



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.721631/2011-55
ACÓRDÃO	1201-007.254 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NICHOLAS CAPISTRANO EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

PRELIMINAR – MPF/TDPF. IRREGULARIDADE/EXTINÇÃO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Meras irregularidades na emissão, alteração ou prorrogação do MPF/TDPF não acarretam a nulidade do lançamento, sobretudo ausente demonstração de prejuízo ao Contribuinte. Competência funcional do Auditor-Fiscal decorre de lei e não do prazo administrativo do mandado. Aplicação da Súmula CARF nº 171.

IRPJ – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

Caracteriza-se omissão de receitas a entrada em conta bancária sem comprovação idônea de origem, cabendo ao contribuinte desconstituir a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

PENALIDADES – MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Inexistindo obstrução efetiva aos trabalhos fiscais – havendo atendimento, ainda que parcial, e conclusão do procedimento com base em elementos disponíveis – não se legitima o agravamento por embaraço previsto no art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/1996. Aplicação da Súmula CARF nº 133.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a aplicação da multa de ofício agravada reduzindo o percentual para 75%, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Isabelle Resende Alves Rocha – Relatora

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires de Santana Filho – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carmen Ferreira Saraiva (substituto[a] integral), Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antonio Biancardi, Renato Rodrigues Gomes e Raimundo Pires de Santana Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP), que julgou parcialmente procedente a impugnação do Contribuinte, reconhecendo apenas a decadência parcial do crédito tributário lançado.

O caso tem origem em autos de infração lavrados para cobrança de IRPJ, com reflexos em CSLL, PIS e COFINS referentes aos anos de 2006 e 2007, em razão da constatação de omissão de receita, por presunção legal, caracterizada por depósitos bancários de origem não identificada.

Por bem resumir os fatos, transcrevo partes do relatório da decisão recorrida:

1.1.1. O Termo de Início de Procedimento Fiscal foi recebido no endereço constante da alteração contratual datada de 05/04/2010, via postal, em 09/09/2010, tendo comparecido a Delegacia o procurador nomeado, Sr. Leonel Hernandez Júnior, CPF 250.997.618-44, que passou a atender à fiscalização.

Entretanto, tempos após, ocorreram as seguintes situações:

- em 21/04/2011, em visita fiscal ao endereço da empresa, a mesma não foi encontrada, tendo sido intimado o contribuinte a esclarecer sua situação de endereço e atividade, bem como a providenciar a alteração cadastral necessária junto ao Centro de Atendimento ao Contribuinte da Receita Federal do Brasil.

- em resposta, o contribuinte entregou, através de seu procurador, a carta de 06/05/2011, afirmando que a correspondência recebida no referido endereço na época de início da ação fiscal seria suficiente para comprovar o endereço da empresa. Juntou cópias de contrato de locação com vigência até 31/12/2010 e de recibos de aluguéis dos meses de janeiro a dezembro de 2010.

- em 24/05/2011, retornou a fiscalização ao endereço e novamente não foi encontrada a empresa, tendo sido lavrado Termo de Constatação Fiscal para registrar o fato, com nova tentativa de ciência no endereço da empresa em 01/06/2011, que também não obteve sucesso.

- **a partir de então, não houve mais nenhuma manifestação do contribuinte e todas as ciências posteriores se deram por edital**, depois de frustradas as tentativas de entrega pessoal. Apenas em 20/09/2011 compareceu nesta Delegacia a advogada (...), portando procuração para acompanhar a fiscalização.

1.1.2. O contribuinte deixou de atender à fiscalização no curso do procedimento fiscal e não apresentou diversos documentos e esclarecimentos solicitados, motivo pelo qual foi lavrado **Termo de Embaraço à Ação Fiscal**, conforme definido no artigo 33, I, da Lei 9.430/96, e a ciência do referido Termo se deu pelo Edital 186/2011, afixado em 08/07/2011 e desafixado em 27/07/2011.

