



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13827.000676/2009-78
ACÓRDÃO	1202-001.653 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TRANSPORTE VALE DO SOL BOTUCATU LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

PRELIMINAR DE NULIDADE DA AUTUAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. REJEIÇÃO.

Havendo a autuada intimada de todos os atos, com conhecimento de todos os documentos juntadas ao processo, dos fatos e argumentos invocados pela autoridade fiscal, das medidas adotadas pela fiscalização, enfim, do curso do processo como um todo, assegurado o direito de vista de todos os elementos integrantes do processo, inexistente nulidade por cerceamento de defesa a ser reconhecida.

DECADÊNCIA. PRAZO DO ART. 173, I, CTN. INOCORRÊNCIA.

Nos casos em que o lançamento do tributo é por homologação, e a contagem do prazo decadencial dar-se-á na forma do art. 150, § 4º, do CTN apenas quando houver a declaração e pagamento do tributo, ainda que parcial, contando-se na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que não haja qualquer pagamento (independente ou não de haver declaração).

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Nos termos do art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996, presumem-se tributáveis os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados em tais operações.

OMISSÃO DE RECEITAS. PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS. PRESUNÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Na forma do art. 281, II, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto n. 3.000/99, então vigente, c/c art. 40, da Lei n.

9.430/96, caracteriza-se como omissão no registro de receita a falta de escrituração dos pagamentos efetuados, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO. DOLO SONEGATÓRIO. SÚMULA CARF N. 25.

Nos termos da Súmula Vinculante CARF n. 25, 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 (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Mantem-se a qualificação da penalidade que não decorreu, por si só, da omissão de receitas baseada em presunção legal, mas da presença de dolo sonegatório.

MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO PARA O PATAMAR DE 100%. RETROATIVIDADE DA LEI BENÉFICA.

Aplicável a retroatividade benigna prevista na alínea c do inciso II do art. 106 do CTN, para reduzir o percentual da multa de ofício de 150% para 100%, ante a nova redação conferida ao art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 14.689 de 2023.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. SÚMULA VINCULANTE CARF N. 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

JUROS MORATÓRIOS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF N. 108.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos, em que são partes as acima identificadas.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade da autuação e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ – Relatora

Assinado Digitalmente

LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado por TRANSPORTE VALE DO SOL BOTUCATU LTDA em face do Acórdão n. 14-28.083 – 5ª Turma da DRJ/RPO (fls. 263 a 282, complementado pelo Acórdão 14-87.827 - 1ª Turma da DRJ/POR), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo ora recorrente, mantendo integralmente os autos de infração lavrados em seu desfavor, relativos aos anos-calendários de 2004 e 2005, de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 335.347,59 (fl. 2), de PIS, no valor de R\$ 51.911,53 (fl. 17), de COFINS, em R\$ 239.592,18 (fl. 30), e CSLL, no valor de R\$ 86.253,19 (fl. 42), acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 150%, perfazendo o crédito tributário total o valor original de R\$ 2.186.451,50 (fl. 1).

O acórdão em referência restou da seguinte forma ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados, revelando o autuado conhecer plenamente as acusações que lhe

foram imputadas, rebatendo-as uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito.

INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. ÔNUS DA PROVA.

Por presunção legal contida na Lei 9.430, de 27/12/1996, art. 42, os depósitos efetuados em conta bancária, cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada pelo contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, caracterizam omissão de receita. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

OMISSÃO DE RECEITA. OMISSÃO DE PAGAMENTOS.

A falta de registro de pagamentos correspondentes a compra de mercadorias e pagamentos de salários caracteriza omissão de receitas. As notas fiscais, até prova em contrário, são instrumentos hábeis a comprovar as operações ali indicadas, principalmente quando as notas estão acompanhadas de documentos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

A prática reiterada da contribuinte de não registrar no livro Caixa a sua movimentação financeira e de declarar como inativo em determinado ano-calendário e sem faturamento em outro ano, quando na realidade esteve em atividade e confessadamente auferiu receitas, não deixa dúvida da intenção dolosa da contribuinte de ocultar o conhecimento por parte da Fazenda Pública dos fatos gerados dos tributos e contribuições e, com isso, eximir-se do

pagamento dos tributos, o que caracteriza evidente intuito de sonegação, implicando na qualificação da multa de ofício.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

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

ARBITRAMENTO.

Justifica-se o arbitramento quando a contribuinte deixa de apresentar os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial, para efeito de exigência de tributo sujeito ao regime de homologação, em lançamento "*ex officio*", quando na ausência de pagamento ou quando constatada e comprovada a fraude, a simulação ou o dolo, é regido pelo artigo 173, I, do CTN.

