



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.721171/2017-51
ACÓRDÃO	1001-004.111 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRASPEP AGRO COMERCIAL EXPORTADORA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015

PRELIMINAR DE NULIDADE. LANÇAMENTO. DELEGACIA DA RFB. DOMICÍLIO DIVERSO DO CONTRIBUINTE. SÚMULAS CARF VINCULANTE Nº 6 E Nº 27. ARTS. 7º E 9º DO DECRETO Nº 70.235/72.

Não há que se falar em nulidade pelo fato do servidor competente da Delegacia da Receita Federal do Brasil, responsável pelo lançamento, estar em jurisdição diversa do domicílio tributário do contribuinte.

Nesse ponto, a Súmula Vinculante do CARF nº 6 expressa que: “É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte” e a Súmula Vinculante do CARF nº 27 complementa informando que: “É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo”.

PRELIMINAR DE NULIDADE. FISCALIZAÇÃO INICIADA EM FACE DE OUTRO CONTRIBUINTE. SÚMULA CARF VINCULANTE Nº 46.

A Súmula Vinculante do CARF nº 46 expressamente informa que: “O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário”.

PREJUDICIAL DO MÉRITO. DECADÊNCIA. CONDUTA DOLOSA APTA A ATRAIR A REGRA DO INCISO I DO ART. 173 DO CTN. OMISSÃO DE VALORES. IMPOSSIBILIDADE.

O critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, I) é a existência de pagamento antecipado, ainda que parcial. Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN, salvo se comprovada a ocorrência de

dolo, fraude ou simulação, quando será aplicada a regra do inciso I do art. 173 do CTN.

Nessa hipótese, a conduta dolosa do sujeito passivo não pode ser apenas a omissão de receitas ou de rendimentos, em consonância com o Enunciado da Súmula Vinculante nº 25 do CARF.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. OMISSÃO NA CONTABILIDADE DOS VALORES RECEBIDOS. IMPOSSIBILIDADE.

A conduta dolosa do contribuinte necessária para qualificar a multa não pode ser somente a omissão da receita ou do rendimento, caso contrário o Enunciado da Súmula CARF nº 25 restaria inócuo e desprovido de eficácia.

O que é exigido, em verdade, é que haja uma prática reiterada de atos dolosos do contribuinte tendentes a impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela autoridade fazendária. Ou seja, necessária a demonstração inequívoca do elemento volitivo - a intenção deliberada de fraudar o Fisco - que deve transcender a mera constatação de irregularidades formais ou descumprimento de obrigações acessórias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Paulo Elias da Silva Filho.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 14-87.190 (fls. 784 a 797) que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito lançado por meio dos Autos de Infração lavrados pela fiscalização em 06/12/2017 e levados à ciência do sujeito passivo em 14/12/2017 (fls. 320 e 321) para a cobrança do Imposto sobre a Renda Da Pessoa Jurídica – IRPJ e reflexos (PIS/PASEP, CSLL e COFINS).

Consta no Termo de Verificação Fiscal que durante a fiscalização da empresa Comércio de Alimentos Grãos Nobre Ltda, a empresa Braspep foi intimada para justificar e esclarecer, através de documentos hábeis e idôneos, valores referentes a remessas financeiras realizadas pela empresa Comércio de Alimentos Grãos Nobre, no ano-calendário de 2012, no total de RS 2.047.011,55 (dois milhões, quarenta e sete mil e onze reais e cinquenta e cinco centavos), identificadas a partir da análise do extrato bancário - Banco HSBC SA Banco Múltiplo.

De acordo com a Fiscalização, a empresa Comércio de Alimentos Grãos Nobre nunca existiu no endereço informado e não escriturou esses valores em sua contabilidade.

A empresa Braspep informou que os valores recebidos destinavam-se a pagar produtores rurais e a Fiscalização destacou que a Braspep não teria escriturado tais valores, não teria apresentado contrato de prestação de serviços e as notas fiscais apresentadas pela Braspep teriam valores ínfimos no montante de R\$ 3.500, que seria o pagamento pelo serviço prestado no período de março a junho de 2012 e que o serviço compreendia o pagamento em dinheiro a produtores rurais pela compra de mercadorias.