Tendo sido caracterizado o embaraço à fiscalização e, considerando que a movimentação financeira do contribuinte era superior à receita declarada, foi formalizado (sic) Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira, que foi expedida em 22/07/2011, destinadas ao Banco Itaú e à Caixa Econômica Federal.

1.1.3. A movimentação financeira junto ao Banco Itaú foi contabilizada na conta 1.10.1.18 – Banco Itaú S.A e não consta na contabilidade a movimentação financeira junto à Caixa Econômica Federal, tendo sido depurados os extratos bancários recebidos e selecionando os créditos e eliminados aqueles referentes à devolução de cheques, baixas de aplicações financeiras, lançamentos de redução de saldo devedor e estornos de lançamentos, que o próprio extrato demonstrava não se tratar de receitas.

Para os créditos restantes, em grande parte composto por cobrança de títulos, foi intimado o contribuinte a apresentar documentos hábeis e idôneos que comprovassem sua origem. Foi dado o prazo de 20 (vinte) dias, ao fim do qual o contribuinte apresentou apenas solicitação para que fosse transferida a fiscalização para a jurisdição da Praia Grande, para onde mudou seu domicílio fiscal, conforme alteração contratual de 28/09/2011.

Foi procedida a reintimação, concedendo novo prazo de 5 (cinco) dias, mas nada foi apresentado.

Considerando a existência de valores creditados em conta de depósito mantida junto às instituições financeiras, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprovou, mediante documento hábil e idôneo, a origem dos recursos utilizados nessas operações, **caracterizou-se como omissão de receita os valores de depósitos não justificados**, conforme disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Por todo o exposto, a fiscalização procedeu ao **lançamento de ofício do IRPJ** incidente sobre as receitas consideradas omitidas, **de acordo com o regime de**

tributação a que esteve submetida a pessoa jurídica (lucro presumido), deduzindo dos valores apurados os tributos declarados/pagos e os valores retidos na fonte, e como reflexos deste, procedeu aos lançamentos referentes à CSLL, ao PIS e à COFINS.

1.2. Assim sendo, restou configurado que a entidade não logrou comprovar integralmente, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor, a origem dos depósitos e créditos relacionados ao demonstrativo anexo ao Termo de Verificação e Constatação Fiscal (...) (destaques meus)

Ainda, a multa de ofício foi aumentada em 50% (112%) por ter se caracterizado o não atendimento, pelo sujeito passivo, de intimações para apresentar documentos e esclarecimentos, nos termos do Art. 44, inciso I, § 2º, da Lei 9.430/96.

O Contribuinte ofereceu **impugnação (fl. 406)** apontando, inicialmente, irregularidades no procedimento fiscal. O Impugnante afirmou que, embora o Fisco tenha concluído pela tentativa de embargo, não houve má-fé nem intenção de fraudar a fiscalização, já que a fiscalização foi atendida pelo contador durante boa parte do período e que houve mudança de domicílio fiscal para município diverso, com comunicações formais, o que teria gerado intimações em endereço equivocado e cerceamento de defesa.

Requeru, por isso, o reconhecimento de nulidade do MPF, com instauração de novo procedimento fiscal.

A defesa arguiu, em seguida, (i) nulidade dos lançamentos por incompetência da autoridade autuante, pois a lavratura teria ocorrido por unidade da RFB diversa da jurisdição do domicílio fiscal; (ii) irregularidade do Mandado de Procedimento Fiscal, que não abrangeria CSLL, PIS/Pasep e COFINS; (iii) decadência de parte significativa dos períodos autuados, nos termos do art. 150, §4º do CTN, já que as autuações foram lavradas em 02/12/2011; (iv) insuficiência da presunção baseada em depósitos bancários não justificados, sem demonstração de renda consumida; e (v) ilegalidade da quebra de sigilo bancário, por não ter havido embargo à fiscalização.

Quanto aos acréscimos, alegou que o percentual da multa era “totalmente elevado, afrontando o determinado na legislação fiscal” e que os juros não poderiam ser cumulados com a multa punitiva, devendo, ao menos, ser limitados a 1% ao mês.

Em **juízo (fl. 551)**, a DRJ entendeu, por unanimidade, julgar procedente em parte a impugnação, nos termos dos fundamentos narrados a seguir.

Primeiramente, **rejeitou a arguição de nulidade do procedimento fiscal** (embargo e alegado cerceamento de defesa), registrando que a fiscalização realizou diversas tentativas de intimação no domicílio cadastrado, constatou a não localização da empresa e lavrou Termo de Embargo. A partir daí, as ciências se deram por edital. A alteração de endereço só foi formalizada meses depois, de modo que, até então, cabia atendimento no domicílio informado ao CNPJ.

Assentou, ainda, que o contraditório amplo se inaugura com a impugnação (fase contenciosa), inexistindo nulidade por cerceamento na fase inquisitória. Além disso, o Contribuinte apresentou defesa tempestiva e ampla.

Sobre a **competência da autoridade autuante** a Turma asseverou que o lançamento é válido mesmo se formalizado por Auditor-Fiscal de jurisdição diversa da do domicílio do sujeito passivo, à luz do art. 9º do Decreto nº 70.235/72 e da **Súmula CARF nº 27** (validade do lançamento por auditor de outra jurisdição).

A decisão firmou também que o TDPF/MPF foi qualificado como instrumento interno de planejamento e controle, sem condicionar a competência legal para lançar tributos administrados pela RFB (Lei nº 10.593/2002, art. 6º, com a redação da Lei nº 11.457/2007). Eventuais vícios formais do termo não anulam o lançamento.

Quanto à **decadência**, aplicou-se a regra do art. 150, §4º, do CTN por ter havido pagamento antecipado e, reconheceu-se a decadência do IRPJ/CSLL nos 1º ao 3º trimestres de 2006 e do PIS/COFINS de janeiro a novembro de 2006, visto que os autos de infração foram lavrados em 02/12/2011, mantidos os demais períodos autuados.

Já no que se refere ao **acesso a dados bancários**, a Turma assentou a licitude do acesso administrativo às informações financeiras quando indispensáveis à apuração, sem necessidade de autorização judicial, com transferência do sigilo da esfera bancária para a fiscal (LC nº 105/2001), destacando, ainda, a posição do STF pela constitucionalidade do regime.

No **mérito**, reafirmou-se a presunção legal *juris tantum* de omissão de receitas sobre depósitos/créditos sem comprovação por documentação hábil e idônea, com inversão do ônus da prova ao contribuinte. Nesse contexto, à autoridade basta demonstrar o fato indiciário (depósito não explicado) e cabe ao sujeito passivo elidir a presunção, o que não foi feito.

Por fim, no que importa ao presente relatório, a DRJ afirmou que a multa de ofício e os encargos legais foram aplicados conforme previsão legal, afastando-se tese de confisco. Quanto aos juros moratórios, confirmou-se a incidência da SELIC a partir de 1º/04/1995 sobre débitos administrados pela SRF.

O Contribuinte interpôs **recurso voluntário (fl. 605)**, alegando os seguintes pontos, que serão detalhados ao longo do voto:

- Preliminarmente, nulidade dos lançamentos em virtude da inexistência de novo ou da devida prorrogação do MPF e de incompetência do auditor;
- No mérito, impossibilidade de considerar depósitos bancários como fato gerador da obrigação tributária e
- Inexistência de embaraço à fiscalização com a necessidade de cancelamento do agravamento da multa.

Nesse sentido, o Recorrente pede a anulação ou o cancelamento dos autos de infração e, subsidiariamente, o afastamento da multa agravada.

É o relatório.

VOTO

1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

2 PRELIMINAR – NULIDADE DAS AUTUAÇÕES POR INCOMPETÊNCIA DO AUDITOR E PELA INEXISTÊNCIA DE NOVO OU DA DEVIDA PRORROGAÇÃO DO MPF

O Recorrente suscita, em preliminar, a nulidade dos autos de infração por vício no procedimento fiscal, afirmando que o MPF/TDPF teria sido extinto por decurso de prazo sem emissão de novo mandado ou prorrogação válida com ciência do sujeito passivo, nos termos da Portaria RFB nº 6.478/2017. Alega que o termo de início foi emitido em 26/07/2010 e a conclusão apenas em 28/10/2011, superando o prazo administrativo previsto, sem que conste, nos autos, documento formal de prorrogação ou comprovação de intimação.

Sustenta tratar-se de nulidade absoluta, arguível a qualquer tempo, e que a continuidade da fiscalização após a expiração do mandado tornaria o auditor incompetente para praticar atos no processo, atraindo os arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972.

O Contribuinte acrescenta que houve requisição/exame de informações bancárias, hipótese em que a legislação (art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/1996, LC nº 105/2001, Decreto nº 3.724/2001 e art. 196 do CTN) exige procedimento fiscal em curso iniciado por MPF vigente. Alega que tal exame ocorreu após o término da validade do MPF, viciando o lançamento. Cita precedente da CSRF (Acórdão 01-05.330, 2005) para sustentar que o MPF é instrumento de controle interno, mas torna-se essencial quando há acesso a dados bancários com fundamento na LC nº 105/2001. Requer, ao final, a declaração de nulidade do procedimento e, por consequência, dos lançamentos.

Entretanto, essas alegações não procedem.

Em primeiro lugar, a própria Portaria RFB nº 6.478/2017, invocada pelo Recorrente para alegar extinção do TDPF por ausência de prorrogação, expressa que a extinção do TDPF não implica nulidade dos atos praticados, podendo ser expedido novo TDPF para a conclusão do procedimento fiscal.

No caso concreto, o primeiro Mandado de Procedimento Fiscal foi expedido em 26/07/2010 e alterado em 03/03/2011, 22/03/2011, 30/05/2011, 01/09/2011 e 10/10/2011.

Nesse ínterim, foi expedido Termo de Início de Procedimento Fiscal vinculado ao MPF de origem em 03/08/2010, quando foram solicitados os primeiros documentos ao Contribuinte (informações sobre obras de construção civil), que tomou ciência e atendeu a requisição no prazo concedido. Na sequência, entre 30/11/2010 e 20/10/2011, diversas intimações foram expedidas e **atendidas pelo Contribuinte**, ainda que não de forma satisfatória e com discussões a respeito do endereço da empresa e do objeto da fiscalização, que se iniciou como investigação de contribuições previdenciárias e depois foi alterado para inclusão do IRPJ (fl. 03).

De fato, verifica-se que, tanto o objeto fiscalizado, quanto os auditores envolvidos no trabalho foram alterados ao longo do procedimento, porém todas as alterações foram devidamente justificadas. Além disso, ficou constatada a dificuldade fiscal em localizar a empresa no endereço constante de seu CNPJ, tendo sido lavrado termo de constatação de localização incerta da empresa (fl. 22) e de embaraço à fiscalização (fl. 36), todos também objeto de ciência válida, mesmo que por edital.

Em julho de 2011, foi expedida solicitação de Requisição de Informações Financeiras junto aos bancos do Contribuinte, no bojo da fiscalização em curso e com fundamento no Decreto nº 3.724/2001 (fl. 104). Já em setembro de 2011 (fl. 44), houve intimação para comprovar valores depositados em contas bancárias do Contribuinte, emitida no mesmo endereço das intimações anteriores e recebida por procuradora constituída.