AUTOS REFLEXOS.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos, implicam na obrigatoriedade de constituição dos respectivos créditos tributários. A decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Transcrevo, do acórdão de impugnação, o relatório processual:

Contra a contribuinte acima identificada foram lavrados autos de infração exigindo-lhe o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$ 335.347,59 (fl. 02), Contribuição para o PIS no valor de R\$ 51.911,53 (fl. 17), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) de R\$ 239.592,18 (fl. 30) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de R\$ 86.253,19 (fl. 42, acrescidos de juros de

mora e multa de ofício de 150%, perfazendo o crédito tributário de R\$ 2.186.451,50 (fl. 01).

O procedimento fiscal iniciou-se em 27/09/2008 com a ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal (AR de fl. 111), por meio do qual a contribuinte foi intimada a apresentar, relativamente aos anos-calendário de 2005 e 2006, o livro Caixa ou o livro Diário e Razão; os extratos das contas bancárias de titularidade da empresa; os talonários de notas fiscais de prestação de serviços; todos os conhecimentos de transportes e os recibos de entrega das declarações (DCTF e IRPJ).

Em resposta (fl. 112), a empresa por intermédio de seu procurador Alfredo P. Machado (procuração de fl. 113), informou: (a) não possuir os livros Caixa, Diário e Razão; (b) não ter entregue as DCTF e as DIPJ; (c) não possuir movimentação bancária; (d) não possuir notas fiscais de prestação de serviços, nem conhecimentos de transportes, tendo em vista ser uma empresa de transporte coletivo. Juntou cópia do Contrato Social e suas alterações (fls. 114/144). Em 24/10/2008 a empresa foi novamente intimada (fls. 145/147) para o mesmo fim e, em resposta (fl. 148), informou já ter prestado os esclarecimentos em 26/09/2008.

Em 26/12/2008 a empresa foi intimada a (fls. 150/152): (1) apresentar as notas fiscais das compras de combustíveis junto à Companhia Brasileira de Petróleo Ipiranga no valor de R\$ 4.362.660,50 nos anos-calendário de 2004 e 2005, informadas à Receita Federal como sendo efetuadas pela filial 0003-20 da empresa; (2) apresentar os comprovantes de pagamentos das compras de combustíveis acima mencionadas; (3) justificar a movimentação bancária no Banco do Brasil e na Caixa Econômica Federal no valor de R\$ 1.953.694,63 no ano-calendário de 2005, informadas como sendo da empresa e de suas filiais.

Não tendo a empresa apresentados os extratos bancários, os mesmos foram solicitados às instituições financeiras (Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal), o que foi atendido. Os extratos bancários formam o Anexo II do presente processo.

Da análise dos dados recebidos constatou-se que a empresa possui a concessão de transporte coletivo de passageiros na cidade de Petrolina (filial CNPJ 67.847.350/0003-20) e movimentação financeira em nome da filial de Feira de Santana (CNPJ 67.847.350/0002-40).

Intimada em 13/02/2009 (fls. 154/155) a comprovar a origem dos valores creditados em suas contas correntes, conforme relação anexa à intimação (fls. 156/182), a contribuinte apresentou os informes de faturamento da empresa fornecidos pela EPTTC - Empresa Petrolinense de Trafego e Transporte Coletivo (fls. 184/185), e informou (fl. 183) que a Transporte Vale do Sol possui a sua matriz em Botucatu/SP, mas na realidade opera apenas com a filial de Petrolina-Pemambuco. Não se pronunciou sobre a movimentação financeira, nem sobre as compras de combustíveis.

Em decorrência de intimação, a Companhia Brasileira de Petróleo Ipiranga apresentou cópia das notas fiscais de venda de combustíveis para a empresa fiscalizada acompanhada de uma planilha contendo as datas de vencimento e de pagamento das compras levantadas. As notas fiscais apresentadas formam o Anexo I do presente processo.

Após análise dos documentos colhidos em decorrência de diligência efetuada na Companhia Brasileira de Petróleo Ipiranga - filial Juazeiro/BA e dos documentos e extratos bancários fornecidos pela Caixa Econômica Federal e pelo Banco do Brasil e das informações constantes nos arquivos da Receita Federal do Brasil, a Fiscalização constatou que a contribuinte entregou a Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) relativa ao ano-calendário de 2004 como inativa e no ano-calendário de 2005 apresentou DIPJ como optante pelo lucro presumido, deixando de informar qualquer valor de receita em todos os trimestres. Por outro lado, constatou que a empresa efetuou compras de combustíveis nos valores de R\$ 1.473.510,00 e R\$ 2.889.159,50 nos anos-calendário de 2004 e 2005, respectivamente, e teve uma movimentação bancária nos montantes de R\$ 3.762.871,61 e R\$ 1.529.160,75 nos anos-calendário de 2004 e 2005, respectivamente, e apresentou a RAIS (Totais de Vínculos e Massa Salarial) nos referidos anos-calendário com os valores de R\$ 782.545,60 e R\$ 860.075,20.

Com base nos documentos trazidos aos autos a fiscalização elaborou o Demonstrativo de Omissão de Receita (fl. 64), no qual relacionou, mês a mês, os valores do faturamento em conformidade com o documento fornecido pela própria contribuinte (fls. 184/185), os valores informados pela contribuinte no RAIS (Totais de Vínculos e Massa Salarial - fl. 95/96), os valores das compras efetuadas e os valores dos depósitos/créditos bancários.