A Fiscalização menciona, ainda, que a Braspep não apresentou os extratos bancários para comprovar os saques coincidentes em valor e data com os recibos; os recibos apresentados não coincidem com o valor recebido; a Braspep não apresentou conhecimentos de transporte para toda a mercadoria supostamente comercializada, nem mesmo para a mercadoria constante dos recibos apresentados; e os conhecimentos de transporte não indicam a placa do veículo e têm como destinatário a Grãos Nobre, com endereço na Rua Omacha, 53, onde essa empresa nunca teria existido mesmo.

No ano de 2012, a Braspep era optante pelo regime de apuração pelo Lucro Real **trimestral**, estava legalmente obrigada a apresentar escrituração contábil digital (Sped Contábil), que foi entregue conforme sistema informatizado da Receita Federal do Brasil. De acordo com a Fiscalização, no Sped contábil da Braspep não foram contabilizadas as entradas de valores financeiros remetidos pela Grãos Nobre, no valor de RS 2.047.011,55 (dois milhões, quarenta e sete mil e onze reais e cinqüenta e cinco centavos).

Para responder aos questionamentos da Fiscalização, a Braspep teria apenas juntado cópias de recibos e notas fiscais de prestação serviços relacionadas à intermediação de compra de pimenta do reino para a empresa Comércio de Alimentos Grãos Nobre, escriturando no

Livro Diário - conta contábil 411020001 (Serviços Prestados-Mercado Interno), o total das notas no valor de R\$ 985,00 para os meses de abril a junho e R\$ 492,50 em março/2012.

Concluiu a Fiscalização, que o fato da Braspep não escriturar na contabilidade as remessas financeiras recebidas da empresa Comércio de Alimentos Grãos Nobre Ltda e não apresentar prova documental justificando o origem dos recebimentos na sua totalidade, caracteriza omissão de receitas, nos termos do artigo 287 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99. Assim, para a composição da base de cálculo tributável foram consideradas como receita omitida as remessas financeiras já descritas, do período de fevereiro a julho do ano-calendário 2012.

Por fim, foi aplicada a multa qualificada, pois a Braspep *deliberadamente omitiu na contabilidade os valores recebidos, reduzindo a base de cálculo tributável, aplica-se a multa em dobro, conforme disposto no artigo 44, § 1º da Lei 9.430/96, haja vista que o fato se enquadra como sonegação fiscal, prevista no artigo 71 do Código Tributário Nacional* e os sócios Salvador Astorino e Elizabete Fátima foram incluídos como responsáveis solidários.

A Decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2012 a 30/09/2012

FISCALIZAÇÃO FORA DO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. POSSIBILIDADE.

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento ou domicílio tributário da empresa.

FORMALIZAÇÃO DA EXIGÊNCIA POR AUDITOR FISCAL DE JURISDIÇÃO DIVERSA. VALIDADE.

O procedimento fiscal é válido mesmo quando formalizado por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo, pois a formalização da exigência previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2012 a 30/09/2012

DECADÊNCIA. PRAZO. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Nos tributos sujeito ao lançamento por homologação quando se comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO. OBSERVÂNCIA DA LEI.

Será aplicada a multa de ofício estabelecida na legislação pertinente

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2012 a 30/09/2012

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi intimado em 17/08/2018 (fls. 801) e apresentou recurso voluntário em 28/08/2018 (fls. 804 a 861) sustentando, em síntese: a) preliminar de nulidade por violação aos direitos e garantias do contribuinte; b) decadência; c) no mérito, indevido o arbitramento que foi feito pela Fiscalização; d) necessidade de afastar a multa qualificada.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. PRELIMINAR DE NULIDADE – VIOLAÇÃO A DIREITOS E GARANTIAS DO CONTRIBUINTE

O contribuinte sustenta, em preliminar, que o procedimento fiscal e o lançamento são nulos em razão da violação a direitos e garantias do contribuinte. Explica que respondeu, na qualidade de colaboradora, aos questionamentos feitos durante a fiscalização da empresa Grão Nobre e que não foi aberto qualquer termo de fiscalização contra a própria contribuinte – Braspep. Além disso, a Delegacia da RFB responsável pelo lançamento está localizada fora do seu domicílio fiscal.

