundamentos fáticos e jurídicos que levaram a manter o crédito tributário lançado, contendo todos os elementos necessários ao exercício do direito de defesa da contribuinte.

Por outro lado, em relação as alegações sobre os imóveis alienados serem ou não imóveis rurais, trata-se de matéria estranha aos autos, objeto do processo administrativo nº

11624.720043/2019-11, referente a exigência de IRPJ, CSLL, Cofins e PIS, contida no mesmo procedimento fiscal, mas estranha a matéria que aqui se discute IOF, e por isso não foi enfrentada pela decisão recorrida.

No caso, os fatos geradores do IOF foram identificados com suporte na movimentação financeira da conta mantida no Banco do Brasil, que intimada a esclarecer o motivo das transferências de valores para terceiros, a contribuinte justificou que a quase totalidade dos débitos eram relativos a contratos de mútuo financeiro entre ela própria e outras empresas dos seus sócios, e uma vez não identificado o devido recolhimento do IOF incidente nessas operações, a contribuinte, na qualidade de mutuante, é responsável pelo devido recolhimento, e por esta razão, constituiu-se o auto de infração aqui discutido.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

III – Da nulidade do Auto de Infração:

Segundo a recorrente, o Auto de Infração é nulo, pelos seguintes motivos:

- A declaração de inaptidão do CNPJ ocorreu de forma arbitrária e desprovida de fundamento legal, tendo em vista que o Auditor-Fiscal desconsiderou o quadro fático (verdade material) objetivando única e exclusivamente utilizá-la como artifício para acessar as movimentações financeiras da recorrente;
- Ainda que superada a ilegalidade da inaptidão do CNPJ, é absolutamente ilegal o acesso às movimentações financeiras da recorrente, na medida em que não houve o preenchimento dos requisitos legais para legitimar o referido acesso.

Quando a alegada nulidade, foi devidamente enfrentada pela decisão de primeira instância, cujos fundamentos adoto como razões complementar de decidir, com amparo no art. 114, § 12º, I, do RICARF/2023 e art. artigo 50, § 1º da Lei nº 9.784, de 1999, os quais transcrevo a seguir:

A impugnante insurge-se contra o auto de infração de IOF de que trata o presente processo administrativo, lavrado em razão da constatação de existência de empréstimos concedidos a terceiros, sem o devido recolhimento de IOF.

Essencialmente, a impugnante suscita questões acerca da obtenção da movimentação financeira, através de Requisições de Movimentações Financeiras enviadas às instituições bancárias, nas quais mantinha conta corrente. Alega que a declaração de inaptidão ocorrida durante o procedimento fiscal foi utilizada como subterfúgio para amparar as citadas requisições, e que tanto a declaração de inaptidão, quanto às requisições enviadas às instituições bancárias são atos nulos, que ocasionam a nulidade do auto de infração.

Inicialmente, quanto à alegação de nulidade do auto de infração, não procedem as considerações da impugnante, pois as hipóteses de nulidade dos atos

processuais, dentre os quais se incluem os Autos de Infração, estão perfeitamente definidas nos incisos I e II, do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, que trata do Processo Administrativo Fiscal (PAF), com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748/93, *in verbis*:

Art. 59 - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...).”

Na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” constante do auto de infração está identificado o ilícito apontado pela fiscalização, falta de recolhimento do IOF sobre os empréstimos efetuados pela pessoa jurídica a terceiros, assim como os dispositivos legais que fundamentaram a autuação.

Não houve prejuízo ao entendimento das infrações imputadas à interessada, que pôde exercer o seu pleno direito de defesa.

Portanto, está afastada a hipótese de nulidade do lançamento, uma vez que os autos de infração foram lavrados por autoridade competente, e não houve preterição do direito de defesa da interessada.

Em relação à inaptidão da autuada, o art. 81, § 5º da Lei nº 9.430, de 1996 estabelece os termos e condições para declarar inapta a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica, que não for localizada no endereço cadastral informado na RFB :

Lei nº 9.430/1996

Art. 81. Poderá ser declarada inapta, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica que, estando obrigada, deixar de apresentar declarações e demonstrativos em 2 (dois) exercícios consecutivos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Será também declarada inapta a inscrição da pessoa jurídica que não comprove a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º Para fins do disposto no § 1º , a comprovação da origem de recursos provenientes do exterior dar-se-á mediante, cumulativamente: (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

I - prova do regular fechamento da operação de câmbio, inclusive com a identificação da instituição financeira no exterior encarregada da remessa dos recursos para o País; (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