Para fins de apuração dos valores devidos a Fiscalização considerou como omissão de receita:

1 - os valores dos faturamentos informados pela própria empresa através do Ofício 223/08 da EPTTC- Empresa Petrolíense de Tráfego e Transporte Coletivo, relativamente aos meses de janeiro de 2004 a dezembro de 2005 (Infração 002), com fundamento nos arts. 530, III, 532 e 537 do RIR/99;

2 - os valores dos depósitos bancários de origem não comprovada subtraídos os valores relativos aos faturamentos (Infração 003), com fundamento nos arts. 532 e 537 do RIR/99 e arts. 27,1, e 42 da Lei nº 9.430, de 1996;

3 - Para os meses em que não se conheceu a movimentação bancária (julho a dezembro de 2005) foi considerada omissão de receita os valores relativos aos pagamentos efetuados a título de salários de funcionários (informados na RAIS) e de compras de combustíveis subtraídos os valores dos faturamentos informados pela EPTTC (Infração 001), com fundamento nos arts. 532, 537 e 281, II, do RIR/99.

Tendo em vista a não apresentação dos livros fiscais e contábeis a Fiscalização arbitrou o lucro, com fundamento no art. 530, III, do RIR/99, mediante a aplicação da alíquota de 19,2% sobre as receitas apuradas conforme explicitado acima, com fundamento no art. 532 e 537, parágrafo único do RIR/99.

Sobre os valores dos tributos e contribuições apurados foi aplicada a multa qualificada de 150%, prevista no art. 44 II, da Lei nº 9.430, de 1996, por entender que a contribuinte, ao entregar a declaração de imposto de renda (DIPJ) do ano-calendário de 2004 como inativa e a do ano-calendário de 2005 com faturamento “zerado”, teria tentado de forma dolosa evitar o conhecimento por parte da Fazenda Pública dos fatos gerados dos tributos e contribuições e, com isso, eximir-se do pagamento dos tributos e contribuições.

Cientificada dos autos de infração em 14/07/2009, a contribuinte, inconformada, ingressou em 12/08/2009, por intermédio de seu procurador legalmente constituído (fls. 244/245), com a **impugnação de fls. 202/243, alegando, preliminarmente, não terem sido entregues à contribuinte as notas fiscais emitidas pela Cia Brasileira de Petróleo Ipiranga e os extratos bancários** e, citando o art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941,

de 2009, art. 25, **alegou que os autos de infração devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e que a não entrega ao contribuinte de qualquer elemento que faz parte do auto de infração consiste em descumprimento de expressa disposição legal, acarretando a nulidade da ação fiscal.**

Quanto ao mérito alegou que quando da lavratura dos autos de infração (08/07/2009) **já teria decaído o direito de proceder ao lançamento para exigir os tributos e contribuições relativos a fatos geradores ocorridos até 30/06/2004.** Argumentou que deve ser aplicado ao caso o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN) e não o art. 173, I, do mesmo Código, mesmo que se considere a ocorrência de dolo e a ausência de pagamento de tributo, pois não existe regra específica para contagem do prazo decadencial no caso de fraude, dolo, simulação ou conluio, e, uma vez ocorrido o fato gerador em 30/06/2004, o direito de a Fazenda Pública homologar ou não o procedimento do contribuinte (seja ele qual for) encerra-se em 30/06/2009, independentemente de ter ou não havido pagamento.

Com relação à omissão de receita alegou que a EPTTC - Empresa Petrolinense de Tráfego e Transporte Coletivo é a sua única cliente, portanto seria impossível a autuada omitir receita maior do que recebeu da EPTTC e que todos os desembolsos efetuados (combustíveis, salários, depósitos e tudo o mais) só poderiam ter origem no que recebeu da EPTTC, sendo impossível produzir prova da omissão, ou seja, prova negativa.

Quanto à multa alegou que para aplicar a multa qualificada exige, por parte do Fisco, que ela seja minuciosamente justificada, caracterizada e comprovada nos autos, o que não teria ocorrido no caso, além de que parte da exigência decorreu de presunção legal de omissão de receita (depósitos bancários - art. 42 da Lei nº 9.430/96 e pagamentos efetuados - art. 280, II, do RIR/99), o que impede a qualificação da multa conforme jurisprudência que transcreve, além de configurar verdadeiro confisco.

Também contestou os juros de mora com base na taxa Selic alegando que sua cobrança para fins tributário é inconstitucional.

Em síntese, este é o relatório.

A decisão de primeira instância rejeitou a preliminar de nulidade, entendendo devidamente respeitado o direito ao contraditório e à ampla defesa; ainda, foi rejeitada a alegação de decadência, por se entender aplicável o art. 173, inciso I, do CTN, tendo em vista a ausência de recolhimentos e a existência de dolo.