A DRJ concluiu pela validade da lavratura do auto de infração mesmo que esteja fora do estabelecimento ou domicílio da empresa, mesmo quando formalizado por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário.

É dever da autoridade fiscal, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento dos tributos, investigar a devida ocorrência do fato gerador e a obrigação dali

decorrente. Caso constate erros, equívocos ou omissões, deve proceder à autuação do fiscalizado, de forma clara, precisa e com base em provas, já que não é válido o lançamento que se baseia em indícios ou presunções. Nesse sentido, o art. 9º do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, dispõe que a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O dispositivo acompanha o vetor axiológico desenhado pela Lei nº 9.784/99, que determina a obediência da Administração Pública, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, caput, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

Ao tratar do ônus probatório do contribuinte, o Decreto nº 70.235/72 informa que a prova documental deve ser apresentada junto à impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se: a) demonstrar a impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) referir-se a fato ou a direito superveniente; c) destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos – art. 16, § 4º.

Ao lado deste mandamento, entre os princípios que regem o processo administrativo fiscal, encontra-se o da verdade material, que decorre do princípio da legalidade e impõe a apuração da devida ocorrência do fato gerador, podendo o julgador, inclusive de ofício, realizar diligências para verificar os fatos ocorridos.

O auto de infração deve conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. A ausência dessas formalidades implica na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa e gera nulidade quando seus efeitos comprometem o direito de defesa assegurado constitucionalmente – art. 5º, LV, CF.

No tocante ao argumento do recorrente de nulidade do procedimento, uma vez que possui domicílio tributário em Castanhal/PA e foi submetido a comandos emanados de Delegacia da Receita Federal, sediada em São Paulo/SP, esse não deve prevalecer.

Nesse ponto, a Súmula Vinculante do CARF nº 6 expressa que: **“É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte”**. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

O Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, dispõe que é válido o procedimento formalizado por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo, conforme consta nos arts. 7º e 9º:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

(...)

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Outrossim, o CARF consolidou o entendimento no sentido de que não há que se falar em nulidade quando o lançamento é realizado por Auditor em jurisdição diversa do domicílio do contribuinte.

Nesse sentido, o Enunciado de Súmula Vinculante do CARF nº 27 dispõe que: “**É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo**”. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Também não há que se falar em nulidade do procedimento, que foi iniciado contra outro contribuinte. A Súmula CARF Vinculante nº 46 expressamente informa que: “**O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário**”. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ao lado disso, a Súmula CARF nº 171 menciona que: “**Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento**”. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Nesse sentido:

NULIDADE. NÃO CARACTERIZAÇÃO. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. IRREGULARIDADE. SÚMULA CARF Nº 171

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização. Eventuais falhas na emissão ou prorrogação do MPF, não caracterizadas nos presentes autos, não implicam a nulidade do procedimento e não têm a força para retirar do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil a competência para efetuar o lançamento tributário ou para inutilizar o ato por ele validamente efetivado. Súmula Carf nº 171. (...)

(Acórdão nº 1402-007.302, Relatora Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção, publicado em 11/07/2025).

“VÍCIOS” NO MPF. FALTA DE INTIMAÇÃO NO FIM DA INSTRUÇÃO. NULIDADES AFASTADAS.

Afasta-se as nulidades arguidas em razão do comando das seguintes Súmulas do CARF: Súmula CARF nº 6: é legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte. Súmula CARF nº 46: o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. Súmula CARF nº 171: irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. É cabível o lançamento de ofício da diferença dos tributos que deixaram de ser recolhidos sobre receitas comprovadamente omitidas. (...)

(Acórdão nº 1004-000.217, Relator Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Quarta Turma Extraordinária da Primeira Seção, publicado em 28/05/2025).