II - identificação do remetente dos recursos, assim entendido como a pessoa física ou jurídica titular dos recursos remetidos. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 3º No caso de o remetente referido no inciso II do § 2º o ser pessoa jurídica deverão ser também identificados os integrantes de seus quadros societário e gerencial. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 4º O disposto nos §§ 2º e 3º aplica-se, também, na hipótese de que trata o § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5º Poderá também ser declarada inapta a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica que não for localizada no endereço informado ao CNPJ, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A autoridade fiscal, no início do procedimento fiscal, enviou, via postal, o Termo de Início de Procedimento Fiscal, que retornou com a informação de que a impugnante havia se mudado. Em diligência ao endereço informado no cadastrado da RFB, a autoridade autuante constatou que a pessoa jurídica não se localizava no local, e o imóvel estava em reforma.

À época da emissão da Declaração de Inaptidão do CNPJ pelo Delegado da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), vigia a Instrução Normativa RFB nº 1.634, de 06 de maio de 2016, que estabelece, *in verbis*:

Instrução Normativa RFB nº 1.634/2016

DA SITUAÇÃO CADASTRAL INAPTA

Art. 40. Pode ser declarada inapta a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica:

I - omissa de declarações e demonstrativos, assim considerada aquela que, estando obrigada, deixar de apresentar, em 2 (dois) exercícios consecutivos, qualquer das declarações e demonstrativos relacionados no inciso I do caput do art. 29;

II - não localizada, definida nos termos do art. 42; ou

III - com irregularidade em operações de comércio exterior, assim considerada aquela que não comprovar a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior, na forma prevista em lei.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica a entidade domiciliada no exterior.

(...)

Art. 42. A pessoa jurídica não localizada, de que trata o inciso II do caput do art. 40, é assim considerada quando:

I - não confirmar o recebimento de 2 (duas) ou mais correspondências enviadas pela RFB, comprovado pela devolução do Aviso de Recebimento (AR) dos Correios; ou

II - não for localizada no endereço constante do CNPJ, situação comprovada mediante Termo de Diligência.

§ 1º Na hipótese prevista no inciso I do caput, cabe à Cocad emitir ADE, publicado no sítio da RFB na Internet, no endereço citado no caput do art. 14, com a relação das inscrições no CNPJ declaradas inaptas.

§ 2º Na hipótese prevista no inciso II do caput, a inscrição no CNPJ deve ser declarada inapta pela unidade da RFB que jurisdiciona a pessoa jurídica ou pela unidade de exercício do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pelo procedimento fiscal, por meio de ADE, que conterá o nome empresarial e o número da inscrição da pessoa jurídica no CNPJ e será publicado no sítio da RFB na Internet, no endereço citado no caput do art. 14, ou alternativamente no DOU. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1684, de 29 de dezembro de 2016)

§ 3º O disposto no § 1º não elide a competência da unidade da RFB que jurisdiciona a pessoa jurídica ou da unidade de exercício do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pelo procedimento fiscal para adotar as medidas nele previstas, podendo essas unidades inclusive publicar o ADE alternativamente no DOU. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1684, de 29 de dezembro de 2016)

§ 4º A pessoa jurídica declarada inapta conforme este artigo pode regularizar sua situação mediante alteração do seu endereço no CNPJ, na forma prevista nos arts. 14 a 16, ou restabelecimento de sua inscrição, conforme prevê o inciso I do § 1º do art. 34, caso o seu endereço continue o mesmo constante do CNPJ.

Assim, de acordo com as legislações supra, a autoridade autuante anexou ao processo administrativo nº 10980.721562/2017-12 Termo de Constatação, evidenciando que a pessoa jurídica não se encontrava no endereço cadastrado junto à RFB, razão suficiente para declarar a inaptidão do sujeito passivo, que deveria manter atualizado o cadastro devidamente atualizado.

Portanto, ao contrário do que afirma a impugnante, não houve qualquer artifício para declarar a inaptidão da empresa, para depois obter, através de Requisições de Movimentações Financeiras, o acesso aos extratos bancários.

As Requisições de Movimentações Financeiras somente foram enviadas para os Bancos Bradesco, Itaú e Banco do Brasil, após a publicação da Declaração de Inaptidão. O art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, e os artigos 2º e 3º, do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, amparam este procedimento.

Lei Complementar nº 105/2001

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Decreto nº 3.724/2001

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB serão executados por ocupante do cargo efetivo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e terão início mediante expedição prévia de Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - TDPF, conforme procedimento a ser estabelecido em ato do Secretário da Receita Federal do Brasil.

(...)

§ 5º A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

(...)

Art. 3º Os exames referidos no § 5º do art. 2º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses: (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

(...)