No mérito, foi mantido integralmente o lançamento, entendendo-se como não comprovada a origem dos depósitos bancários, bem assim ante a ausência de pagamentos não escriturados, em valor superior às receitas auferidas. A apuração do IRPJ no regime do Lucro Arbitrado também foi reputada escorreita, uma vez que a autuada não apresentou os livros e documentos de escrituração comercial e fiscal, ou o Livro-Caixa. Mantidos, por decorrência, os lançamentos reflexos.

No que pertine à multa qualificada, o acórdão manteve o lançamento, entendendo presente, no caso, o intuito de fraude, evidenciado especialmente pelo fato de o sujeito passivo haver entregue a DIPJ do ano-calendário de 2004 como “inativo” e, quanto ao ano-calendário de 2005, com valores iguais a zero.

Cientificado do acórdão de impugnação em 20/05/2010 (fl. 295), interpôs Recurso Voluntário em 1º/6/2010 (fls. 302 a 329).

Em suas razões, reiterou tudo quanto alegado em sua impugnação, propugnando, ao final, pelo reconhecimento de a) a nulidade do acórdão recorrido, por não ter apreciado todos os argumentos contidos em sua Impugnação; b) a nulidade da autuação, por não ter lido a integridade dos autos de infração; c) a decadência de parte do crédito lançado; d) que é impossível haver receita omitida diversa da recebida do único cliente; e) que a qualificadora da multa não tem amparo legal e que a Selic não pode ser usada como juros moratórios, tampouco incidir sobre a multa de ofício.

Encaminhados os autos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para apreciação do recurso voluntário interposto, foi submetido à julgamento, na forma do Acórdão n. 1302002.562 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, acolhida parcialmente a preliminar de nulidade suscitada nas razões recursais, **determinando-se o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, para proferir decisão complementar sobre a incidência da Selic sobre a multa de ofício, eis que omissa a respeito deste tópico da impugnação.**

O acórdão complementar foi proferido pela DRJ (Acórdão 14-87.827 - 1ª Turma da DRJ/POR), constando nas fls. 1.083-1.087, julgando igualmente improcedente o pedido então em exame.

A recorrente foi intimada do acórdão de impugnação complementar por meio de edital em papel (fl. 1.108-1.109), com prazo de publicidade final em 9/10/2018.

Retornaram os autos a este Conselho para apreciação do Recurso Voluntário, após a complementação do Acórdão de Impugnação, conforme despachos de devolução e encaminhamento de fls. 1.122 e 1.123.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Liana Carine Fernandes de Queiroz, Relatora:

O recurso voluntário é tempestivo, eis que interposto no prazo previsto no art. 33 do Decreto n. 70.235/72 e, por também preencher os demais requisitos objetivos e subjetivos à sua admissibilidade, dele conheço.

Inicialmente, assento que, a despeito de verificar que o presente recurso já foi distribuído, em momento anterior, para julgamento perante este CARF, para órgão de julgamento diverso deste, mas pertencente a essa mesma 1ª Seção, não há qualquer normativa que recomende o redirecionamento do presente feito àquele órgão, capaz de afastar a competência ora firmada por meio de distribuição por sorteio.

Isso porque o Acórdão anterior não adentrou no exame do mérito recursal, limitando-se a reconhecer ser o Acórdão de Impugnação *citra petita*, por haver deixado de apreciar o pedido relacionado à possibilidade de incidência da Selic sobre a multa de mora, de modo que, proferido o acórdão complementar pela DRJ, este julgamento ocorrerá em exame da integralidade das razões recursais, desta feita em vista do Acórdão n. 14-28.083 – 5ª Turma da DRJ/RPO e do que lhe é complementar (Acórdão 14-87.827 - 1ª Turma da DRJ/POR).

Assentados esses pressupostos, relativos à adequação, ao cabimento e à competência, havendo operado a preclusão para a discussão tão somente da nulidade do Acórdão n. 14-28.083 – 5ª Turma da DRJ/RPO, por não ter apreciado todos os argumentos contidos em sua Impugnação (matéria enfrentada pelo Acórdão n. 14-28.083 – 5ª Turma da DRJ/RPO, de fls. 1.061/1.060), passo ao exame das razões recursais.

1 DA PRELIMINAR DE NULIDADE DA AUTUAÇÃO, POR CERCEAMENTO DE DEFESA. REJEIÇÃO.

A autuada alegou, inicialmente, em suas razões recursais, a existência de cerceamento de defesa, capaz de macular de nulidade o lançamento fiscal, nos termos do artigo 59, inciso II, *in fine*, do Decreto nº 70.235/ 1972, eis que “*não teve conhecimento das notas fiscais emitidas pela Cia Brasileira de Petróleo Ipiranga e dos extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras*”.

Contudo, não há como proceder o pleito.

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 57-65), **a fiscalizada foi devidamente intimada, por mais de uma vez, a responder aos questionamentos da fiscalização,**

relacionados à movimentação bancária e compras de combustíveis efetuadas nos anos-calendários 2004 e 2005, em que informou estar INATIVA (ano-calendário 2004), sem apresentação de declarações, e com faturamento zero (ano-calendário 2005).