Tal intimação não foi atendida e, depois disso, a empresa noticiou nos autos a mudança de seu endereço nos documentos societários (fl. 60). Houve posterior reintimação a respeito da movimentação bancária, emitida no endereço antigo, mas recebida pela mesma procuradora constituída (fls. 64 e 81).

Diante do não atendimento às intimações para esclarecer os depósitos bancários, a Autoridade Fiscal concluiu pela presunção legal de omissão de receitas e efetuou os lançamentos de origem no regime de tributação a que esteve submetida a pessoa jurídica – lucro presumido. Vale dizer que o Termo de Verificação Fiscal (fl. 333) e os Autos de Infração (fl. 355) já foram lavrados no novo endereço informado pelo Contribuinte.

É dizer, o procedimento fiscal transcorreu regularmente, com a devida ciência do Contribuinte, que, por diversas vezes apontou ciência expressa das intimações e apresentou petições, embora não tenha atendido às requisições de esclarecimento quanto aos depósitos bancários. Em todas as intimações, inclusive, constou o número do MPF e seu código de acesso para acompanhamento pela internet.

Ainda que assim não fosse, a norma que regulamenta o MPF/TDPF é regra de organização e controle da atividade fiscal, que não converte, por si, eventual descumprimento de prazo interno em vício do lançamento.

Em idêntico sentido, a jurisprudência deste Conselho consolidou-se no enunciado da Súmula CARF nº 171:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

A *ratio* da súmula repousa no reconhecimento de que o MPF/TDPF é instrumento de planejamento e controle interno da Administração Tributária. Logo, vícios formais em sua emissão/prorrogação não contaminam o lançamento, salvo prova de prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa após a instauração do contencioso administrativo.

No caso concreto, o Recorrente limita-se a alegar a inexistência de prorrogações válidas ou de ciência, bem como a superação do prazo inicialmente fixado, sem demonstrar prejuízo processual específico. À luz do art. 60 do Decreto nº 70.235/1972, irregularidades, incorreções ou omissões diversas das nulidades do art. 59 não importam nulidade do lançamento, sendo sanáveis quando não acarretarem lesão à defesa ou não influírem na solução do litígio. A mera notícia de alterações de equipe/escopo e a referência genérica à ausência de prorrogações do MPF não bastam para infirmar o lançamento à míngua de demonstração concreta de dano procedimental.

A menção ao acesso a informações bancárias também não altera essa conclusão. É certo que, conforme a legislação de regência (art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/1996, LC nº 105/2001 e Decreto nº 3.724/2001), o exame de dados financeiros exige procedimento fiscal em curso. Todavia, a discussão trazida diz respeito a regularidade de prorrogação de TDPF, e não à inexistência de procedimento. O Recorrente não comprova que a requisição/exame de dados tenha ocorrido sem procedimento instaurado, nem que eventual irregularidade interna tenha suprimido garantias fundamentais.

A propósito, o próprio precedente da CSRF (Acórdão 01-05.330, de 05/12/2005) — citado pelo Recorrente — qualifica o MPF como instrumento de gestão interna e ressalva a sua essencialidade apenas quando houver utilização das faculdades ampliadas de fiscalização (v.g., acesso a dados bancários), hipótese em que o que se exige é a existência de procedimento fiscal, não a perfeita observância de prazos internos de prorrogação, se ausente prejuízo.

Por fim, mesmo sob a ótica do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não se verifica “ato lavrado por pessoa incompetente” pelo simples decurso de prazo interno do TDPF. A competência funcional do Auditor-Fiscal decorre de lei, não do prazo administrativo de um mandado de procedimento. A ultrapassagem ou a não comprovação documental de prorrogação — quando não demonstrado prejuízo — configura no máximo irregularidade sanável, nos termos do art. 60 do mesmo diploma normativo.

Nesse exato sentido, tem-se decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, consubstanciada no acórdão nº 9303-011.270, em sessão de 16 de março de 2021:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. IRREGULARIDADES. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF tem apenas a função de controle administrativo interno da Receita Federal e não tem o condão de modificar a competência privativa do Auditor-Fiscal de efetuar o lançamento de ofício. Meras irregularidades na emissão do MPF não implicam nulidade do lançamento.

Diante disso, voto por rejeitar a preliminar de nulidade fundada em extinção do TDPF/MPF e suposta incompetência superveniente do auditor.

3 MÉRITO

3.1 DA ALEGAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE CONSIDERAR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COMO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

No mérito, o Recorrente sustenta que o fato gerador do IRPJ pressupõe acréscimo patrimonial, nos termos do art. 43, I e II, do CTN, não se caracterizando por meros registros bancários. Invoca doutrina segundo a qual “sem acréscimo patrimonial não há renda ou provento tributável”, de modo que extratos bancários, por si, não comprovam a ocorrência do fato gerador.

Argumenta, ainda, que a fiscalização não demonstrou sinais exteriores de riqueza aptos a embasar a autuação, conforme Lei nº 6.021/1990, art. 6º, limitando-se a considerar depósitos bancários de origem não identificada. Com base também no art. 153, III, da CF, afirma que, diante de dúvidas quanto à natureza dos valores, o lançamento deveria ser anulado e, se fosse o caso, refeito com base em elementos que traduzam a efetiva capacidade contributiva.

De plano, cabe identificar que a argumentação do Recorrente encontraria algum respaldo se o caso remetesse ao período anterior à Lei nº 9.430/96. Sob a égide do §5º, do art. 6º, da Lei n.º 8.021/90, ainda se exigia comprovação da “utilização dos valores levados à depósito como renda consumida, evidenciados sinais exteriores de riqueza”, conforme exemplifica ao Acórdão nº 102-45345, proferido em 2002, no âmbito desta primeira seção.

Contudo, com o advento da Lei nº 9.430/96, que revogou o dispositivo mencionado da Lei n.º 8.021/90, a situação presente passou a ser tratada como presunção legal, passível de afastamento mediante prova em contrário do Contribuinte.

De fato, a legislação aplicável (art. 42 da Lei 9.430/96) estabelece uma presunção relativa de omissão de receitas para valores creditados em contas bancárias cuja origem o contribuinte não comprove adequadamente. O CARF tem reafirmado que tal presunção foi validamente introduzida no ordenamento e que, uma vez identificado depósito bancário não justificado, cabe ao contribuinte reverter essa presunção mediante prova documental hábil da origem dos recursos. Os acórdãos ementados a seguir exemplificam esse amplo entendimento:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2011
DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. RECEITA TRIBUTÁVEL.
PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. Na ausência de comprovação da origem de depósito bancário encontrado em conta bancária do contribuinte, a lei autoriza a

presunção de que tal depósito é receita tributável, cabendo ao recorrente o ônus de apresentar prova em contrário. Assunto: Processo Administrativo Fiscal Anocalendarío: 2011 NULIDADE. SIGILO BANCÁRIO. A requisição pela fiscaliza das informações bancárias do contribuinte não configura quebra do sigilo bancário quando apresentadas por este ou, ainda, quando feita junto às instituições financeiras, pois está autorizada pelo art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724, de 2001, sendo lícita a utilização dessas informações na fundamentação de exigência tributária.

(Acórdão nº 1201-007.005, sessão de 11 de setembro de 2024, Relator Neudson Cavalcanti de Albuquerque)

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS. Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à 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. PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. IMPUTAÇÃO DO ÔNUS DA PROVA. As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

(Acórdão nº 1002-003.512, sessão de 08 de julho de 2024, Relator Ailton Neves da Silva)

Além disso, conforme a Súmula CARF nº 26, o Fisco nem sequer precisa provar o “consumo” ou utilização desses recursos – a simples entrada não justificada já configura renda omitida a ser tributada.

