



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.722892/2016-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.920 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de maio de 2024
Recorrente AUTO POSTO BATISTENSE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

ARBITRAMENTO. APLICABILIDADE.

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

MULTA QUALIFICADA. DOLO COMPROVADO. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. SÚMULA CARF Nº 34

Considera-se omissão dolosa de rendimentos quando a renda auferida decorrer de artifícios fraudulentos, incluindo-se a utilização de interpostas pessoas, hipótese que autoriza a incidência da multa qualificada. Entendimento pacificado na Súmula CARF nº 34.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA SUPERVENIENTE. REDUÇÃO DA PENALIDADE. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.

Tendo em vista a redução da penalidade decorrente da alteração do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9430, de 1996, pela Lei nº 14.689, de 2023, deve ser aplicado o princípio da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c” do CTN, passando a penalidade para o patamar de 100%.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Constando dos autos todos os elementos necessários ao julgamento, torna-se prescindível a perícia requerida. Indeferido o pedido com fulcro no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972 e alterações da Lei nº 8.748/1993.

INTIMAÇÕES NO ENDEREÇO DO REPRESENTANTE LEGAL (ADVOGADO) DO CONTRIBUINTE. DESCABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação - seja por qualquer meio - dirigida ao advogado do contribuinte, nos termos da Súmula CARF nº 110, cujos os efeitos são vinculantes.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL.

A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se ao lançamentos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário e a ele dar provimento parcial para i) rejeitar as preliminares suscitadas; ii) indeferir o pedido de diligência para realização de perícia contábil; iii) manter integralmente os lançamentos presentes nos autos, apurados pelo regime de lucro arbitrado; e, iv) reduzir o percentual da multa qualificada de 150% para 100%, com suporte no artigo 106, II, “c” do CTN, tendo em vista a nova redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430, de 1996.

(documento assinado digitalmente)
Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

(documento assinado digitalmente)
Rafael Zedral- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alessandro Bruno Macedo Pinto, Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 3ª Turma da DRJ/REC, sessão de 21 de Setembro de 2017 (fls. 22954, que julgou improcedente a impugnação apresentada perante aquele órgão (fls. 1629/1654), referente a lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS lavrados pelo Fisco (autos de infração – fls. 38/86), apurados pelo regime do Lucro Arbitrado, ano-calendário 2012, relativamente à infração “omissão de receitas – depósitos bancários de origem não comprovada”.

No caso, a RFB iniciou procedimento de fiscalização com o objetivo de verificar a regularidade da apuração do IRPJ e eventuais reflexos nos demais tributos administrados pela RFB, para o período 2010-2012.

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento do recurso administrativo na primeira instância administrativa, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ:

Trata-se de autos de infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 859 a 873), do Programa de Integração Social - PIS (fls. 889 a 897), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 898 a 906) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 874 a 888), lavrados para formalização e exigência de crédito tributário no montante de R\$ 60.538,56.

2. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 822 a 839), o lançamento decorreu de omissão de receita, caracterizada por falta de comprovação da origem de recursos utilizados em depósitos bancários. Arbitrou-se o lucro. Qualificou-se a multa.

3. Os Srs. Argeu do Nascimento Neto e Ana Cláudia Orsi Arndt foram responsabilizados pelo crédito, motivo por que compõem o pólo passivo da obrigação.

4. Apresentaram-se as impugnações das fls. 924 a 950 (Cofins), 1159 a 1185 (CSLL), 1394 a 1420 (IRPJ) e 1629 a 1655 (PIS), contrapondo-se, em síntese:

4.1 - O crédito concernente aos fatos geradores anteriores a 28.09.2011 teria decaído.

4.2 - O arbitramento do lucro teria sido ilegal.

4.3 - Os valores considerados como movimentação bancária não identificada representariam "a receita tributada do Auto Posto". Far-se-ia necessário realização de perícia para verificar-se as transferências entre contas de mesma titularidade.

4.4 - O Auto Posto Batistense não seria cotitular das contas bancárias da Pedra Brasil. Os valores que depositara nessas contas diriam respeito a pagamentos pela utilização do cheque especial dessa empresa.

4.5 - A qualificação da multa teria sido indevida.

5. Requereu-se ainda a realização de perícia, formulando-se os quesitos das fls.1417 e 1418.

Em sessão de 21 de setembro de 2017 (e-fls.2954) a DRJ julgou improcedente a impugnação do contribuinte, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Ano-calendário: 2012

PEDIDO DE PERÍCIA. NEGAÇÃO.

Nega-se o pedido de perícia quando os elementos coligidos nos autos são suficientes para formação de convicção e consequente julgamento da lide.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Ano-calendário: 2012

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM DOS RECURSOS. NÃO COMPROVAÇÃO.

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

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CABIMENTO.

O lucro será arbitrado quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou conter vícios, erros ou

deficiências que a tornem imprestável para determinar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Para os tributos sujeitos à homologação do lançamento, havendo pagamento antecipado, decai em cinco anos, a partir do fato gerador, o direito de constituir-se crédito tributário.

INTENÇÃO DE FRAUDAR. MULTA. QUALIFICAÇÃO.

A constatação de intenção de fraudar o fisco, por meio da prática de alguma(s) das condutas definidas nos art. 71, 72 ou 73 da Lei nº 6.502, de 1964, enseja a qualificação da multa de ofício.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL.

A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se ao lançamentos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente da decisão de primeira instância no dia 10/10/2017 (e-fls. 2.972), o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário em 09/11/2017 (e-fls. 2.973), no qual expõe os fundamentos de fato e de direito que serão analisados no voto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Zedral - Relator

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário. Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Considerações iniciais

Em que pese o fato do Fisco ter realizado um único procedimento de fiscalização, houve a lavratura de 4 autos de infração, controlados por também quatro processos administrativos, que foram distribuídos a este relator para elaboração de relatório e voto em face de Recursos Voluntários interpostos pela recorrente, e que estão sendo julgados na mesma sessão de julgamento.

Os processos fiscais estão detalhados conforma abaixo:

Processo	Tributo	Crédito Tributário	Período e apuração	
13971-722.890/2016-44	IRPJ	R\$12.985,06	01/10/2010	31/03/2011
	CSLL	R\$8.843,37		

	PIS/PASEP	R\$5.568,35		
	COFINS	R\$25.700,77		
13971-722.891/2016-99	IRPJ	R\$21.705,36	01/04/2011	01/12/2011
	CSLL	R\$16.278,99		
	PIS/PASEP	R\$9.830,22		
	COFINS	R\$45.370,90		
13971-722.892/2016-33	IRPJ	R\$14.110,67	31/01/2012	31/12/2012
	CSLL	R\$10.582,98		
	PIS/PASEP	R\$6.383,15		
	COFINS	R\$29.461,76		
13971-722.893/2016-88	IRPJ	R\$17.143,44	31/03/2011	31/12/2012
Total do Crédito Tributário		R\$223.965,02		

Diante deste fato, os relatórios e votos de todos os 4 processos possuem trechos em comum.

Das preliminares de nulidade do Acórdão recorrido.

A recorrente apresenta duas questões preliminares: cerceamento de defesa pelo indeferimento do pedido de diligência/perícia (e-fls. 2.977) e decadência de valores lançados relativos a fatos anteriores a 28.09.2011(e-fls. 2.980).

Entendo que todas estas alegações devem ser rejeitadas.

A realização de perícia está regulamentada no artigo 18 do Decreto 70.235/1972 (PAF):

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

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados.[\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

§ 2º Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

Pela leitura do seu Caput pode ser verificado que cabe ao julgador analisar a conveniência e necessidade da realização das diligências ou perícias (“A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, **quando entendê-las necessárias**”).

No caso, o julgador de primeiro grau entendeu que a perícia não seria necessária pois, conforme observou o relator do Acórdão recorrido: *“O que se requereu, além de não necessitar da apreciação de um expert, já foi objeto de análise nesse voto, o que revela a sua prescindibilidade.”*

O pedido de perícia encontra-se nas e-fls. 1651 e seguintes. O teor dos quesitos (e-fls. 1652), demonstram que a recorrente em verdade deseja a realização de um novo procedimento de Fiscalização.

O fato é que todas as questões formuladas nos três quesitos já foram respondidas pela autoridade Fiscal.

Caberia à recorrente rebater todas as afirmações da Fiscalização que entende incorretas ou contrárias às provas juntadas nos autos. A realização de uma perícia, nos termos em que formulada pela recorrente, serviria exclusivamente para suprir lacunas argumentativas da defesa, tarefa que foge do escopo das atribuições da RFB e deste Conselho.

A perícia seria cabível se imprescindível ao julgamento e para responder dúvida razoável em relação ao fato ou a um documento. No presente caso, não há dúvida sobre qualquer fato ou prova juntada nos autos que impeça o julgamento do feito. Há apenas a contrariedade da recorrente em face do lançamento Fiscal.

Todas as questões formuladas nos quesitos poderiam ter sido respondidas pela recorrente na sua impugnação, acaso entendesse que possui respostas diversas das obtidas pela Fiscalização.

Portanto, rejeito esta preliminar de nulidade, e, pelos mesmos fundamentos, rejeito o pedido de realização de perícia.

A preliminar de decadência encontra-se a partir da e-fls. 2980. A recorrente transcreve trecho do voto do relator que analisou o tema. Vejamos.

O texto do primeiro parágrafo do tópico “IV.2 – DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO DOS ANOS DE 2010 E 2011. APLICAÇÃO DA SISTEMÁTICA DO ART. 150, §4º DO CTN:” (e-fls. 2980) transcreve um trecho do voto do relator que tratou do tema:

*“Em relação à preliminar de decadência arquivada, entendeu a Autoridade Julgadora que “No caso em questão todavia o lançamento diz respeito a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2012 – **não se formalizou crédito relativo a fatos geradores anteriores 28.09.2011** -, a menos de cinco anos da ciência do lançamento. De sorte que não há falar em Decadência.”*

Este trecho do voto do relator encontra-se na e-fls. 2957.

Como se pode perceber, o relator afirmou que “**não se formalizou crédito relativo a fatos geradores anteriores 28.09.2011**”.

Este Processo administrativo fiscal aqui analisado, de nº 13971.722892/2016-33 tratou exclusivamente de fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2012. Logo, não há que se falar em decadência, visto que a recorrente tomou ciência da autuação em 29/09/2016.

DO MÉRITO

No mérito, o Recurso Voluntário deve ser declarado parcialmente procedente.

O Recurso Voluntário apresenta contestações genéricas, que podem ser resumidas nas seguintes afirmações:

1. Toda escrituração contábil da empresa estava regular;
2. O uso da conta corrente de Pedra Brasil representou apenas a um empréstimo, mediante uso de limite de cheque especial, no valor de R\$ 50.000,00;
3. Foi utilizada a empresa *BERNADETE ORSI* para realizar o desconto de títulos recebíveis junto à Crediveleiro porque a recorrente não possuía cadastro na empresa de factoring;
4. Toda esta operação realizada com o uso de contas de terceiros é apenas uma decorrência de graves dificuldades financeiras pelas quais a recorrente passava no período em questão.

A Fiscalização demonstrou que a recorrente utilizou-se de conta bancária de outra pessoa jurídica, realizando movimentações sem o devido registro na sua contabilidade. Não há provas nos autos que possam minimamente sustentar a fraca alegação de que a utilização de contas bancárias de terceiros se tratariam de empréstimos entre empresas por meio da utilização de limite de conta, devido a uma suposta dificuldade financeira.

Aliás, a alegação de que a empresa passava por dificuldades financeiras (fato não provado) não serviria como prova da regularidade jurídica das operações realizadas (uso de conta corrente de outra pessoa jurídica), pois serviria apenas como uma simples justificativa moral dos atos praticados. Ou seja, a recorrente praticou estes atos porque alegadamente passava por dificuldades financeiras, o que de nenhum modo possa significar necessariamente que a recorrente agiu conforme a Lei.

Há que se ter em conta o **grave fato** constatado pela Fiscalização de que a recorrente transmitiu declaração informando estar **inativa** no ano-calendário 2010, ainda que , segundo o Fisco, “*tivesse registrado movimentação financeira e escriturado livros contábeis e fiscais*”.

A Fiscalização constatou (e-fls. 825) que a pessoa responsável pela recorrente **possuía as senhas das contas bancárias da empresa PEDRA BRASIL** (então denominada EDSON ORSI ME), conforme termo de depoimento de e-fls. 343 (Ana Claudia Orsi Arndt), a qual inclusive “*não se lembrava da motivação dos depósitos nas contas bancárias da empresa BERNADETE ORSI*”.

Os Emails juntados nos autos, **e cito aqui apenas como exemplo o email de e-fls. 175**, dão a real dimensão da operação realizada entre as empresas: a Ceramica Bernadete Orsi (empresa 1) envia email para a empresa de fomento Crediveleiro (empresa 2) para que o valor resultante dos descontos de títulos seja depositado na conta corrente de outra pessoa jurídica, a Edson Orsi ME (empresa 3). Email este que foi assinado por Ana Claudia **Orsi** Arndt, que era funcionária da recorrente (empresa 4).

Não é crível a alegação de que a recorrente não possuía cadastro junto à factoring (CREDIVELEIRO), **e por este exclusivo motivo**, utilizou-se da empresa BERNADETE ORSI E CIA LTDA para descontar recebíveis. Inclusive, os valores resultantes do desconto de títulos não eram depositados nem conta corrente da BERNADETE **ORSI** E CIA LTDA e nem da AUTO POSTO BATISTENSE (recorrente), mas na conta corrente **uma terceira empresa**, a PEDRA BRASIL, então denominada EDSON **ORSI** ME.

E ainda que se admitissem estas alegações como verdadeiras, ainda sim, permanece não refutado e não demonstrado que estas receitas tenham sido tributadas. Mas o contrário permanece demonstrado, ou seja, todas estas receitas não foram contabilizadas pela recorrente na sua escrita contábil, demonstrando o não oferecimento à tributação.

A presunção de omissão de receitas prevista no artigo 42¹ da lei 9430/1996 é relativa, cabendo ao recorrente a prova em contrário. Portanto, não cabe à recorrente apenas demonstrar a origem dos recursos, mas também a sua natureza, que no caso dos autos não foi demonstrada documentalmente pela recorrente, que se limita a apenas apresentar argumentos.

Portanto, não merece reparos a decisão da Fiscalização em arbitrar o lucro, nos termos do artigo 530² do Decreto 3000/1999 (RIR), pois a escrituração da recorrente sabidamente **não demonstra as operações financeiras realizadas na conta corrente da PEDRA BRASIL e nem os descontos de recebíveis** (cheques recebidos) realizados por BERNADETE ORSI E CIA LTDA e depositados na conta corrente da PEDRA BRASIL.

Melhor dizendo: analisando apenas a contabilidade da recorrente é impossível ter conhecimento de toda a “engenharia financeira” operada entre as três empresas.

¹ 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.

² Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art.1º):

[...]

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

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

E o que a recorrente chama no seu Recurso Voluntário de “*mera irregularidade nos registros contábeis da empresa*” ou “*problemas de ordem contábil*” na verdade se trata de omissão na sua própria contabilidade de registros de operações realizadas na conta corrente de terceiros, o que demonstra que a contabilidade da empresa estava irregular, claramente “*divorciada da realidade contábil da empresa*”, usando aqui uma expressão cunhada pela própria recorrente no seu Recurso Voluntário, e, portanto, imprestável para uma correta apuração dos tributos.

Logo, como a leitura da escrituração contábil da recorrente não permite “*identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária*” da empresa, o arbitramento do Lucro é a medida mais adequada ao caso.

A recorrente ainda cita o artigo 148 do CTN³, alegando que deveria ter sido intimada à se pronunciar sobre o arbitramento (durante o procedimento de Fiscalização), e como isso não teria ocorrido, o arbitramento seria nulo.

A recorrente está confundindo conceitos jurídicos.

O artigo 148 do CTN trata de uma das **quatro** modalidades de Lançamento previstas na Seção II, do Capítulo IV do Código tributário Nacional:

1. Há o Lançamento por declaração (art. 147);
2. o lançamento por homologação (art. 150).
3. O lançamento realizado com base o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos (artigo 148).
4. O lançamento realizado mediante auto de infração (aqui analisado) consta previsto no artigo 149:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

- I - quando a lei assim o determine;
- II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;
- III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;
- IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;
- V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;
- VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;
- VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

³ Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

No presente caso, foi arbitrado o lucro (daí porque a expressão “Lucro Arbitrado”), que é base de cálculo do Imposto de Renda, e não “o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos”. A autoridade fiscal de modo algum arbitrou o valor do combustível ou algum serviço prestado ou alguma mercadoria eventualmente vendida na loja de conveniência do posto.

O artigo 148 do CTN demonstra, pelo sua simples leitura, ser inaplicável ao caso, fato que não escapou da análise do relator do Acórdão recorrido:

“14. Não há acordar com a defesa. Antes de mais nada, o arbitramento do lucro não foi fundamentado no art. 148 do CTN, de sorte que baldado o inconformismo nessa direção. Como dito no Termo de Verificação Fiscal (fl. 831), ele teve por fulcro a alínea "a" do inciso II do art. 530 do RIR, de 19991 . Os arts. 532 e 536 do RIR, de 1999, citados pelo autuante, tratam de particularidades da apuração da base de cálculo.”

A partir da e-fls. 2994, a recorrente inicia o tópico “**Da alegação de pagamento de despesas com cheque da Pedra Brasil**”, afirmando que:

“**entre as razões mantidas pela 3a Turma da DRJ/REC** que balizam as indicações da cotitularidade das contas bancárias da Pedra Brasil, **há a indicação de que foram realizados pagamentos de despesas da Bernardete Orsi & Cia com cheques** da Pedra Brasil, sendo que estes cheques teriam no verso o carimbo da Bernardete Orsi & Cia.”

No entanto, após minuciosa leitura de todo o texto do Voto do Acórdão recorrido (e-fls. 221/229) não encontramos qualquer referência à pagamento de despesas de Bernardete Orsi & Cia mediante cheques de Pedra Brasil, indicando que este trecho pode pertencer à alguma peça de outro processo administrativo ou judicial.

Da multa de Ofício Qualificada de 150%

Insurge-se também a recorrente contra a qualificação de multa de ofício para 150%, argumentando que “*ainda que caracterizada a omissão de receita – o que traz-se a título argumentativo – tal fato por si só não faz com que se caracterize, ou se presuma, a conduta dolosa do contribuinte, sendo estritamente necessária a comprovação do interesse em realizar um ato lesivo em face da fiscalização.*”

De fato, este CARF possui entendimento pacificado neste sentido, por meio de sua súmula 25 (vinculante) abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 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).

A referida Lei nº 4.502/64 descreve assim as hipóteses:

Art . 71. **Sonegação** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. **Fraude** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. **Conluio** é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

No entanto, entendo incabível a aplicação da súmula CARF 25 no presente caso, pois a qualificação da multa está justificada não apenas pela simples omissão de receita ou rendimentos, visto que autoridade fiscal (e-fls. 836) justificou de modo suficiente a ocorrência das hipóteses qualificadoras, motivo pelo qual transcrevo o trecho do termo de verificação fiscal como minhas razões de decidir:

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

81. Baseada nas provas acostadas aos autos, conclui-se que houve uma ação plenamente voluntária e consciente do uso de uma empresa interposta, a PEDRA BRASIL (à época EDSON ORSI ME) para transferir parte importante da movimentação financeiro bancária da fiscalizada.

82. No mesmo sentido, vislumbra-se uma ação plenamente voluntária, consciente e contumaz de abster-se da escrituração das operações efetuadas (dos alegados empréstimos) mas principalmente dos respectivos créditos bancários, os quais uma vez não justificados, embasaram a capitulação legal do lançamento feito pela autoridade fiscal.

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

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

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

86. Assim, por todo o acima exposto, coube à fiscalização aplicar a multa de ofício duplicada para 150%, face à adequação do caso ao disposto no §1º do art. 44 da Lei 9.430/96, com Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

Chamo também à atenção o teor da Súmula CARF nº 34, que afirma que “*Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas*”.

No entanto, a recente alteração da legislação sobre o tema beneficia a recorrente neste ponto.

O § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 foi alterado pela Lei nº 14.689/2023, com acréscimo dos incisos VI, VII e §§ 1º-A e 1º-C, passando o dispositivo a ostentar a seguinte redação:

Multas de Lançamento de Ofício

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;(Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de

novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:(Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, **contado do ato de lançamento** em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada no arts. 71,72e73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, **ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente** em qualquer uma dessas ações ou omissões.(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

A penalidade, que antes alcançava 150% em decorrência da dobra do percentual de 75% prescrito pelo inciso I do artigo 44, foi reduzida para 100%, conforme estabelecido pelo novel inciso VI:

VI – **100%** (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – **150%** (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a **reincidência** do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Não consta nos autos informações sobre a reincidência infracional da recorrente no período de dois anos, “**contado do ato de lançamento**”, conforme estatuído pelo inciso VII e § 1-A.

Diante dessas circunstâncias, deve ser reconhecida a redução do percentual da multa para 100%, por conta da aplicação do princípio da retroatividade benigna de que trata a letra “c” do inciso II do artigo 106 do Código Tributário Nacional⁴.

Portanto, dou parcial provimento ao recurso Voluntário nesta parte, mantendo a qualificação da multa de ofício, porém reduzindo seu percentual para 100%.

Pedido de intimação por meio de publicação efetuada em nome do representante legal do contribuinte

No processo administrativo fiscal as intimações são realizadas no endereço tributário eleito pelo próprio contribuinte, conforme destacado pelo artigo 23, II, do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

Art. 23. Far-se-á a intimação: [...]

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no **domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo**. (grifamos)

⁴ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nesse sentido, basta apenas mencionar a existência da Súmula CARF nº 110, cuja redação segue abaixo e seus efeitos passaram a ser vinculantes com a publicação da Portaria ME nº 129/2019:

Súmula CARF nº 110. No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Conforme determina o artigo 72 do Regimento Interno do CARF (“RICARF”), aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, as decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de **observância obrigatória** pelos membros do CARF.

Portanto, totalmente descabida qualquer pretensão do patrono em sentido contrário.

DISPOSITIVO

Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, conheço do Recurso Voluntário, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para:

1. Rejeitar as preliminares de nulidade;
2. Indeferir o pedido de diligência para realização de perícia contábil;
3. manter integralmente os lançamentos presentes nos autos, apurados pelo regime de lucro arbitrado;
4. Reduzir o percentual da multa qualificada de 150% para 100%, com suporte no artigo 106, II, “c” do CTN, tendo em vista a nova redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430, de 1996.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)
Rafael Zedral – relator.