Não respondidos os questionamentos feitos pela fiscalização, foi expedido mandado fiscal em diligência à Companhia Brasileira de Petróleo Ipiranga a apresentar as notas fiscais de venda, que foram anexadas aos autos da fiscalização (Anexo I, volumes 1 e 2).

Também foi solicitada a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira junto aos Bancos do Brasil e Caixa Econômica Federal, motivada pela negativa do contribuinte em possuir movimentação bancária nos anos calendário sob fiscalização.

Dos dados recebidos e de pesquisas junto aos diversos sistemas da RFB, que integram o Anexo II, volumes 1 e 2 do procedimento fiscal, a fiscalização apurou que o contribuinte possui a concessão de transporte coletivo de passageiros na cidade de Petrolina (filial 67.847.350/0003-20) e movimentação financeira em nome da filial de Feira de Santana (67.847.350/0002-40).

Veja-se que, **em 26/12/2008, diferentemente do que alega a recorrente, esta tomou ciência, por Aviso de Recebimento, de nova intimação da fiscalização, desta feita para que se pronunciasse a respeito dos valores de compra de combustível e movimentação bancária, que constaram dos anexos do procedimento fiscal. Em resposta, a fiscalizada requereu a concessão do prazo de 45 dias para fornecer a informação solicitada.**

Em 13/02/2009, **intimação pessoal ao procurador da empresa, dando como prazo final para atendimento das intimações a data de 27/02/2009, listava, também, os créditos em conta corrente para serem comprovados mediante documentação hábil e idônea.**

Em 27/02/2009, através de seu procurador, a fiscalizada **apresentou apenas um ofício da Empresa Petrolinense de Tráfego e Transporte Coletivo, informando a receita operacional da Empresa no período, deixando de se pronunciar sobre a movimentação financeira e/ou sobre as compras de combustível no período.**

Ademais, **constou expressamente do Termo de Intimação fl. 160 – por meio do qual se solicitou à contribuinte esclarecimentos a respeito da origem dos depósitos em conta, sob pena de presunção de omissão de receitas – anexo com relação dos valores creditados em suas contas-corrente considerados pela fiscalização (fls. 162 em diante);** destaque, do referido Termo:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e no curso da ação fiscal iniciada em 26/09/2008, de acordo com o disposto nos art. 904, 905 910, 911, 927 e 928 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), INTIMAMOS o contribuinte acima identificado a apresentar os elementos abaixo

especificados, sendo que já existe intimações anteriores não atendidas integralmente até a presente data:

1. Foram Termo de Termo de Termo de emitidos, até o momento, os termos: Início de Fiscalização de 26/09/2008: Intimação Fiscal de 23/10/2008 e Intimação Fiscal de 18/12/2008:

2. De todos os elementos solicitados nas intimações a empresa apresentou apenas os contratos sociais e alterações, alegando não possuir os livros contábeis bem como movimentação bancária e demais documentos por estar a empresa inativa.

3. Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 18/12/2008, recebido em 26/12/2008, com cinco dias uteis de prazo para atendimento, foi solicitado, em 13/01/2009, uma prorrogação de 45 dias para atendimento, para explicar a movimentação bancária e as compras apontadas pela fiscalização.

4. Comprovar a origem dos valores creditados em suas contas-corrente, conforme relação anexa. Os esclarecimentos deverão ser feitos por escrito e comprovados, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos utilizados nessas operações.

5. Fica concedido o prazo solicitado definindo como data improrrogável para atendimento integral o dia 27/02/2009. A não comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de créditos relacionados neste termo, na forma e prazo estabelecidos, ensejará lançamento de ofício, a título de omissão de receita ou de rendimento, nos termos do artigo 849 do RIR/99, sem prejuízo de outras sanções legais que couberem.

Vale ainda consignar o que constou do Acórdão de Impugnação recorrido, a respeito desta preliminar, a cujas razões faço adesão, a par do permissivo do art. 114, § 12, do RICARF:

Além de a contribuinte ter recebido cópia do Termo de Verificação Fiscal, do Demonstrativo da Omissão de Receita e da Relação dos depósitos bancários, a ela foi assegurado o

direito de acesso aos demais elementos para o fim de ter vista, extrair cópia, etc.

A contribuinte foi intimada de todos os atos praticados, de modo que teve conhecimento de todas as provas juntadas ao processo, dos argumentos invocados pela autoridade fiscal, das medidas adotadas pela fiscalização, enfim, do curso do processo como um todo, e a ela foi assegurado o direito de vista de todos os elementos integrantes do processo.

Verifica-se que os Termos de descrição dos fatos e enquadramento legal e de Verificação Fiscal acompanhados de seus anexos não deixam dúvidas quanto aos fatos que motivaram a autuação fiscal e permitiram à impugnante uma farta e robusta defesa de 41 folhas na qual demonstra ter entendido perfeitamente o que lhe foi atribuído, apresentando questionamentos de fato e de direito quanto às irregularidades a ela imputadas, afastando de vez a possibilidade de prejuízo ao direito de defesa.