No caso em análise, o Contribuinte não se desincumbiu do ônus de provar a origem dos depósitos bancários questionados, não tendo apresentado nenhuma justificativa sequer, tampouco documentos, nem em impugnação, nem no recurso ora julgado.

Assim, encaminho meu voto no sentido de negar provimento ao recurso neste ponto.

3.2 DA ALEGAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO – MULTA AGRAVADA

Por fim, o Recorrente busca afastar o agravamento da multa de ofício em razão do embaraço à ação fiscal constatado pela Autoridade lançadora, nos termos §2º, I e II, do artigo 44, I, da Lei 9.430/96.

No caso, o Termo de Verificação Fiscal e o Termo de Embaraço registraram que as intimações foram “parcialmente atendidas ou deixaram de ser atendidas”, e que se agravou a multa por embaraço (art. 33, I, da Lei nº 9.430/1996). Contudo, a própria narrativa dos autos

evidencia que houve comparecimento e entrega de parte da documentação, e — ponto decisivo — a fiscalização concluiu o trabalho e constituiu o crédito com base em informações financeiras obtidas e processadas. Em outras palavras, não se demonstrou inviabilização do procedimento, mas apenas atendimento parcial.

De fato, assiste razão ao Recorrente.

Embora ele não tenha atendido, especialmente, as últimas intimações, voltadas para a comprovação dos depósitos bancários identificados, não é possível afirmar que houve o não atendimento a configurar o agravamento da multa nos termos §2º, I e II, do artigo 44, I, da Lei 9.430/96, ou o embaraço à fiscalização previsto no art. 33, I, da Lei nº 9.430/1996.

Não se pode olvidar que o procedimento fiscal de origem se iniciou para investigar a regularidade na apuração de contribuições previdenciárias em obras de construção civil do Recorrente e as primeiras intimações foram sim atendidas, conforme se observou no capítulo referente à regularidade do MPF. Embora tenha sido constatada a dificuldade de encontrar fisicamente as instalações da empresa, tendo sido enquadrada como em localização incerta, ao longo da fiscalização o Contribuinte, espontaneamente, informou novo endereço, juntando alterações contratuais e atualização de seu cartão CNPJ.

Neste ponto, entendo que, da mesma forma que a falta de prorrogação expressa e as alterações promovidas no MPF não foram capazes de anular o procedimento fiscal, em parte porque não houve prejuízo ao contribuinte, o não atendimento parcial das intimações não possui o condão de configurar a hipótese legal de embaraço à fiscalização e agravamento da multa de ofício. Realmente, não se configurou prejuízo ao fisco na apuração dos fatos tributáveis, além de as informações não apresentadas estarem diretamente relacionadas à omissão identificada depois que a fiscalização teve seu objeto alterado para o IRPJ.

É dizer: a presunção legal de que os depósitos bancários refletiriam omissão de receita decorre justamente da não comprovação de sua origem pelo Contribuinte, que, por sua vez, decorreu do não atendimento às intimações pertinentes.

Assim, conforme bem pontuado pelo recurso, a orientação deste Conselho é no sentido de que o agravamento por embaraço à fiscalização é medida excepcional, não se justificando quando o contribuinte comparece e entrega, ainda que parcialmente, a documentação, sobretudo se o próprio acervo apresentado (ou não apresentado) “serviu de base para a imputação tributária” (Acórdão nº 1402- 002.177, publicado em 27/05/2016).