VIII - pessoa jurídica enquadrada, no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), nas seguintes situações cadastrais:

a) cancelada;

b) inapta, nos casos previstos no art. 81 da Lei nº 9.430, de 1996;

Portanto, ao contrário do que afirma a impugnante, a expedição de Requisição de Movimentação Financeira é plenamente válida e amparada na legislação, atendendo aos requisitos da lei. Ademais, desde o princípio, como constava no Termo de Início de Procedimento Fiscal, o sujeito passivo estava intimado a apresentar os extratos bancários do ano-calendário 2014.

Portanto, no presente caso, todos os requisitos estabelecidos no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 foram observados, de forma que rejeito também a nulidade do lançamento.

IV – Da decadência:

Em relação a alegada decadência, oportuno trazer a tona o entendimento fixado em sede de recurso repetitivo (art. 543-C do CPC) pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ no julgamento do REsp nº 973.733/SC, *“o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito”*.

Conforme se depreende, a aplicação de uma ou de outra regra deve considerar se houve antecipação de pagamento e ainda a ocorrência de fraude dolo ou simulação. Ausência de pagamento antecipado ou presença de dolo, fraude ou simulação atrai a aplicação da regra prevista no art. 173, inciso I, acima transcrito. Nesse sentido, cito a Súmula 72 deste Conselho:

Súmula CARF nº 72

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 104-22564, de 14/06/2007 Acórdão nº 2401-00249, de 08/09/2009
Acórdão nº 1402-00506, de 31/03/2011 Acórdão nº 2102-01186, de 18/03/2011
Acórdão nº 105-17083, de 25/06/2008 Acórdão nº 1103-00486, de 29/06/2011.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. Sobre o tema, este Conselho editou a seguinte Súmula CARF nº 101, *in verbis*:

Súmula CARF nº 101

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

9202-003.067, de 13/02/2014; 9202-003.130, de 27/03/2014; 9202-003.245, de 29/07/2014; 9303-002.857, de 18/02/2014; 1102-000.939, de 08/10/2013; 2102-

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O IOF sujeita-se ao lançamento por homologação e, por isso, deve ser aplicada a regra geral do art. 150, §4º do CTN. Todavia, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pela regra geral do art. 150, §4º, do CTN, apenas quando o contribuinte tiver realizado o respectivo pagamento parcial antecipado.

Por conseguinte, como não houve pagamento antecipado de IOF pela Recorrente, sequer parcial, é afastada a aplicação do art. 150, §4º, primeira parte, do CTN, fazendo incidir o art. 173, I, do mesmo diploma legal. Nesse sentido, o STJ já se pronunciou no REsp 973.733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 18/09/2009.

Ademais,

Súmula CARF nº 72

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 104-22564, de 14/06/2007 Acórdão nº 2401-00249, de 08/09/2009

Acórdão nº 1402-00506, de 31/03/2011 Acórdão nº 2102-01186, de 18/03/2011

Acórdão nº 105-17083, de 25/06/2008 Acórdão nº 1103-00486, de 29/06/2011.

Assim, a decadência deve ter como termo inicial, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Neste caso, o lançamento fiscal exige IOF referente ao período de 01/2014 a 12/2014, o prazo decadencial teve como termo inicial a data de 01/01/2015, como termo final a data de 31/12/2020. A notificação ao sujeito passivo se deu em 28/06/2019. Observa-se que não houve a alegada decadência.

Portanto, nego provimento à preliminar de decadência arguida pelo contribuinte.

V - Da multa qualificada no patamar de 150%:

Quanto à qualificação da multa de ofício, a fiscalização consignou no Termo de Verificação Fiscal que os fatos relatados caracterizam intuito de sonegação, e ensejam a aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 150%, com fundamento no art. 44, I, e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 1997.

É sabido que a aplicação da qualificação da multa não se trata de opção facultada à autoridade tributária mas de atividade administrativa vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme o art. 142 do CTN. Entretanto, com a superveniência do art.

8º da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que deu nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/96, cujo assunto tratado é a multa qualificada, limita seu percentual ao teto de 100%.

Assim, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN que determina que “a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática”, deve o percentual da multa de ofício qualificada, se limitar a 100% em razão da retroatividade da legislação mais benéfica.

VI – Do dispositivo:

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, apenas no que tange as nulidades arguidas, decadência e multa qualificada. Na parte conhecido, voto por afastar as preliminares de nulidade arguidas, e no mérito dar parcial provimento, apenas para reduzir, de ofício, a multa qualificada para 100%, com suporte no artigo 106, II, “c”, do CTN, tendo em vista nova redação dada, pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green