Ressalte-se, mais uma vez, que todos os elementos levados em consideração pelo autuante foram carreados aos autos, com ampla possibilidade de vistas à atuada durante o prazo concedido para a impugnação, em homenagem ao princípio do pleno exercício do contraditório e da ampla defesa que lhes são assegurados pelo art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal. **Também foi facultado ao sujeito passivo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 38, § 2º, e Lei nº 9.784, de 1999, art. 46) examinar, avaliar, apreciar, inclusive solicitar cópia de documentos mediante prévio pagamento, mediante Darf, de uma contribuição para ressarcir as despesas incorridas com o atendimento.** Não consta no processo qualquer prova ou informação de que a contribuinte tenha solicitado vista ou cópia de qualquer dos elementos e que a repartição de origem tenha recusado a fornecer. Portanto, o que se observa é que a contribuinte não foi privada de acesso aos citados documentos.

Desse modo, inexistiu o cerceamento de defesa alegado nas razões recursais, inexistindo a mácula do art. 59 do Decreto n. 70.235/72, evidenciando-se o escorreito

procedimento da fiscalização e a higidez, portanto, das autuações decorrentes, na forma do art. 10 do mesmo.

Rejeito, portanto, essa prefacial.

2 MÉRITO

2.1 DA ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA DE PARTE DO CRÉDITO LANÇADO

Alegou a contribuinte que, quando da lavratura do auto de infração, em 08/07/2009, já estava decaído o direito de proceder aos lançamentos relativos a fatos geradores ocorridos até 30/06/2004, ei que a contagem do prazo se daria nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Ocorre que, nos casos em que o lançamento do tributo é por homologação, e a contagem do prazo decadencial dar-se-á na forma do art. 150, § 4º, do CTN apenas quando houver a declaração e pagamento do tributo, ainda que parcial, contando-se na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que não haja qualquer pagamento (independente ou não de haver declaração), como é a hipótese dos autos.

Para este caso concreto, há ainda que se considerar que o reconhecimento do ato doloso, sonegador, do contribuinte, também dá azo à contagem do prazo decadencial na forma do art. 173, I, do CTN, fundamento que se adita para igualmente rejeitar a pretensão recursal.

Escorreito, portanto, o que constou do Acórdão de Impugnação para rejeitar a alegação de decadência, reiterada neste Recurso Voluntário, a cujos fundamentos faço adesão, na forma do art. 114, § 12, do RICARF:

Alegou a contribuinte que quando da lavratura do auto de infração, em 08/07/2009, já estava decaído o direito de proceder aos lançamentos relativos a fatos geradores ocorridos até 30/06/2004, isto porque a contagem do prazo se daria nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, que abaixo transcrevo:

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

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se

tenha pronunciado, considera-se homologado O lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou (destaquei)

Encontra-se pacificado o entendimento de que o lançamento do imposto sobre a renda de pessoa jurídica é por homologação, uma vez que é do contribuinte a atividade de determinar a obrigação tributária, a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do quantum devido, independente de notificação, extinguindo pelo pagamento o crédito sob condição resolutória de ulterior homologação.

Ex-vi do parágrafo 4º do art. 150 do CTN, o Fisco dispõe do prazo de cinco anos, se a lei não fixar prazo diferente, a contar do fato gerador, para homologar o crédito lançado e pago antecipadamente ou complementá-lo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando então o termo inicial para a contagem do prazo decadencial desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN).

O lançamento por homologação discrepa das demais modalidades de lançamento uma vez que o sujeito passivo pratica uma série de atos que compõem um procedimento o qual tem por finalidade determinar o valor do tributo e por fim efetuar o pagamento antecipado. O Fisco, por sua vez, se limita a exercer o controle, homologando expressa ou tacitamente a atividade realizada pelo sujeito passivo. O objetivo do legislador é preservar a condição de que goza o lançamento, pelo Código Tributário Nacional, de atividade privativa da autoridade administrativa.

Assim, o que se homologa é o *factum* do pagamento antecipado, após se ter certificado a autoridade administrativa do correto cumprimento do que determina a lei, pelo sujeito passivo. Não se trata de homologação do lançamento porque este irá aparecer tão somente com o ato homologatório. Antes terá curso um processo de extinção, que começa com o pagamento antecipado e finda com o ato homologatório expresso ou tácito. Daí porque, inexistindo pagamento antecipado, ainda que haja o contribuinte se

documentado corretamente, não se pode falar em homologação e consequentemente em lançamento por homologação.

Logo, é condição *sine qua non* para que se caracterize o lançamento por homologação, a de que tenha havido pagamento antecipado do tributo. Inexistindo pagamento antecipado não se poderá falar em homologação, porque não efetivado os atos necessários ao pronunciamento da autoridade tributária.