Em precedentes da 1ª Seção, assentou-se que, ausente a efetiva obstrução, o agravamento não se sustenta, pois a conduta não extrapola a esfera de irregularidade procedimental sanável na via do lançamento. Como exemplo desse entendimento, trago trecho de voto vencedor proferido pela ex-conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, que afastou o agravamento de multa baseada no §2º, do artigo 44, da Lei 9.430/96 e refletiu entendimento que entendo ser aplicável ao caso em análise, ainda que o caso lá julgado se referisse a declaração de compensação:

Trabalhando a definição das hipóteses de incidência do agravamento da penalidade de ofício, bem elucidou o ex-conselheiro Eduardo de Andrade, em sua tese de doutorado defendida na Universidade de São Paulo (USP):

Por outro lado, se a não prestação de informações já, por si só, causar aumento da base de cálculo do contribuinte, como no caso do IRPJ, em que a falta do comprovante de despesa configura a sua indedutibilidade, ou seja, no caso em que a apresentação do esclarecimento beneficiaria o contribuinte, não há fala em agravamento da penalidade de ofício pela não prestação do documento. Isto porque a finalidade da exasperação da multa é exatamente coagir legalmente o contribuinte a colaborar com a fiscalização. Na medida em que evidentemente a finalidade não seria alcançada pela sua aplicação, descabe o agravamento. (g.n.)

(...)

Quer dizer que, a não apresentação da documentação suficiente para comprovar as retenções na fonte, nesse caso, somente prejudicou o próprio contribuinte, sem em nada atrapalhar o trabalho da autoridade fiscal. Isto quer dizer que não se encontra presente, no caso concreto, a hipótese de incidência da multa agravada prevista no art. 16, §5º da Lei n. 10/833/2002 c/c art. 44. §2º da Lei n. 9.430/96. Afinal, não se deu causa a dificuldades e embaraços à fiscalização, que é o bem jurídico que a penalidade em apreço visa tutelar, ao obrigar o contribuinte a colaborar com as investigações.

O que se quer enfatizar é que: i) no caso concreto, houve atendimento à fiscalização, com apresentação de notas fiscais; ii) analisando a resposta da Recorrente, e diante da falta de interesse da mesma em trazer mais elementos aos autos, a fiscalização entendeu como não comprovado o saldo negativo de IRPJ; iii) a conduta da Recorrente não trouxe qualquer prejuízo à ação fiscal, que não homologou a compensação e aplicou devidamente, sem qualquer intercorrência, a multa por falsidade na declaração. Em sendo assim, descabe o agravamento da penalidade.

Guardadas as especificidades do concreto, que diferem daquelas analisadas no voto citado acima, a situação de fundo é a mesma e o raciocínio se amolda ao que aqui se analisa.

No mesmo vetor interpretativo, a Súmula CARF nº 133 assim dispõe:

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Verifica-se que o enunciado é aplicável às hipóteses em que a mesma falta documental já embasa o próprio critério de lançamento: não se duplica a resposta sancionatória agravando a multa por um fato que já lastreou a metodologia de apuração (pena dupla pelo mesmo comportamento).

Além disso, a caracterização do embaraço exige descrição específica das condutas que tenham impedido ou dificultado de modo relevante a fiscalização que culminou nos lançamentos discutidos (p. ex., recusa expressa e reiterada, frustração de diligência, ocultação dolosa de livros).

A menção genérica de que a “transcorrido o prazo para apresentação dos documentos, os mesmos não foram exibidos, impedindo os trabalhos de auditoria que se pretendia desenvolver”, especialmente em se tratando de documentos relacionados à fiscalização de contribuições previdenciárias (objeto inicial do MPF), tal como foi feito no Termo de de Embaraço à Ação Fscial (fl. 37), não supre o ônus demonstrativo da agravante.

Diante desse quadro, voto por afastar o agravamento da multa de ofício por embaraço à fiscalização, mantendo-se a multa de ofício simples (75%).

4 DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, afastar a preliminar de nulidade dos lançamentos e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para afastar a majoração de 50% da multa prevista no art. 44, § 2º, da Lei 9.430/1996, por inexistir “não atendimento” total às intimações.

Mantêm-se íntegros os créditos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, afastado o argumento de impossibilidade de considerar depósitos bancários como fato gerador da obrigação tributária.

Assinado Digitalmente

Isabelle Resende Alves Rocha