Do exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

2. PREJUDICIAL DE MÉRITO - DECADÊNCIA

O recorrente sustenta a decadência do lançamento, já que os fatos geradores ocorreram entre fevereiro e setembro de 2012 e o lançamento foi realizado apenas em 06/12/2017, após o transcurso do prazo de cinco anos.

Para o emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

O critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial. Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, bem como na hipótese de haver dolo, fraude ou simulação, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Nesse sentido é o entendimento consolidado pelo STJ e proferido no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, processado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia, de aplicação obrigatória nos julgamentos do CARF por determinação do art. 99 do RICARF/23.

No âmbito do CARF esse entendimento está disposto na Súmula nº 101¹: *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.*

A DRJ concluiu pela aplicação do prazo previsto no art. 173, I, do CTN, sob o fundamento de que, “no caso dos autos em que ficou comprovada pela Autoridade Fiscal a ocorrência do dolo, tendo o contribuinte deliberadamente omitido na contabilidade os valores recebidos, reduzindo a base de cálculo tributável, o que acabou por gerar a aplicação da multa de ofício qualificada pela ocorrência da sonegação, nos termos do art. 44, § 1º da Lei nº 9.430/96 c/c art. 71 da Lei nº 4.502/64, tem-se a aplicação, quanto ao prazo de decadência, do art. 173, inciso I do CTN acima transcrito” (fl. 794).

A Súmula CARF nº 25, com efeitos Vinculantes, dispõe que: *“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).

Com efeito, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 170), a multa qualificada foi aplicada tendo como fundamento tão-somente a existência de sonegação em razão da omissão na contabilidade dos valores recebidos.

VII – DA MULTA QUALIFICADA

Tendo em vista que o contribuinte deliberadamente omitiu na contabilidade os valores recebidos, reduzindo a base de cálculo tributável, aplica-se a multa em dobro, conforme disposto no artigo 44, § 1º da Lei 9.430/96, haja vista que o fato se enquadra como sonegação fiscal, prevista no artigo 71 do Código Tributário Nacional:

“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;
(...)”

Por essa razão, ainda que a decadência seja prejudicial do mérito, à sua análise é imprescindível que antes seja verificado o requisito que deu ensejo à qualificação da multa aplicada.

Em que pese a indicação do TVF no sentido de existência de sonegação apta a qualificar a aplicação da multa, o fato é que a conduta dolosa do contribuinte não pode ser

¹ Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018.

somente a omissão da receita ou do rendimento, caso contrário o Enunciado da Súmula CARF nº 25 restaria totalmente inócuo e desprovido de eficácia.

O que é exigido, em verdade, é que haja uma prática reiterada de atos dolosos do contribuinte tendentes a impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela autoridade fazendária.

Nesse sentido, “A qualificação da multa de ofício, prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, exige a demonstração inequívoca do elemento volitivo - a intenção deliberada de fraudar o Fisco - que deve transcender a mera constatação de irregularidades formais ou descumprimento de obrigações acessórias. Configura-se a sonegação fiscal, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, **quando comprovada a prática de atos dolosos tendentes a impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela autoridade fazendária, caracterizada pela apresentação reiterada de declarações (DIPJ e DCTF) com valores manifestamente subdimensionados ou zerados em contradição às notas fiscais emitidas. A conduta sistemática e metódica de prestação de informações inverídicas ao Fisco,** materializada pela manifesta contradição entre as notas fiscais emitidas e as informações declaradas, persistente ao longo de diversos períodos fiscais, evidencia estratégia deliberada de ocultação da real dimensão das operações tributáveis, afastando a hipótese de erro ou equívoco pontual. Aplicação do princípio da retroatividade benigna (art. 106, II, c, do CTN) para redução da multa qualificada de 150% para 100%, em face da superveniência da Lei nº 14.689, de 2023, que estabeleceu novo patamar para a penalidade” (Acórdão nº 9101-007.395, Relator Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado em 10/09/2025).