Inclusive, esse é o entendimento firmado no Parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional PGFN/CAT/Nº 1.617, de 2008, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, *in verbis*:

“(…)

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;

(…)”

De acordo com os autos, a autuada não efetuou pagamento de tributo ou contribuições relativamente aos anos-calendário de 2004 e 2005. Desta forma, nada se operou que ensejasse a homologação expressa ou tácita da administração, já que inexistente atividade da contribuinte, ora autuada, passível de ser homologada. Por conseguinte, não se pode falar, no caso concreto de que se cuida, em lançamento por homologação, restando afastada a aplicação da regra especial prevista no art. 150 do CTN.

Como se isto não bastasse para afastar a aplicabilidade do art. 150, §4º, do CTN, **há ainda no caso concreto a ocorrência de dolo como ficará demonstrado mais adiante quando da apreciação da multa aplicada.**

[...]

Com efeito, para os fatos geradores ocorridos no período de janeiro a setembro de 2004 o Fisco já tinha condições jurídicas de efetuar o lançamento no próprio ano de 2004. Portanto, o prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2005 (*primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*) e teve seu termo final em 01/01/2010. Tendo a ciência do auto de infração ocorrido em 14/07/2009, portanto dentro do prazo quinquenal, deve ser rejeitada a preliminar de decadência em relação ao IRPJ, bem assim das contribuições (PIS, COFINS e CSLL).

Improcedente, portanto, o pleito relacionado ao reconhecimento da decadência para os fatos gederados ocorridos de janeiro a setembro/2004, pretendidos pela recorrente.

2.2 DA ALEGADA INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO APLICÁVEL À ESPÉCIE. FISCALIZADA QUE NÃO SE DESINCUMBIU DO ÔNUS PROBATÓRIO.

No caso em exame, foram considerados para a tributação os valores dos depósitos/créditos bancários não escriturados e de origem não comprovada (Infração 003), relacionados aos anos-calendários 2004 e 2005, com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não tendo a recorrente produzido prova em contrário.

Ademais, para os meses em que não se conheceu a movimentação bancária (julho a dezembro de 2005), a fiscalização constatou que os valores pagos a título de salário e compra de combustíveis superaram a receita auferida da EPTTC. Diante disso, foi considerada receita omitida a diferença entre os pagamentos efetuados (não escriturados) e a receita auferida da EPTTC (Infração 001).

Com efeito, a existência de depósitos bancários não escriturados ou com origem não comprovada, nos anos-calendário fiscalizados, é, por si só, hipótese presuntiva de omissão de receitas, nos termos do art. 42, da Lei 9.430/96 c/c art. 334, IV, do CPC, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário. Não o fazendo a fiscalizada, é lícito concluir que se trata de receitas tributáveis não incorporadas àquelas, registradas na escrituração.

Ademais, na forma do art. 281, II, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto n. 3.000/99, então vigente, c/c art. 40, da Lei n. 9.430/96, caracteriza-se como omissão no registro de receita a falta de escrituração dos pagamentos efetuados, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Dessa forma, como dos autos se pode inferir, a autoridade fiscal agiu com acerto: constatada a existência de movimentação bancária não contemplada na escrituração comercial, intimou a fiscalizada a comprovar a origem dos recursos depositados nas contas correntes de

titularidade da empresa. A contribuinte não apresentou provas da origem do numerário depositado, procedendo a fiscalização à tributação dos depósitos como receita omitida, com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, após excluir os valores correspondentes à receita recebida da EPTTC que foi submetida às normas de tributação específicas conforme art. §2º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Vale transcrever a ressalva feita no Acórdão de Impugnação de que, *“apesar de todo o tempo de que dispôs a contribuinte para apresentar suas informações e seus documentos, não houve, em nenhum momento, informação de que os valores depositados nas contas correntes bancárias, sem escrituração na sua contabilidade, pudessem provir de outra origem que não receitas omitidas, o que respalda o procedimento fiscal, pois configurado está a materialização da hipótese legal”*.

Quanto à presunção de omissão de receitas decorrente dos pagamentos não escriturados, o fornecedor de combustível apresentou uma relação de vendas à impugnante, que não foram escrituradas pela fiscalizada, bem assim as notas fiscais de venda; informações sobre os pagamentos (valores, datas de vencimento e de pagamento, etc.) e comprovação da entrega do produto, fatos não ilididos pelas alegações da contribuinte recorrente.

Registre-se, nesse ponto, que a contribuinte se limitou a alegar que *“seria impossível omitir receita maior do que recebeu da EPTTC e que todos os desembolsos efetuados (combustíveis, salários, depósitos e tudo o mais) só poderiam ter origem no que recebeu da EPTTC e que não seria possível produzir prova da não omissão”*. Não trouxe aos autos qualquer prova que tivesse o condão de contrariar a infração fiscal a ela imputada ou que justificasse o afastamento da exigência.

Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos e, não tendo se desincumbido de tal ônus, como exposto, irreparáveis as autuações e improcedente a insurgência recursal também nesse ponto.

2.3 DA MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO MANTIDA ANTE A PRESENÇA DO DOLO SONEGATÓRIO. SÚMULA VINCULANTE N. 25 CARF. REDUÇÃO DO PERCENTUAL APLICÁVEL PARA 100%. LEI MAIS BENÉFICA.

Quanto à multa qualificada, certo que, nos termos da Súmula Vinculante CARF n. 25, 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* (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Decerto, para a incidência da referida qualificadora da multa de ofício, o procedimento adotado pela contribuinte não pode ser considerado mero erro, de ordem meramente material, sem a caracterização de qualquer intuito fraudulento.

No caso, o fato de a contribuinte não escriturar a movimentação financeira/bancária, de maneira reiterada, deixando a margem da escrita fiscal inúmeros ingressos de recursos financeiros, e apresentar a declaração de imposto de renda (DIPJ) do ano-calendário de 2004 como inativa quando, na verdade, esteve em atividade e auferiu receita, e apresentar a declaração do ano-calendário de 2005 com faturamento “zerado” quando confessadamente auferiu receita, não deixa dúvida do intuito de impedir o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador, ocultando a obrigação tributária principal, conduta que se amolda à previsão do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96.

Destaco o entendimento deste Conselho Administrativo Fiscal, em voto da Relatoria do Conselheiro Luis Angelo Carneiro Baptista, de 5/9/24, através da ementa parcialmente transcrita do Acórdão n. 1002-003.591 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA, em caso a este análogo, pela aplicação da qualificadora:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RECEITAS BASEADAS EM PROVAS DIRETAS E EM PRESUNÇÃO LEGAL. DECLARAÇÕES ZERADAS. ESCRITURAÇÃO NÃO ENTREGUE. FALTA DE JUSTIFICATIVA.

Reputa-se dolosa a conduta do contribuinte em apresentar DIPJ, DACON zeradas, tampouco entregando escrituração obrigatória (ECD) e não apresentando justificativa para toda movimentação bancária realizada. Ainda que uma das infrações esteja baseada em presunção legal, tendo em vista os demais elementos apontados pela Fiscalização, incide, a contrário senso, o disposto na Súmula CARF nº 25, uma vez que a qualificação da penalidade não decorreu, por si só, da omissão de receitas baseada em presunção legal.

Resta aplicável, contudo, a retroatividade benigna prevista na alínea c do inciso II do art. 106 do CTN, para reduzir o percentual da multa de ofício de 150% para 100%, ante a nova redação conferida ao art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 14.689 de 2023.

2.4 DA INCIDÊNCIA DA SELIC. SUMULA VINCULANTE CARF N. 4.

Aduz a impugnante que a “A Selic não pode ser usada como “juros de mora’ para cobrança de tributos”.

Entretanto, relativamente à taxa Selic, aplicada no lançamento, aplicável a **Súmula Vinculante CARF n. 4**, que dispõe:

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Não há como se acolher, portanto, a insurgência recursal.

2.5 DA INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF N. 108.

Por fim, propugna a recorrente pelo reconhecimento de que, sobre a multa de ofício, não incidam os juros moratórios.

Contudo, apesar de não ter a estrita natureza de tributo, a multa faz parte do crédito tributário, conforme arts. 3º, 113, § 1º, e 139 do CTN. Por conseguinte, a cobrança das multas lançadas de ofício deve receber o mesmo tratamento dispensado pelo CTN ao crédito relativo aos tributos apurados.

Com efeito, o *caput* artigo 161, do mesmo diploma legal, dispõe que ao crédito tributário não pago no vencimento devem ser acrescidos os juros moratórios. Ademais, a expressão *“sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis”* reforça a conclusão de que juros e multa não são excludentes entre si.

Ainda, importa consignar que, no *caput* do artigo 61 da Lei nº 9.430/96, a expressão *“débitos [...] decorrentes de tributos e contribuições”* inclui as multas de ofício proporcionais (lançadas em função de infração à legislação tributária de que resulta falta de pagamento de tributo, como é o caso). O dispositivo em referência, nesse contexto, amplia o campo de incidência dos juros de mora para abranger também as multas.

Tanto é assim que a mesma Lei nº 9.430/96, em seu artigo 43, expressamente prevê essa incidência no caso de multas lançadas isoladamente.

Nesse sentido, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais editou a súmula n. 108, que expressamente dispõe sobre a incidência dos juros moratórios, calculados pela SELIC, sobre a multa de ofício: *“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”*, entendimento ao qual está vinculado este órgão julgador.

Improcedente o recurso, portanto, também nessa parte.

3 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento do recurso, rejeição da preliminar de nulidade da autuação e, no mérito, pelo desprovimento da insurgência; de ofício, reduzo a multa qualificada para o patamar de 100%, na forma do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 14.689 de 2023, c/c art. 106 do CTN.

É como voto.

Assinado Digitalmente

LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