No presente caso, o contribuinte, optante pelo Lucro Real Trimestral no ano-calendário de 2012, apresentou à Fiscalização a escrituração contábil digital (Sped Contábil) de todo o ano de 2012 e apresentou cópias do Livro Diário, período de escrituração janeiro a dezembro de 2012, e a Fiscalização constatou que as notas fiscais de serviços de numeração 209 a 212 encontram-se escrituradas, mas o contribuinte não conseguiu comprovar a origem dos recursos recebidos da empresa Comércio de Alimentos Grãos Nobre Ltda tão somente no período de fevereiro a julho de 2012.

Ou seja, apesar de ter sido fiscalizado todo o ano-calendário de 2012 e do contribuinte ter apresentado toda sua documentação do período, os valores omitidos na contabilidade estão limitados ao período de fevereiro a julho de 2012, demonstrando a inexistência de conduta reiterada ou de **conduta sistemática e metódica de prestação de informações inverídicas ao Fisco, o que afasta a existência de dolo para qualificação da multa aplicada.**

Assim, a mera imputação de infração à lei ou reiteração não é suficiente para a aplicação da multa qualificada, sendo necessário comprovar o dolo, em seus aspectos subjetivo (intenção) e objetivo (prática de um ilícito)². Confira-se:

PRELIMINAR. DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA. CONTRADITÓRIO. PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO.

Estando os elementos de prova todos nos autos, e tendo sido devidamente cientificados ao contribuinte todos os atos processuais, descabida a alegação de preterição ao direito de defesa.

PRELIMINAR DECADÊNCIA PARCIAL. AFASTAMENTO DA MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO DO PRAZO DECADENCIAL DO ART. 150, § 4º, DO CTN

Tendo sido afastada a multa qualificada, impõe-se reconhecer a decadência parcial do lançamento do IRPJ e CSLL, relativo ao quarto trimestre de 2012, em face da aplicação do prazo previsto no art. 150, § 4º do CTN, nos termos da jurisprudência consolidada pelo STJ no julgamento do Resp. nº 973.733/SC, proferido no regime de recursos repetitivos.

LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA NÃO DECLARADA.

Verificada a omissão de receitas o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica.

MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO. AFASTAMENTO

Para que se possa preencher a definição do evidente intuito de sonegação que autoriza a qualificação da multa, nos termos do artigo 44, II, da Lei 9.430/1996, é imprescindível identificar a conduta praticada: se sonegação, fraude ou conluio -- respectivamente, arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964. A mera imputação de infração à lei ou reiteração não é suficiente para a aplicação da multa qualificada, sendo necessário comprovar o dolo, em seus aspectos subjetivo (intenção) e objetivo (prática de um ilícito). (...)

(Acórdão nº 1401-007.496, Relator Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção, publicado em 20/10/2025).

De tal modo, a qualificação não será aplicada se não restar individualizada a conduta de sonegação, conluio ou fraude, devendo esta conduta ser comprovada, e não presumida, e ser uma conduta diversa daquela que ensejou o lançamento de ofício. Nesse sentido:

(...) MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. HIPÓTESE QUE ISOLADAMENTE CONSIDERADA NÃO JUSTIFICA A SANÇÃO QUALIFICADA.

A ausência de diligência necessária do sujeito passivo ao não proceder a contabilização da movimentação financeira que representa parte não relevante

² Acórdão nº 1401-007.496, Relator Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção, publicado em 20/10/2025.

do período de apuração, quando comparada com a receita bruta informada em DIPJ, não é fato determinante para caracterizar o dolo e a subsunção à hipótese do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, em especial quando esse fato foi motivo para o arbitramento do lucro. (...)

(Acórdão nº 1301-006.829, Relator Conselheiro Iágaro Jung Martins, publicado em 02/04/2024)

Diante do exposto:

1. A Multa Qualificada deve ser afastada por ausência de comprovação de conduta dolosa do contribuinte;
2. Afastada a multa qualificada, aplica-se, ao caso, o prazo decadência previsto no § 4º do artigo 150 do CTN. Como os fatos geradores ocorreram no período de fevereiro a julho de 2012, verifica-se a decadência do lançamento que foi realizado apenas em 06 de dezembro de 2017.

Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira