



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 10240.721382/2014-43 |
| ACÓRDÃO | 1402-007.396 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 31 de julho de 2025 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | R. M. IMÓVEIS LTDA. |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

“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.

SIGILO FISCAL. TRANSFERÊNCIA DE INFORMAÇÕES. POSSIBILIDADE.

O Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade do art. 6º da LC 105/2001 e fixou o entendimento de que a Receita Federal pode receber diretamente os dados bancários de contribuintes fornecidos pelas instituições financeiras, sem necessidade de prévia autorização judicial, por não se tratar de quebra de sigilo bancário e, sim, transferência do sigilo.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96. SÚMULA CARF Nº 26.

A presunção em lei de omissão de rendimentos tributáveis, estabelecida no art. 42 da Lei no 9.430/96, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários para os quais o titular, regularmente intimado pela autoridade fiscal, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a procedência e natureza dos recursos utilizados nessas operações. Tal presunção também dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. Súmula CARF nº 26.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO DE FORMA INDIVIDUALIZADA.

Formalizado o auto de infração opera-se a inversão do ônus probatório, cabendo ao autuado apresentar provas hábeis e suficientes a afastar a presunção legal em que se funda a exação fiscal. A comprovação da origem de cada depósito deve ser feita de forma individualizada, evidenciada a correspondência, em data e valor, com o respectivo suporte documental apresentado para elisão da presunção legal de omissão de rendimentos.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. DESAPROPRIAÇÃO. INDENIZAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 42. RESP n. 1.116.460/SP.

Não se sujeita à tributação os valores recebidos em decorrência de desapropriação, incluindo-se os juros compensatórios e moratórios. São meras indenizações, não havendo acréscimo patrimonial, caracterizando, portanto, hipótese de não incidência de imposto. A tributação sobre o valor recebido, no caso, desnatura o conceito de "justa indenização em dinheiro", que condiciona e dá validade ao ato do poder expropriante.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. ISENÇÃO. LUCRO PRESUMIDO. REGIME DE DISTRIBUIÇÃO DE DIVIDENDOS.

O art. 10 da Lei nº 9.249/95 criou um regime próprio para distribuição de dividendos, distinto do regime de apuração do IRPJ e da CSLL da pessoa jurídica que realiza o pagamento dos dividendos. É possível ao contribuinte declarar como isentos os rendimentos provenientes de empresa da qual seja sócio a título de distribuição de lucros ou dividendos. Caso a empresa seja tributada com base no lucro presumido, poderá ser distribuído lucro superior ao que serviu de base de cálculo da CSLL e do IRPJ, desde que

comprovada sua existência por meio de contabilidade regular, de acordo com a legislação comercial, IN nº 93/97 e Lei nº 9.245/95.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RETENÇÃO NA FONTE. RENDIMENTOS DISTRIBUÍDOS SEM ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL. CABIMENTO.

Ante a ausência de escrituração fiscal e contábil, é cabível a tributação dos rendimentos distribuídos por esses não estarem abarcados por hipótese de isenção.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

O entendimento pacífico deste Tribunal Administrativo, consolidado no enunciado de nº 108 da súmula de sua jurisprudência, de teor vinculante e de aplicação obrigatória pelos colegiados que o compõem, no termos do art. 72 do RICARF, é no sentido de que incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS.

O decidido em relação ao IRPJ deve ser adotado, no mérito, em relação às exigências de CSLL, PIS e Cofins haja vista que com ele compartilha os mesmos fundamentos de fato e para o qual não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) rejeitar a preliminar de nulidade suscitada; ii) no mérito, negar provimento ao recurso voluntário

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 16-77.391, pela 1ª Turma da DRJ/SPO que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário lançado.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão de piso:

Trata-se de processo de auto de infração lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Velho para constituição de crédito tributário de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) anos-calendário 2009, 2010 e 2011. No mesmo procedimento foi constituído crédito tributário de multa isolada e juros de mora por falta de retenção na fonte do Imposto de Renda. Os valores do crédito tributário constituído constam na tabela abaixo:

| | IRPJ | CSLL | COFINS | PIS |
|-------------------------------------|--------------|-----------|-----------|-----------|
| Imposto | 87.974,40 | 30.107,52 | 31.362,00 | 6.795,10 |
| Juros | 28.486,58 | 9.847,69 | 10.468,49 | 2.268,18 |
| Multa | 65.980,80 | 22.580,64 | 23.521,50 | 5.096,33 |
| Juros de Mora Exigidos Isoladamente | 333.969,12 | | | |
| Multa Exigida Isoladamente | 3.903.164,69 | | | |
| Valor do Crédito Apurado | 4.419.515,59 | 62.535,85 | 65.351,99 | 14.159,61 |

No Termo de Constatação Fiscal (fls. 1069/1097 do processo digital) a autoridade fiscal detalha os motivos que levaram a constituição do crédito tributário, resumidos a seguir.

O contribuinte foi selecionado para ação fiscal por ter apresentado Declarações de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) zeradas, além de algumas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), também zeradas e, conforme informações coletadas por meio de declarações de terceiros (instituições financeiras), movimentação financeira incompatível com as informações prestadas nas DIPJs. Ainda verificou-se que os Srs. Amadeu Guilherme Matzenbacher Machado, Ney Luiz de Freitas Leal e Ruy Luiz Tavares Ribas, sócios da empresa fiscalizada, informaram nas suas Declarações de Imposto de Renda de Pessoa Física (DIRPF) dos anos-calendário 2009 e 2010 valores recebidos de Lucros e Dividendos.

Em Termo de Início de Procedimento Fiscal, a autoridade fiscal intimou o contribuinte a apresentar os seguintes documentos referentes aos anos-calendário 2009, 2010 e 2011: i) Contrato Social e suas alterações; ii) Livro Caixa e/ou Diário/Razão devidamente autenticados e registrados; iii) Livro de Registro de Notas Fiscais de Prestação de Serviços para fins de ISS; iv) Bloco de Notas Fiscais de prestação de serviços; v) Balanço patrimonial e resultado econômico exigido pela legislação civil e demais normas aplicáveis.

Posteriormente foi entregue pessoalmente ao sócio, Sr. Amadeu G. M. Machado, Termo de Intimação Fiscal nº 01, em que foi reintimado a apresentar os documentos solicitados anteriormente, e, em adição, a apresentar extratos bancários de todas as instituições financeiras em que a empresa mantinha conta de depósito ou investimento, em meio papel e digital, para os mesmos anos-calendário do termo inicial.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 01, o contribuinte, por meio de seu procurador, apresentou o Livro Razão nº 02 do ano-calendário 2010, e informou que nos anos de 2009, 2010 e 2011 a empresa não possuía faturamento, por isso não possui livros fiscais ou balanço patrimonial. Apresentou documento assinado pelo sócio-gerente da empresa, Sr. Amadeu Guilherme Matzenbacher Machado, e cópia do Processo nº 1001/00923/CC/95, esclarecendo que a origem dos valores recebidos pela empresa nos anos de 2009 e 2010 eram decorrentes de indenização por desapropriação.

Das informações prestadas pelo contribuinte, a autoridade fiscal considerou como importante as seguintes:

a) *“Entre 2009 e 2010, a R.M. Imóveis Ltda., recebeu do Estado de Rondônia a importância de R\$ 14.502.671,28 (Quatorze milhões, quinhentos e dois mil, seiscentos e setenta e um reais e vinte e oito centavos).”*

b) *“Em suas declarações de rendimentos a empresa disse que aquela importância ingressou em seu caixa na condição de **verba indenizatória**, decorrente de desapropriação que ela sofreu, por parte do Estado de Rondônia no longínquo ano de 1990”.*

A autoridade fiscal relata que, com base nas informações apresentadas e na cópia do processo apresentado, confirmou que o Governo do Estado de Rondônia transferiu à R.M. Imóveis LTDA, nos anos de 2009 e 2010, a título de juros compensatórios decorrentes de desapropriação que a empresa sofreu em um de seus imóveis na década de 90, o valor de R\$ 14.502.671,28, dividido em 6 (seis) parcelas de R\$ 2.417.111,88, sendo duas pagas em 2009 e as restantes em 2010.

Entretanto, a fiscalização considerou que, ainda que incluído o rendimento oriundo da indenização, a empresa apresentava movimentação financeira incompatível com a receita declarada em DIPJ.

Diante da falta de atendimento da empresa às intimações posteriores, a autoridade fiscal emitiu duas requisições sobre a movimentação financeira (RMF)

ao Banco do Brasil S.A. e ao Banco Santander (Brasil) S.A. Por meio delas obteve os valores creditados na conta corrente da empresa. **Tais valores foram segregados por conta corrente, sendo o contribuinte intimado a comprovar a origem dos créditos identificados mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores.**

Dessa forma, diante a não comprovação por parte do contribuinte, a fiscalização concluiu pela existência das seguintes infrações:

“a) Omissão de rendimentos por presunção legal prevista no art. 42 da Lei 9.430/96 transcrito abaixo, com base nos valores creditados em conta corrente mantida pelo Contribuinte junto a instituições financeiras, em relação aos quais o mesmo, regularmente intimado, deixou de comprovar a origem dos rendimentos, mediante apresentação de documentação hábil e idônea(...)

b) Multa por Falta de Retenção na Fonte do Imposto de Renda e Falta de Recolhimento de Juros de Mora, com base em valores distribuídos aos sócios da Pessoa Jurídica fiscalizada, sem observância da legislação pátria abaixo transcrita.”

A base de cálculo foi assim apurada pela autoridade fiscal:

“33. Com os documentos apresentados, extratos dos Banco do Brasil S.A. e Banco Santander Brasil S.A., analisamos a situação do Contribuinte e passamos a determinar a base de cálculo inicial do IRPJ e seus tributos reflexos. Para isso, segregamos todos os valores creditados e excluímos o montante de R\$ 14.502.671,28 referente aos juros compensatórios comprovados, além dos depósitos/créditos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa jurídica e os referentes aos resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos, empréstimos bancários, de acordo com o art. 42, § 3º, inciso I da Lei nº 9.430/96; art. 849, § 2º, inciso I do RIR/99).

34. Na sequência, o Contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos referidos créditos, não tendo apresentado qualquer documentação que pudesse comprovar a origem dos créditos identificados no anexo 1 do Termo de Constatação e Verificação Fiscal, mesmo com a nova reintimação enviada. Os valores dos créditos encontrados estão especificados na planilha abaixo:

| Data | Valor Crédito |
|--------------|-------------------------|
| 22/12/2009 | R\$ 10.000,00 |
| 14/05/2010 | R\$ 60.000,00 |
| 14/05/2010 | R\$ 250.000,00 |
| 01/04/2011 | R\$ 220.000,00 |
| 18/04/2011 | R\$ 5.400,00 |
| 13/06/2011 | R\$ 125.000,00 |
| 14/06/2011 | R\$ 110.000,00 |
| 16/06/2011 | R\$ 135.000,00 |
| 17/06/2011 | R\$ 130.000,00 |
| Total | R\$ 1.045.400,00 |

35. *Em síntese, após a análise das informações acima, verificamos que o Contribuinte obteve os seguintes valores de créditos de origem não comprovada no AC 2009, 2010 e 2011, caracterizados pela Fiscalização como receitas omitidas por presunção legal:*

- R\$ 1.045.400,00 (Hum milhão quarenta e cinco mil e quatrocentos reais).

36. *Sobre os valores creditados sem origem comprovada, caracterizados como omissão de rendimentos por presunção legal, incidiu o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e seus tributos reflexos, conforme apurado no Auto de Infração do qual faz parte o presente Termo de Verificação.*

37. *Verificada a omissão de rendimentos por presunção legal, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão. É o que dispõe o art. 24 da Lei 9.249/1995.*

38. *Dessa maneira, o IRPJ foi apurado com base na omissão de receitas, de acordo com as regras de tributação do Lucro Arbitrado à alíquota de presunção de 32% (trinta e dois por cento), acrescida de 20% (vinte por cento), segundo o regime de competência, uma vez que o Contribuinte deixou de apresentar seu Livro Caixa e/ou escrituração contábil formalizada e contratualmente realiza atividades diversificadas.*

Em relação à aplicação de multa isolada e juros de mora por falta de retenção na fonte do imposto de renda, a autoridade fazendária assim se pronunciou sobre a apuração da sua base de cálculo:

44. *Analisando os dados informados pelos sócios da empresa, na DIRPF dos anos-calendário 2009 e 2010, verificamos a informação de Lucros e Dividendos recebidos do Contribuinte, da seguinte forma:*

| Sócio | 2009 | 2010 |
|---------------------------------------|------------------|------------------|
| Amadeu Guilherme Matzenbacher Machado | R\$ 2.029.540,51 | R\$ 3.314.000,00 |
| Ney Luiz de Freitas Leal | R\$ 649.453,48 | R\$ 1.546.951,50 |
| Ruy Luiz Tavares Ribas | R\$ 1.380.087,77 | R\$ 263.547,60 |

45. Com base nessas informações e com a finalidade de verificar a regularidade dos lucros distribuídos, enviamos, por diversas vezes, Termos à empresa intimando-a a apresentar o Livro Caixa e/ou Diário/Razão devidamente autenticados e registrados, referentes ao anos-calendário 2009, 2010 e 2011.

46. No dia 05/11/2013, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 01, o Contribuinte apresentou o Livro Razão nº 02, do ano-calendário 2010, em meio papel, assim como o seguinte esclarecimento: **“que nos anos de 2009, 2010 e 2011, a empresa não possui faturamento, por isso não possui livros fiscais ou balanço patrimonial”**. O Livro Razão foi analisado e devolvido ao Contribuinte por não atender às formalidades a que está obrigado, conforme explicado nos parágrafos 17 ao 21.

47. A justificativa apresentada pelo Contribuinte não pode prosperar, já que a empresa, de acordo com as Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física apresentadas por seus sócios, distribuiu lucros e dividendos nos anos-calendário 2009 e 2010, além de ter recebido um valor de R\$ 14.502.671,28, decorrentes de uma desapropriação sofrida pela empresa na década de 90. Essas informações, por si só, já obrigam a empresa a apresentar o Livro Caixa e/ou Diário/Razão.

48. É também importante salientar que de acordo com o Decreto nº 3.000/99, art. 527, a empresa optante pelo Lucro Presumido está obrigada a manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial ou o livro caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária. Sem a apresentação dos livros contábeis e fiscais, a fiscalização fica impedida de verificar a regularidade fiscal, em especial, a regularidade dos lucros porventura distribuídos aos seus sócios.

49. Com as recorrentes negativas e omissões da empresa em apresentar os livros solicitados, foram emitidas 02 (duas) RMFs, de números: 02.5.01.00-2014-00008-7 e 02.5.01.00-2014-00009-5, ao Banco do Brasil S.A. e ao Banco Santander (Brasil) S.A., respectivamente.

50. Com as respostas das Instituições Financeiras, procedemos à análise dos extratos bancários da empresa e verificamos que além das receitas omitidas por presunção legal havia diversos valores debitados em sua conta corrente. Por isso, enviamos, no dia 25/08/2014, o Ofício nº 85/2014/GAB/DRF/PVO ao Banco do Brasil S.A. para que pudéssemos identificar os destinatários desses valores.

51. Com base na resposta do Banco do Brasil, conseguimos confirmar o efetivo pagamento de rendimentos aos sócios da empresa R.M. Imóveis. Sendo assim, procedemos a análise e identificamos o que cada um recebeu, nos anos-calendário 2009, 2010 e 2011, de acordo com o Anexo 2 do Termo de Constatação e Verificação Fiscal e consolidados na tabela abaixo:

| Valores Encontrados | | | | |
|---------------------------------------|-------------------------|-------------------------|-----------------------|--------------------------|
| Sócio | 2009 | 2010 | 2011 | Total |
| Amadeu Guilherme Matzenbacher Machado | R\$ 2.108.551,88 | R\$ 3.182.040,00 | R\$ 100.000,00 | R\$ 5.390.591,88 |
| Ney Luiz de Freitas Leal | R\$ 766.731,88 | R\$ 1.856.951,61 | R\$ 0,00 | R\$ 2.623.683,49 |
| Ruy Luiz Tavares Ribas | R\$ 1.163.804,50 | R\$ 4.247.409,00 | R\$ 330.000,00 | R\$ 5.741.213,50 |
| TOTAL | R\$ 4.039.088,26 | R\$ 9.286.400,61 | R\$ 430.000,00 | R\$ 13.755.488,87 |

52. Os valores apurados divergem dos valores declarados pelos sócios nas suas respectivas DIRPF's, anos-calendário 2009, 2010 e 2011. Por essa razão, foram desconsiderados os valores declarados e considerados como rendimentos recebidos os valores efetivamente pagos pela empresa constante dos extratos entregues pelo Banco do Brasil S.A.

53. Como o Contribuinte não atendeu as diversas intimações dessa fiscalização, não apresentando os livros a que está obrigado, consideramos os valores transferidos aos seus sócios como rendimentos tributáveis, de acordo com o art. 639 do Decreto nº 3.000/99, e não Lucros e Dividendos distribuídos, conforme informados pelos sócios.

54. No presente caso, o Regulamento do Imposto de Renda determina que, se a fonte pagadora não reteve o imposto de renda devido sobre os rendimentos pagos aos sócios, a empresa fica responsável pelo pagamento da multa de ofício e juros de mora sobre o imposto calculado sobre a base reajustada conforme dispõem os artigos 722 e 725 do RIR/99.

55. O cálculo da base reajustada foi feito de acordo com o art. 20 da Instrução Normativa SRF nº 15 de 6 de fevereiro de 2001. O valor do imposto foi calculado sobre a base reajustada, de acordo com as tabelas progressivas das épocas, anos-calendário 2009, 2010 e 2011. A partir disso, foram calculados os valores da multa de ofício, com alíquota de 75%, e os juros de mora pelo atraso, sendo contados da data de vencimento do Imposto de Renda que deveria ser retido na fonte até a data da entrega da declaração pessoa física. As declarações foram entregues de acordo com a tabela abaixo, sendo importante salientar que no caso do Sr. Ney Luiz de Freitas Leal foi considerada a data de entrega da DIRPF original e não a sua retificadora. Os valores da Multa e do Juros de Mora estão no Anexo 3 do Termo de Constatação e Verificação Fiscal.

Cientificada do auto de infração em 17/10/2014, apresentou sua impugnação em 17/11/14, com as seguintes alegações abaixo resumidas.

Preliminarmente, a impugnante pleiteia a nulidade do procedimento fiscal em questão sob o argumento de que haveria ausência de motivação (incompatibilidade da movimentação financeira com informações declaradas) a justificar o início da fiscalização, vez que demonstrou que não há incompatibilidade de rendimentos, pois esses decorreram de indenização em razão de ato estatal desapropriatório.

Ainda alega ser nulo o auto de infração por desobediência ao artigo 10 do Decreto nº 70.235, em razão do auditor autuante ter dado início a ação fiscal apresentando Termo de Documento não mencionando o objeto da ação fiscal, sua abrangência e as espécies tributárias auditadas. Argumenta que a falta desses elementos trouxe sérios prejuízos à impugnante, pois desconhecia o andamento dos trabalhos de fiscalização, não podendo oferecer documentos, solicitar perícias ou propor alternativas de análise contábil, em desrespeito aos princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa.

Prossegue alegando a nulidade do procedimento fiscal por desobediência ao princípio documental, já que não foi cientificada das prorrogações de prazo para conclusão do procedimento fiscal, bem como alega que o auditor não contou a história do procedimento fiscal que resultou nos Autos de Infração, não fazendo referência a provas, não mostrando a origem dos valores relativos às bases de cálculo dos impostos e nem os meios utilizados para atingi-los e também não indicou expressamente a fundamentação legal ensejadora da cobrança, sem esses elementos estaria privada do seu direito à ampla defesa.

Por fim, em relação às nulidades, alega que a autoridade fiscal violou incisos X e XII do art. 5º da Constituição Federal, que garante o princípio da privacidade e do sigilo de dados, vez que houve quebra de sigilo bancário sem ordem judicial autorizando.

Quanto ao **mérito** do lançamento, inicia sua peça defensiva argumentando que o procedimento de fiscalização carece de embasamento técnico contábil, pois não teria apurado corretamente o faturamento da empresa para composição da base de cálculo do IRPJ, PIS, Cofins e Contribuição Social. O arbitramento do lucro, como adotado pelo auditor fiscal, não poderia ser utilizado como forma de punição, papel reservado às multas, não autorizando o Fisco a tributar a totalidade dos atos e respectivas receitas quando se saberia que há uma parte dos atos que o próprio Fisco reconhece como não sujeito à tributação (reembolsos e repasses, por exemplo).

Passou então a justificar a origem dos depósitos bancários utilizados pela autoridade fiscal para a apuração da base de cálculo dos tributos, destacando não se tratar de faturamento da empresa.

Questiona a presunção legal utilizada na apuração da base de cálculo, em que se presume que os depósitos bancários seriam faturamento. Para a impugnante, não haveria correlação lógica entre depósito bancário e exteriorização de riqueza, portanto, seria inadequado utilizar os depósitos

bancários como renda. Assim, haveria conflito com o conceito constitucional de renda, impedindo a tributação empreendida pelo Fisco. Seria preciso que a autoridade fiscal estabelecesse um nexos causal entre os valores depositados em conta corrente e os rendimentos omitidos.

Prossegue sua defesa argumentando que não incidiria tributação sobre os rendimentos oriundos da desapropriação por terem eles caráter indenizatório, conforme jurisprudência do STJ, não representando acréscimo patrimonial. Defende que a tributação deveria recair apenas sobre o seu faturamento, ou seja, somente sobre a venda constatada pelo caixa, pois essa seria a única e real receita recebida como contraprestação dos serviços, a qual é utilizada para quitar seus encargos, empregados permanentes, tributos e demais despesas oriundas de seu negócio.

Em relação a entrega de declarações, argumenta que a instituição de obrigações acessórias não pode se dar por meio de Instrução Normativa, pois, em decorrência do princípio da legalidade, lei em sentido estrito seria necessária para esse fim. Portanto, não estaria obrigada a apresentar a Declaração da atividade escriturada, pois essa teria como fundamento identificar a efetiva base de cálculo da obrigação tributária principal, o que teria sido plenamente satisfeito no caso concreto.

Quanto às multas aplicadas, discute o percentual de 75% sob os argumentos de que seriam desproporcionais e com efeito confiscatório. Em relação à desproporcionalidade, coloca que a imposição da multa demonstra que o critério utilizado desconsidera as circunstâncias do fato, da situação do contribuinte e de sua atividade, bem como qualquer outro parâmetro razoável para balizar o cálculo da penalidade. Em relação ao efeito confiscatório, alega que a penalidade além de indevida é tão elevada a ponto de implicar verdadeiro confisco. Junta a sua peça defensiva jurisprudência em que se reconhece a natureza confiscatória das multas, requerendo que ela seja reduzida ao patamar máximo que considera justo de 2%, por reputar que esse valor não é confiscatório.

Alega que os juros de mora de 92,85% aplicados seria inconstitucional por violar os art. 192, VIII, §3º da Constituição Federal e art. 161, §1º do CTN que estabelecem o percentual máximo de juros de mora de 1% ao mês. Ainda em relação aos juros de mora, defende ser inconstitucional a utilização da taxa SELIC, devendo ser aplicado o IPC, cuja correção é menor e mais benéfica a impugnante.

Passa a abordar a aplicação de multa isolada pela não retenção de IR sobre a distribuição de lucros e dividendos.

Para o impugnante, não poderia o fisco ter utilizado como base de cálculo dos rendimentos distribuídos aos sócios os valores de recursos financeiros repassados a eles, pois obtidos por meio de requisições de movimentação financeira, ou seja, teria acesso aos dados bancários sem autorização judicial.

Ademais, alega que os valores repassados aos sócios não se enquadrariam no conceito de rendimento sujeito à retenção de imposto de renda na fonte, vez que se trata de recursos advindos de indenização, portanto, não sujeitos à tributação. A falta de escrituração contábil e fiscal não seria suficiente para fazer incidir imposto sobre os valores distribuídos.

Por fim, requer a produção de todas as provas em direito admitidas, a expedição de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa em nome da impugnante nos termos do art. 206 do CTN e que as intimações relativas ao presente feito sejam realizadas exclusivamente em nome do Dr. Breno Dias de Paula.”

Por sua vez, 1ª Turma da DRJ/ SPO julgou improcedente a impugnação improcedente e o crédito tributário mantido, cuja decisão restou assim ementada:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

EXTRATOS BANCÁRIOS. CONSTITUCIONALIDADE Válida é a obtenção de informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial, conforme jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal na ADIN 2859-DF

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE

A administração tributária deve aplicar a lei de ofício, não cabendo a 1ª instância administrativa se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RETENÇÃO NA FONTE. RENDIMENTOS DISTRIBUÍDOS SEM ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL. CABIMENTO.

Diante da falta de escrituração fiscal e contábil, cabível a tributação dos rendimentos distribuídos por esses não estarem abarcados pela isenção prevista na Lei 9.249/95 e pela Instrução Normativa RFB 15/2001.

CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTO REFLEXO

Tendo os lançamentos da CSLL, PIS e Cofins utilizados os mesmo elementos fáticos que o do IRPJ, e a impugnação apresentada para essa contribuição não apresentar elementos distintos, aplicam-se os mesmos fundamentos e razões de decidir.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

INTIMAÇÃO DO ADVOGADO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. INDEFERIMENTO.

As intimações deverão ser direcionadas ao domicílio tributário elegido pelo contribuinte, conforme art. 23. do Decreto nº 70.235, de 1972. Impossibilidade de endereçamento das intimações para o escritório dos advogados diante da inexistência de previsão legal

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Discordando da decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário, reproduzindo os argumentos elencados em sede de impugnação, no seguinte sentido:

“II - DOS FUNDAMENTOS JURÍDICOS

I.PRELIMINAR

II.a) Das contradições da fiscalização e a ausência de motivação

II.b.1) Do início do procedimento de fiscalização - Da malícia e má fé da fiscalização

Diz a autoridade fazendária, ao justificar o início da fiscalização, que se verificou a incompatibilidade da movimentação financeira uma vez que buscando informações, as quais foram coletadas por meio de declarações de terceiros, no caso instituições financeira, restou revelado inconsistências com as informações prestadas.

Com a devida vênia, repudia-se tal afirmação, pois certamente o referido item demonstra a maior irregularidade desta fiscalização ora impugnada, pois o contribuinte sempre demonstrou que os supostos "rendimentos" decorreram de uma indenização em razão de ato estatal desapropriatório.

Assim, não vinga a incompatibilidade de rendimentos, pois o contribuinte jamais se furtou na demonstração — com provas — do ato de desapropriação, conforme consta nos documentos anexados.

II.b.2) Demais contradições e demonstração de malícia e má fé da fiscalização

O procedimento fiscal que originou o processo administrativo ora impugnado possui irregularidades que maculam sua legalidade, a iniciar pela ausência de motivação do ato.

O parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional estabelece que a atividade de lançamento fiscal é vinculada e obrigatória, e, portanto, não-discricionária, *verbis*: (...)

Não obstante constar do processo administrativo que o contribuinte foi selecionado para a perseguição fiscal, inexistente motivação legal a cancelar a atuação.

De acordo com a lei, não pode o agente fiscal agir de forma não-discriminatória, como ocorreu no início do procedimento fiscal, o que o torna nulo, por violar a lei federal que instituiu o Código Tributário Nacional.

Diante da ilegalidade irremediável que macula todo o procedimento fiscal, não há que se obter outro desfecho senão a decretação de sua nulidade absoluta.

Presunção? Jamais a presunção pode motivar o lançamento fiscal.

Frise-se que foi apresentado documento, firmado pelo sócio-gerente da empresa, Amadeu G. M. Machado, que juntou um processo administrativo que tramitou perante o Estado de Rondônia, esclarecendo com isto a origem dos valores que empresa recebeu nos anos 2009 e 2010. (...)

Diante da ausência de motivação, bem como das contradições e inverdades ora demonstradas, prospera a presente preliminar, que, acolhida, importa na decretação de nulidade da autuação fiscal, o que ora se requer.

II. c) Nulidade do lançamento fiscal por desobediência ao artigo 10 do Decreto nº. 70.235

Como facilmente pode ser constatado, o auditor atuante deu início a ação fiscal, apresentando o Termo de Documento que não menciona qual o objeto da ação fiscal, qual sua abrangência e nem quais as espécies tributárias a serem auditadas. O aludido termo confundiu-se com uma mera intimação administrativa para apresentar documentos fiscais. (...)

Isto trouxe, verdadeiramente, sérios prejuízos ao impugnante por desconhecer totalmente do andamento dos trabalhos de fiscalização, em flagrante desrespeito aos princípios constitucionais de contraditório e da ampla defesa.

Todavia, ao artigo 10 do Decreto nº. 70.235, abaixo transcrito, textualmente determina:

"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente: (...)

Se tal dispositivo ali foi colocado, no caput do artigo, foi para que se desse ênfase necessidade de acompanhamento por parte do sujeito passivo, aos trabalhos de auditoria realizados em sua contabilidade.

Como em texto legal não existe letra morta, tal dispositivo ali está para garantir ao sujeito passivo da obrigação tributária um acompanhamento pormenorizado dos trabalhos de auditoria e um perfeito entendimento dos mesmos, sem os quais defender-se se torna tarefa inexecutável, para não dizer impossível, tal é a dificuldade de ser atingido o princípio constitucional da ampla defesa, pressuposto básico do estado de direito.

O distanciamento e o desconhecimento causaram o completo cerceamento do direito de defesa do impugnante, ferindo frontalmente os dois pilares básicos,

ou, em outras palavras, os dois pressupostos fundamentais do regime democrático e do estado de direito: o contraditório e a ampla defesa.

O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, foi atingido em um ponto crucial, fato este que cerceou totalmente o direito de defesa da impugnante. (...)

A falta de acesso do que estava sendo feito pelo fisco e sobre quais eram suas intenções, prejudicou sobremaneira o impugnante que não pode oferecer documentos, solicitar perícias ou propor alternativas de análise contábil.

O princípio constitucional da ampla defesa foi mortalmente atingido no caso em tela.”

II.d) Nulidade do lançamento fiscal por desobediência ao princípio documental previsto no artigo 196 do Código Tributário Nacional — Inteligência do artigo 142 do Código Tributário Nacional - Nulidade do lançamento fiscal por ausência de motivação

Juntamente com o termo de Início de Fiscalização, foi entregue ao impugnante, um documento denominado "Mandado de Procedimento Fiscal".

Do referido mandado constava que o mesmo deveria ter executado até o dia consignado para missão. Vencido esse prazo, o impugnante recebeu uma folha impressa, sem qualquer motivação razoável, informando que o mesmo havia sido prorrogado por mais um tempo determinado. Vencido esse prazo, o impugnante não foi informado que o referido mandado havia sido prorrogado mais uma vez. Somente foi informado que o mesmo já havia sido prorrogado uma outra vez, agora com data muito posterior.

O impugnante ficou estarecido com o fato. Teria sido a fiscalização encerrada sem que desse fato fosse dado conhecimento ao impugnante? Para sua surpresa, sua fiscalização teria sido prorrogada por várias vezes, sem qualquer conhecimento prévio, encerrando-se, presume o autor o milionário lançamento que foi executado no dia 18 de outubro de 2014.

Esse foi mais um dos equívocos cometidos contra o impugnante, o que lhe trouxe uma grande confusão de desinformação imprópria a quem necessita toda a clareza para poder se defender da sanha tributária estatal.

Após todo esse lamentoso processo em que só uma parte teve voz, surgiu o auto de infração ora impugnado.

Ainda atordoado pelo desconhecimento em relação ao que estava sendo feito nesse unilateral processo de auditoria, o impugnante recebe, então, o Auto de Infração. De tais peças esperava-se que ao menos descrevessem, de forma pormenorizada, todos os procedimentos realizados tendentes a levantar o montante do crédito tributário ora constituído.

A descrição dos fatos constante da referida peça física, como se pode notar, o Auditor não contou a história do procedimento fiscal que resultou nos Autos de Infração. Ele não fez referência a provas, não mostrou de onde obteve os valores

relativos às bases de cálculo dos impostos e nem que meios utilizou para atingir tais valores.

Sabe-se que a descrição dos fatos talvez seja o mais importante de todos os requisitos elencados no já transcrito Art. 10 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, como fundamentais ao lançamento de ofício e sem os quais é nulo o Auto de Infração. (...)

Como a descrição dos fatos é de conteúdo obrigatório na lavratura do Auto de Infração, sem a qual é impossível a correta defesa do autuado, a nulidade está claramente presente neste caso, posto que somente através de uma descrição precisa e pormenorizada dos fatos é que o direito de defesa pode ser exercício em sua plenitude. (...)

Como se sabe, para que seja possível a realização do direito e a consequente aplicação da norma tributária é imprescindível a expedição do lançamento tributário.

Mediante a expedição desta espécie de ato administrativo é que se dá a formalização do crédito tributário, quando a autoridade tributante, ao declarar a ocorrência em concreto do fato gerador da obrigação tributária, indica os sujeitos da relação jurídica instalada, bem com os termos de sua exigibilidade.

Desse modo é que, diante da imprescindibilidade da expedição do lançamento tributário para a aplicação da norma jurídica tributária, se torna evidente a importância dessa categoria de ato administrativo no curso da atividade tributante desenvolvida pela Administração Pública.

Diante dessa constatação, percebe-se que a submissão ao princípio da estrita legalidade imposta à atividade administrativa, pressupõe a rigorosa observância de todos os elementos indispensáveis para conferir caráter de validade ao ato administrativo de lançamento tributário.

Isto se justifica pelo fato de que o ato administrativo, a exemplo do lançamento tributário, é o modo de expressão da atividade estatal no exercício da função administrativa. (...)

Ocorre que, pela simples leitura do lançamento impugnado, constata-se que não se encontram presentes os referidos elementos indispensáveis, o que importa na sua nulidade de pleno direito, por força da patente usurpação das prerrogativas da administração em detrimento dos direitos dos administrados, a que se deveria evitar da forma como adverte o citado autor.

De fato. A motivação do ato administrativo consiste na descrição dos motivos de fato ensejadores de sua expedição, bem como na declaração que estes pressupostos de fato se enquadram na descrição da norma tributária que estabelece a cobrança do específico tributo.

Como se sabe, o motivo do ato (acontecimento da realidade fática) se perde no tempo e a notícia que se tem dele se dá pela motivação, a partir do

exame das provas apresentadas. É por isso que se pode afirmar que de nada adiantaria a previsão constitucional garantidora aos cidadãos do direito ao contraditório e ampla defesa em processo judicial e administrativo se não lhes fossem conferidos meios para produzir as impugnações aos atos administrativos ilegais.

Pela motivação do ato administrativo, e no caso vertente, do lançamento tributário, é que o sujeito passivo da exação conhece os motivos pelos quais determinada carga impositiva sobre si recai. Em virtude disso, a ausência de motivação do lançamento, ou, ainda, qualquer deficiência neste elemento fundamental, é prejudicial ao total conhecimento dos motivos de fato e motivos legais justificadores da imposição tributária, importando em grave cerceamento do direito de defesa. (...)

A ausência de discriminação impossibilita, ainda, a identificação de eventual aplicação de correção monetária, juros e multa de mora, pois que também em relação às penalidades não foi feita a discriminação e nem mesmo apontados os dispositivos legais eventualmente aplicados!

Assim, por qualquer ângulo que se observe, é patente a ausência de motivação do ato, em manifesta ofensa ao direito de defesa constitucionalmente assegurado.

Da ausência de indicação expressa do fundamento legal ensejador da cobrança, a fiscalização cerceou o direito de defesa do Impugnante que não tem como se defender de maneira precisa já que desconhece do que está sendo "acusado", em manifesta violação ao artigo 5º, incisos LIV e LV da Constituição Federal, que assim determina: (...)

Dessa forma, diante do grave e insanável vício de motivação do lançamento impugnando, é que se impõe a declaração de sua nulidade absoluta. Em situações como a examinada, a decretação de nulidade não constitui faculdade da Administração, mas, sem dúvida, dever inerente ao princípio da autotutela dos atos administrativos. (...)

II. e) Nulidade absoluta por violação ao Art. 5º, incisos X e XII, da Constituição Federal (princípio da privacidade e do sigilo de dados)

A quebra de sigilo é nula de pleno direito, por violar a Constituição Federal. (...)

O crédito tributário — ora combatido — é nulo de pleno de direito pelo fato de que toda sua apuração se baseou na quebra do sigilo fiscal do contribuinte pela autoridade administrativa, o que colide com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, conforme recente julgamento do RE 389.808/PR, *verbis*: (...)

Data vénia, é nulo de pleno direito o auto de infração, ora impugnado, por utilizar critério de apuração do crédito tributário já repellido pelo colendo Supremo Tribunal Federal.

2.f) Do procedimento de fiscalização — Da inexistência de embasamento técnico contábil

Restará demonstrado que a atuação do Auditor denotou intenção de discutir créditos tributários elevados e não apenas auditar a contabilidade da pessoa jurídica com fins de verificar a ocorrência de ilícitos tributários.

O crédito tributário que a Fazenda Pública Federal pretende cobrar, conforme relatório, é totalmente indevido em razão de critérios que, há muito tempo, já foi afastada pela doutrina e jurisprudência.

Data máxima vénia, inexistiu embasamento técnico contábil amplo para a constituição do crédito tributário. Todo o lançamento está fundamentado na análise do faturamento bruto da impugnante. Ora, a objetiva e simplória análise do faturamento bruto não pode prestar-se a apurar corretamente a base tributária do IRPJ, do PIS da COFINS e da Contribuição Social.

Logo se vê que se utilizou do instrumento menos apropriado para apurar-se, com efetividade, o real faturamento da empresa impugnante.

Portanto, uma sucessão de equívocos nos Autos de Infração provocou o lançamento tributário indevido, pela inexistência de embasamento técnico contábil, bem como pela falta de amparo jurídico na legislação que regulamenta a matéria. (...)

O procedimento adotado pelo Fisco a partir de suposta infração é que não encontra guarida no art. 148 do CTN. O arbitramento não é punição - papel reservado às multas -, não autoriza o Fisco a tributar a totalidade dos atos e respectivas receitas quando sabe que há uma grande parte de atos que o próprio Fisco reconhece como não sujeitos à tributação.

Chegando as vias da irresponsabilidade procedeu incorretamente ao partir para a tributação da totalidade das receitas e resultados, sendo que deveria ter estimado as respectivas receitas e resultados mediante aplicação do critério da proporcionalidade.

Sendo assim, também por este motivo, inviável o presente auto de infração.

(...)

3) Conceito Constitucional de Renda - Inteligência do artigo 153, III, da Constituição Federal - Depósito Bancários e "presunção" de omissão de rendimentos - renda por ficção legal

(...)

Como se percebe, a "presunção legal" para ser legítima precisa sempre estar apoiada na repetida e comprovada correlação natural entre os dois fatos considerados, o conhecido e o desconhecido. Só a certeza da correlação natural entre esses fatos autoriza a inserção da correção lógica entre tais fatos, mediante

a via legislativa. Depósito bancário possui uma correlação lógica, natural com exteriorização de riqueza? É óbvio que não o auto de infração não merece prosperar...

Ora, entre o fato conhecido - depósito bancário - e o fato desconhecido, provável, presumido, fictício - exteriorização de renda - deve haver uma correlação segura e direta, não podendo haver dúvidas sobre a materialização dessa correlação, sob pena desse artifício legal resultar indevido por absoluta inadequação do conceito jurídico escolhido para sua concreção. Só existe dever de pagar tributo com a efetiva ocorrência do fato gerador que, no caso do imposto de renda é o efetivo acréscimo patrimonial! E não, acréscimo patrimonial fictício...

No caso do autor - pessoa física - essa inadequação está presente na presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, posto que entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos não há uma correlação lógica direta e segura. Vale dizer, nem sempre o volume de depósitos injustificado leva ao rendimento omitido correlato.

Além da imperiosa obediência ao conceito constitucional de renda, vários são os motivos que impedem a tributação sobre presunção de renda ante a falta da materialização dessa correlação lógica. (...)

Se os depósitos representam o marco inicial da investigação, eles não podem ser erigidos a fato indiciário na construção da aludida presunção legal, vale dizer, esses depósitos não podem sustentar uma presunção legal, posto que, além da ausência de correlação natural exigida na instituição desse artifício legal, tal providência implicaria na transferência integral do encargo probatório para o contribuinte.

No tocante à pessoa física, a presunção legal amparada nos depósitos bancários encontra os seguintes óbices: não está calcada na experiência anterior; não é possível estabelecer uma correlação direta entre o montante dos depósitos e a omissão de rendimentos; o encargo probatório é totalmente transferido para contribuinte, com manifesta impossibilidade dessa prova ser produzida.

De qualquer forma, é nulo de pleno direito o auto de infração, ora impugnado, por utilizar critério de apuração do crédito tributário já repellido pelo colendo Supremo Tribunal Federal impedindo a quebra do sigilo no caso concreto. (...)

3.a) Desapropriação e a absoluta inexistência de fato gerador -Jurisprudência do e. Superior Tribunal de Justiça sujeito ao rito de Recurso Repetitivo - Inteligência dos artigos 153, CF e 114, CTN

No recurso representativo de controvérsia (art. 543-C do CPC e Res. n. 8/2008-STJ), a c. la Seção reiterou que não incide o imposto de renda sobre indenização decorrente de desapropriação, seja por necessidade (utilidade pública), seja por interesse social, visto que não representa acréscimo

patrimonial. Precedentes citados: AgRg no Ag 934.006-SP, DJe 6/3/2008; REsp 799.434-CE, DJ 31/5/2007; REsp 674.959-PR, DJ 20/3/2006; REsp 673.273-AL, DJ 2/5/2005; REsp 156.772-RJ, DJ 4/5/1998, e REsp 118.534-RS, DJ 19/12/1997. REsp 1.116.460-SP, Rei. Min. Luiz Fux, julgado em 9/12/2009.

Resta incontroverso no presente processo a origem dos rendimentos: desapropriação.

Frise-se que foi apresentado documento, firmado pelo sócio-gerente da empresa, Amadeu G. M. Machado, que juntou um processo administrativo que tramitou perante o Estado de Rondônia, esclarecendo com isto a origem dos valores que empresa recebeu nos anos 2009 e 2010.

A própria autoridade fazendária constata a seguinte passagem:

" 13. Apesar de o Contribuinte ter comprovado que os R\$ 14.502.671,28 recebidos em sua conta corrente foram decorrentes de uma desapropriação sofrida na década de 90..."

Sendo desapropriação, não há que se falar em fato gerador da obrigação tributária. (...)

Assim, ante a inoccorrência do fato gerador (114, CTN) da obrigação tributária impõe-se a extinção do crédito tributário.

3.b) A BASE DE CÁLCULO UTILIZADA E JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 1ª REGIÃO

Como se não bastasse a tributação sobre a inexistência de fato gerador (indenização), a complementação de recolhimentos fiscais, jamais poderá prevalecer os critérios da fiscalização que distanciou de todas as regras elementares de contabilidade, arbitrando valores como se arbitramento fosse multa, tributando a totalidade (sem deduções legais) do faturamento.

Restará demonstrado que a atuação do Auditor denotou intenção de discutir créditos tributários elevados e não apenas auditar a contabilidade da pessoa jurídica com fins de verificar a ocorrência de ilícitos tributários.

O princípio constitucional da ampla defesa foi mortalmente atingido no caso em tela. A propósito, especificamente sobre o caso concreto, assim vem decidindo o e. STJ: (...)

Com efeito. Caso fosse devida - a complementação de recolhimentos fiscais - jamais poderá prevalecer os critérios da fiscalização que distanciou de todas as regras elementares de contabilidade, arbitrando valores como se arbitramento fosse multa, tributando a totalidade (sem deduções legais) do faturamento.

O procedimento adotado pelo Fisco a partir de suposta infração é que não encontra guarida no art. 148 do CTN. O arbitramento não é punição - papel reservado às multas -, não autoriza o Fisco a tributar a totalidade dos atos e

respectivas receitas quando sabe que há uma grande parte de atos que o próprio Fisco reconhece como não sujeitos à tributação. (...)

Chegando as vias da irresponsabilidade procedeu incorretamente ao partir para a tributação da totalidade das receitas e resultados, sendo que deveria ter estimado as respectivas receitas e resultados mediante aplicação do critério da proporcionalidade.

Como se constatou, esta a impugnante sendo compelida a recolher o IRPJ, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), bem como a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sobre a base de cálculo atribuída pela Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, com as alterações advindas pela 10.833 de 2003.

E de conhecimento deste r. julgador que a ampliação do conceito de 'receita' ou 'faturamento' preconizada pelo § 1º, do art. 1º, da Lei 10.833/03 não poderá subsistir, eis que 'receita' é aquilo recebido pelo Contribuinte como contraprestação de suas atividades, logo, tudo aquilo que tratar de 'reembolso' ou 'repasso' não poderá ser inserido no conceito de receita, sob pena de afronta à Magna Carta e os preceitos infraconstitucionais.

Contudo várias discussões foram levadas a juízo em face da determinação do conceito de faturamento, para efeitos de restabelecimento de aplicação da alíquota incidente que foi disciplinado pelo artigo 2.º, da indigitada Lei Complementar nº 70/1991. (...)

Vale consignar que o conteúdo das disposições da Lei 10.833/03 é equivalente ao disposto nos arts. 1º a 3º da Lei 9.718/98, trazendo em alguns pontos preceitos idênticos. Ou seja, a Lei 10.833/03 trouxe também a modificação do conceito de faturamento conferido anteriormente pela LC 70/91.

Assim, tendo em vista que o Supremo Tribunal Federal, ao concluir o julgamento do RE 357.950/RS, Rei. Ministro Marco Aurélio (Informativo 408 STF), declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, que, dando novo conceito ao termo faturamento, ampliou indevidamente a base de cálculo para a exação, a fim de abranger a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, pouco importando o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil porventura adotada para as receitas, impõe-se prevalecer, então, para fins de determinação da base de cálculo dos tributos em tela, o art. 2º da LC 70/91, que considera faturamento somente a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza. Nesse sentido, confira-se AG 2005.01.00.056460-0/DF, relator Desembargador Federal Luciano Tolentino. (...)

A partir deste julgamento, em que o STF firmou sua posição pela inconstitucionalidade da ampliação do conceito de receita bruta para toda e qualquer receita, diante da afronta à noção de faturamento (art. 195, I, "b", da CF); tendo em mente a identidade mencionada entre as Leis 9.718/98 e

10.833/03, bem como a existência da ADIn 3144/DF, que visa à declaração de inconstitucionalidade dos arts. 1º a 16 da Lei 10.833/03, vislumbra-se a plausibilidade na tese alegada pela impugnante.

Com efeito. Pretende a impugnante ver alcançado o seu direito garantido pela Carta Magna, mais especificamente no sentido de que o PIS, a COFINS e a CSLL incidam única e tão somente sobre a venda constatada pelo caixa, pois essa é a única e real receita recebida como contraprestação dos serviços, a qual é utilizada para quitar seus encargos, empregados permanentes, tributos e demais despesas oriundas de seu negócio. (...)

Flagrante a inconstitucionalidade, na medida em que o legislador, primeiro diz que a base de cálculo é o faturamento, depois equipara este a receita bruta, e em seguida, define que esta é aquela que é auferida pela pessoa jurídica, circunstância essa que afasta a hipótese de incidência constitucionalmente eleita, ou seja, o faturamento (art. 195, I, na redação anterior à Emenda Constitucional n.º 20/98).

O que se depreende, é que a Lei n.º 9.718/98, ao estabelecer que o faturamento corresponde à totalidade das receitas da pessoa jurídica, num furor meramente arrecadatório, ampliou a base de cálculo da COFINS e da contribuição ao PIS, avançando o permissivo constitucional e adentrando no terreno da inconstitucionalidade. (...)

Outro aspecto que vale a pena salientar reside na questão das receitas financeiras, aquelas que resultam de aplicações de natureza financeira, que segundo a nova redação da indigitada lei ordinária, sujeitam-se à incidência da COFINS e da contribuição ao PIS. Tendo em conta que o conceito de faturamento (receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e serviços de qualquer natureza), deriva do direito mercantil, vez que é decorrente de atos de comércio (compra e venda de mercadorias com o fito de especulação), chega-se à conclusão que as receitas financeiras, não poderiam ser utilizadas para a compor o conceito de receita bruta das empresas prestadoras de serviços e empresas comerciais, pelo simples fato de que tais receitas, não correspondem ao faturamento, e este, é decorrente da prática de ato de natureza comercial. (...)

Assim, tendo em vista que o Supremo Tribunal Federal, ao concluir o julgamento do RE 357.950/RS, Rei. Ministro Marco Aurélio (Informativo 408 STF), declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, que, dando novo conceito ao termo faturamento, ampliou indevidamente a base de cálculo para a exação, a fim de abranger a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, pouco importando o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil porventura adotada para as receitas, impõe-se prevalecer, então, para fins de determinação da base de cálculo dos tributos em tela, o art. 2º da LC 70/91, que considera faturamento somente a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

Nesse sentido, confira-se AG 2005.01.00.056460-0/DF, relator Desembargador Federal Luciano Tolentino.

4) OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ATIVIDADE NÃO DECLARADA

O auto de infração, ora impugnado, tem como motivação (presume-se) o fato de que a impugnante descumpriu obrigação acessória quando não declarou suas atividades.

Sem adentrar no mérito da base de cálculo dos tributos roga-se o afastamento de qualquer penalidade em razão do comportamento do contribuinte. (...)

Os julgados trazidos à baila são perfeitamente aplicáveis ao caso em tela, uma vez que se referem à impossibilidade de instituição de obrigação tributária acessória por norma infralegal (Instrução Normativa), o que viola fatalmente o princípio da estrita legalidade, nos termos do artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal, bem como o artigo 113, §2º, do CTN.

5) DESPROPORCIONALIDADE E EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA - 75%

5. a) A necessária proporcionalidade entre a multa aplicada e a infração cometida

(...)

Em não havendo intenção de fraudar, a multa deve ter simplesmente o condão de advertir e orientar o contribuinte e não, como se verifica no caso em apreço, a efetiva punição mediante carga pecuniária elevadíssima. Deve imperar a proporcionalidade entre a suposta infração e a aplicação da multa correspondente.

Ao se fixar quantitativamente a sanção, tanto o legislador como o aplicador da lei, devem considerar a natureza da infração, devendo a respectiva cominação guardar estrita proporção com o dano causado pelo descumprimento da obrigação consignada pelo direito posto.

Assim, fica claro que deve haver proporcionalidade entre a infração e a sanção, de modo a não configurar o confisco indireto, vedado em âmbito constitucional.

Este foi o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal ao apreciar a Ação Direta de Inconstitucionalidade 551-1 RJ, ajuizada pelo Governador do Estado do Rio de Janeiro, arguindo a inconstitucionalidade dos §§ 2º e 3º do art. 57 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias do Estado do Rio de Janeiro, conforme ementa abaixo transcrita: (...)

Portanto, a penalidade imposta não pode, de forma alguma, ser aplicada validamente à Autora, devendo, em observância ao princípio da

proporcionalidade, ser afastada de plano diante da natureza confiscatória que apresenta.

Diante do exposto, resta demonstrada a impertinência da multa aplicada no lançamento fiscal impugnado, devendo a multa aplicada ser reduzida ao patamar máximo de 2% (dois por cento), uma vez que a multa aplicada configura exigência abusiva e confiscatória, a qual não respeita os limites impostos pela Constituição Federal.

3.b) Dos juros de mora

Conforme está demonstrado em suas planilhas de cálculo, o auditor fez incidir sobre os valores originais, juros de até 92,85%, enquanto a Constituição Federal, em seu art. 192, inciso VIII, parágrafo 3º e o Código Tributário Nacional em seu artigo 161, parágrafo lo estabelecem o percentual máximo de 1% ao mês. (...)

Como se pode ver claramente, enquanto o Código Tributário Nacional, em seu art. 161, sugere uma taxa mensal de 1%, a Constituição Federal, em seu artigo 192, é taxativa, qualifica como crime de usura e estabelece a punibilidade para aquele que praticar taxas maiores que 1% ao mês.

O que não se pode admitir é que o próprio Governo Federal, através de seus Agentes Fiscais, cometa tal crime, praticando taxas maiores que as estabelecidas na Carta Magna.

Portanto, incorreta está a aplicação de juros superiores a 12% (doze por cento) a.a., porque assim determina o texto constitucional, e razão pela qual devem ser desconsiderados, posto que tal taxa assume caráter flagrantemente inconstitucional. (...)

5.c) Da aplicação taxa Selic como juros de mora

A 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) acolheu a arguição de inconstitucionalidade da utilização da taxa SELIC na esfera tributária, feita pelo Ministro Francialli Netto. (...)

Assim sendo, a atualização da correção monetária, travestida em taxa de juros, deverá ser feita pelo IPC, índice cuja correção é menor, e mais benéfica a impugnante. Neste sentido, várias já foram as decisões do lo Conselho de Contribuinte, em adotar o índice de correção que menos onere o contribuinte.

Desnecessário, assim, mais argumentos para contaminar o auto de infração, ora impugnado.

6) MULTA POR NÃO EFETUAR A RETENÇÃO DE IR SOBRE A DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS

Insiste a fiscalização fazendária em efetuar lançamento fiscal de multa "por não ter a impugnante efetuado a retenção de IR quando da distribuição de lucro..." Os analistas da Receita cotejaram os dados informados pelos sócios da

Ribas, Machado & Leal Ltda, na DIRPF dos anos-calendário 2009 e 2010, oportunidade em que verificaram informação sobre transferências equivocadamente denominadas lucros e dividendos pelo contador, valores os quais recebidos da empresa autuada.

O contribuinte Amadeu G. M. Machado informou que recebeu da empresa, no ano de 2009 a importância de R\$ 2.029.540,51 e, em 2010, R\$ 3.314.000,00.

O sócio Ney Luiz de Freitas Leal informou haver recebido em 2009 R\$ 649.453,48, enquanto em 2010 lhe foi transferida a importância de R\$ 1.546.951,50.

Finalmente o sócio Ruy Luiz Tavares Ribas declarou ter recebido da empresa, em 2009, o valor de R\$ 1.380.087,77; já no ano de 2010 o valor declarado foi de R\$ 263.547,60.

A auditoria diligenciou junto à empresa para que apresentasse livro caixa e/ou diário/razão devidamente autenticados e registrados, referentes aos anos-calendário 2009, 2010 e 2011.

O contador da empresa apresentou à fiscalização o livro razão n. 02, do ano-calendário 2010, esclarecendo "que nos anos de 2009, 2010 e 2011, a empresa não possui faturamento, por isso não possui livros fiscais ou balanço patrimonial".

Informa a fiscalização que o livro razão foi analisado e devolvido ao contribuinte, por não atender as formalidades a que está obrigado, "conforme já explicado nos parágrafos 17 ao 21", nos quais a fiscalização lançou as seguintes ponderações: (...)

Na sequência é relevante destacar o que consta do item 22 do "Termo de Verificação e Constatação Fiscal", eis que surge a prática de ato ilícito que contamina todo o procedimento, consoante vem decidindo maciçamente o Poder Judiciário, inclusive o colendo Supremo Tribunal Federal. (...)

Evidente que, mesmo tendo o contribuinte disponibilizado, num dado momento, seus registros bancários, por certo que não poderia o fisco ter formulado as tais requisições de movimentação financeira diretamente à rede bancária.

Está decidido e é incontestável que o fisco somente tem acesso a dados bancários do contribuinte mediante ordem judicial e que, procedendo ao arrepio da Constituição, como de hábito se conduz a Receita, por certo que o Judiciário fulminará como nulas as informações obtidas.

Mais para a frente, num segundo ou terceiro momento, volta a fiscalização a requisitar informações bancárias sobre o contribuinte, desta feita exclusivamente junto ao Banco do Brasil. (...)

Em apoio a esta questionável e insustentável tese os auditores fiscais convocam os arts. 639, 722 e 725 do Decreto n. 3000/1999.

Ora, há uma ilicitude flagrante neste entendimento, bastando uma fugaz vista de olhos sobre o texto legal invocado, para aferir o clamoroso equívoco cometido.

O artigo 639 declinado diz que "estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, quaisquer outros rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física".

Ora, a entrega aos sócios do tanto que lhes cabe em vista da indenização percebida não é e não será jamais enquadrável como RENDIMENTO.

O artigo 722 esclarece que a fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido. (...)

Volta à discussão o termo rendimento, incidência do imposto na fonte, quando sabido que em indenização, especialmente decorrente de desapropriação não concorre a tributação.

Como faria a empresa a retenção de imposto de renda na fonte, se a indenização não constitui renda, muito menos lucro?

E é essa a matéria arduamente perseguida pelos Senhores Auditores Fiscais. Eles deslizam no contexto legal, buscando de forma imaginativa um suporte jurídico para sua "praeter" intenção revelada de tributar o, ou os contribuintes.

Veja-se o que consigna o termo de verificação, nos itens 47 e 48: (...)

51. Com base na resposta do Banco do Brasil, conseguimos confirmar o efetivo pagamento de rendimentos aos sócios da empresa R. M. Imóveis. Sendo assim, procedemos a análise e identificamos o que cada um recebeu, nos anos-calendário 2009, 2010 e 2011, de acordo com o Anexo 2 do Termo de Constatação e Verificação Fiscal e consolidados na tabela abaixo:

Consta que :

1. Sócio Amadeu Guilherme Matzenbacher Machado teria recebido em 2009 R\$2.108.551,88; em 2010 R\$ 3.182.040,00 e, em 2011 R\$ 100.000,00, atingindo um total de R\$ 5.390.591,88.
2. O sócio Ney Luiz de Freitas Leal teria embolsado em 2009 R\$ 766.731,88 e em 2010 R\$ 1.856.951,61, montando suas retiradas em R\$ 2.623.683,49 e
3. O sócio Ruy Luiz Tavares Ribas, segundo a fiscalização recebeu em 2009 R\$ 1.163.804,50; em 2010 R\$ 4.247.409,00 e, em 2011 R\$ 330.000,00, atingindo sua participação na indenização o valor de R\$ 5.741.213,50.

Consoante informações prestadas ao fisco, através de suas declarações de rendimentos, exercícios de 2009 e 2010 os sócios informaram haver recebido sua participação na indenização recebida pela Ribas, Machado & Leal Ltda, nos seguintes valores:

A) Amadeu Guilherme M. Machado disse ter recebido R\$ 2.029.540,51 em 2009 e R\$3.314.000,00 em 2010, num total de R\$ 5.343.540,51. Nada constando em 2011, conclui-se que entre o que declarou o sócio Amadeu e

o que apurou o fisco, há uma pequena diferença de R\$ 47.051,37 a maior para o apurado fiscal. Todavia não está computado na declaração de Amadeu o ano de 2011, daí sendo possível concluir que caso tenha declarado os R\$100.000,00 naquele ano-calendário de 2011, a diferença no total recebido seria de R\$ 52.948,63, a maior.

B) Ney Luiz de Freitas Leal declarou haver recebido R\$ 649.453,48 em 2009 e R\$1.546.951,50 em 2010, totalizando R\$ 2.196.404,98. O valor levantado pela Receita indica que Ney Leal teria recebido em 2009 R\$ 766.731,88 e em 2010 R\$ 1.856.951,61, montando suas retiradas em R\$ 2.623.683,49. Contudo, neste valor que levantou a fiscalização haveriam de ser deduzidos os dois depósitos/estornos (R\$ 60.000,00 e R\$ 250.000,00) que Ney efetuou na conta da empresa, conforme esclarecido acima, importando em que ele tivesse retirado exatamente o valor correspondente à sua participação no capital social. A saber: Indenização R\$ 14.502.671,28; participação Ney no capital social de 16%. Este percentual aplicado sobre o valor indenizatório representa R\$ 2.320.427,40 e a retirada dele foi de R\$ 2.313.683,49. Ney Leal foi sempre e acima de tudo um homem honesto.

C) O erro crasso da fiscalização ocorre com relação ao sócio Ruy Ribas, eis que os fiscais manipulando aleatoriamente os extratos bancários da empresa concluem, claudicantemente, que Ruy teria recebido R\$ 1.163.804,50 em 2009; R\$ 4.247.409,00 em 2010 e R\$330.000,00 em 2011, atingindo um total de R\$ 5.741.213,50.

Esta afirmação da receita não é verdadeira. Pela movimentação bancária é possível concluir que Ruy recebeu em 2009 R\$ 726.000,00; em 2010 R\$ 2.012.500,00, totalizando R\$2.738.500,00.

Com certeza os valores a maior apurados pela Receita, que importam numa diferença de R\$ 3.002.713,50, decorrem dos pagamentos que Ruy realizou em consequência às compras de imóveis realizadas, conforme já elucidado acima.

Assim ao formatar entendimento de que o recebimento pela empresa e a distribuição dos valores indenizatórios aos sócios, sem que tais atos e fatos fossem regularmente inscritos na contabilidade da empresa, importem em transmutar a natureza indenizatória em presunção de lucros ou dividendos e que, a empresa ao transferir tais valores para os sócios deveria reter o imposto de renda na fonte e, por assim não proceder estaria a auçada submetendo-se à multa exigida isoladamente no valor de R\$3.903.164,69, assim como em juros de mora exigidos isoladamente no importe de R\$ 333.969,12. Tudo induz a que seja eleita a angustiante presunção de que a Receita ingressa em uma senda extremamente perigosa, onde predomina o talante da administração no sentido de arrecadar a qualquer custo, mesmo, como no caso, cometendo escatológicas presunções e subvertendo acintosamente o ordenamento jurídico.

Estes valores somados ao imposto que decorreria da presumida omissão de receitas no valor de R\$ 87.974,40, mais juros de mora de R\$ 28.486,58 e multa

proporcional de 75% num montante de R\$ 65.980,80, fazem com que tenha sido lavrado o auto de infração no monstruoso importe de R\$4.419.575,59, ou seja, está a ocorrer uma insanidade.

Verba indenizatória não tributável, recebe um choque de 30% sobre o seu montante, vale dizer, infinitamente superior caso se tratasse de receita tributável. (...)

Assim é o caso presente. Ribas, Machado & Leal Ltda, recebeu indenização decorrente de desapropriação; com esse DNA os valores ingressaram na conta da empresa e, não há de ser o nomen júris dado à distribuição desse valor aos sócios, no caso, lucro ou dividendo, que irá alterar o código genético da indenização, dizendo-a lucrativa e, portanto, tributável. (...)

Com efeito, para fins de incidência do imposto de renda, sendo o seu fato gerador o acréscimo patrimonial, imperioso analisar a natureza jurídica da verba percebida, a fim de se verificar se há efetivamente a criação de riqueza nova: a) se indenizatória, que, via de regra, não retrata hipótese de incidência da exação em tela; ou b) se remuneratória, ensejando a tributação. Isto porque a tributação ocorre sobre signos presuntivos de capacidade econômica, sendo a obtenção de renda e proventos de qualquer natureza um deles. (...)

Destarte, a interpretação mais consentânea com o comando emanado da Carta Maior é no sentido de que a indenização decorrente de desapropriação não encerra qualquer ganho de capital, porquanto a propriedade é transferida ao poder público por valor justo e determinado pela justiça a título de indenização, não ensejando lucro, mas mera reposição do valor do bem expropriado.

Sem maiores delongas, impõe-se o acolhimento do presente recurso.

III - DO PEDIDO

A vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

Requer, ainda, seja determinada a expedição de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa em nome da impugnante nos termos do artigo 206, do CTN até decisão final de mérito a ser proferida nesta impugnação.

Requer, ainda, que as intimações relativas ao presente feito sejam realizadas exclusivamente em nome do Dr. Breno Dias de Paula, inscrito na OAB/RO sob o nº 339-B”.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, o litígio para constituição de crédito tributário de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) anos-calendário 2009, 2010 e 2011. No mesmo procedimento foi constituído crédito tributário de multa isolada e juros de mora por falta de retenção na fonte do Imposto de Renda.

A DRJ manteve o lançamento integralmente. Irresignada, a Recorrente apresentou recurso voluntário visando à reforma da decisão recorrida, alegando, em síntese:

a) Preliminarmente: alegação de nulidade: devido ausência de motivação que justificaria a fiscalização., por á suposta desobediência ao artigo 10 do Decreto nº 70.235, falta de sua intimação acerca das prorrogações de prazo para conclusão do procedimento fiscal, configurando cerceamento à ampla defesa, bem como por ter a autoridade administrativa violado incisos X e XII do art. 5º da Constituição Federal, que garante o princípio da privacidade e do sigilo de dados, vez que teria havido quebra de sigilo bancário sem ordem judicial autorizando.

b) Mérito: argumentou que o procedimento de fiscalização carece de embasamento técnico contábil; que houve utilização do arbitramento como forma de punição. Também alegou que não haveria correlação lógica entre depósito bancário e exteriorização de riqueza, portanto, seria incorreto a utilização de depósitos bancários como renda e que a instituição de obrigações acessórias não pode se dar por meio de Instrução Normativa. Quanto às multas aplicadas, discutiu o percentual de 75% sob os argumentos de que seriam desproporcionais e com efeito confiscatório. Questionou, ainda, a constitucionalidade a utilização da taxa SELIC, devendo ser aplicado o IPC, cuja correção é menor e mais benéfica a impugnante, bem como a aplicação de multa isolada pela não retenção de IR tendo como base de cálculo o montante referente à distribuição de lucros e dividendos.

Contudo, como o recurso voluntário apenas repisou as alegações da impugnação e não houve nenhum argumento de mérito ou documentos que justifiquem uma nova visão dos fatos, e por que a decisão *a quo* analisou detalhadamente a matéria, adoto como razões de decidir as externadas pela decisão recorrida (Acórdão nº 16-77.391, prolatado pela 1ª Turma da DRJ/SPO, em 20 de abril de 2017), tal como abaixo descritas, que ora ficam confirmadas, tanto preliminar, quanto no meritoriamente, nos termos do art. 50, inciso V e § 1º, da Lei nº 9.784/1999 c/c art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 :

“1 - PRELIMINAR DE NULIDADE

Pleiteia a impugnante que seja reconhecida a nulidade do presente auto de infração sob o argumento de que ele foi lavrado: i) com ausência de motivação; ii) não atendendo aos requisitos que constam no art. 10 do Decreto 70.235, vez que no termo de início da ação fiscal não foi consignado o objeto da ação fiscal sua abrangência e as espécies tributárias a serem auditadas; iii) em desobediência ao procedimento documental ao não ser cientificado das prorrogações de prazo para sua conclusão; iv) com violação aos incisos X e XII do art. 5º da Constituição Federal, que garante o princípio da privacidade e do sigilo de dados, pois a autoridade fiscal teve acesso às informações de movimentação bancária sem autorização judicial.

Inicialmente cumpre observar que as nulidades no procedimento administrativo fiscal estão reguladas pelo art. 59 do Decreto 70.235/72 (PAF):

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Portanto, para que seja nulo o auto de infração, necessariamente deve ser lavrado em desacordo aos incisos I e II acima transcritos, ou seja, por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa. Em relação ao primeiro inciso, descabe maior análise, visto que nada foi alegado pela impugnante a respeito. Assim, resta analisar se houve preterição do direito de defesa.

Alega a impugnante que teve seu direito de defesa cerceado por não ter tido conhecimento no termo de início de ação fiscal da abrangência do procedimento fiscal, com detalhamento do período, tributo e objeto da auditoria. Também argumenta que não pode se defender adequadamente, pois não tinha conhecimento do andamento dos trabalhos, o que impossibilitou a produção de provas e perícias contábeis para esclarecimento dos fatos apontados na auditoria. Por fim, ainda em relação ao cerceamento do direito de defesa, alega desobediência ao princípio documental, já que não foi cientificado das prorrogações de prazo para conclusão do procedimento fiscal, bem como alega que o auditor não contou a história do procedimento fiscal que resultou nos Autos de Infração, não fazendo referência a provas, não mostrando a origem dos valores relativos às bases de cálculo dos impostos e nem os meios utilizados para atingi-los, não indicando expressamente o fundamento legal que ensejou a cobrança.

Compulsando os autos e termos lavrados pela autoridade fiscal, nota-se que não houve qualquer cerceamento do direito de defesa da impugnante, portanto, não cabe a alegação de nulidade pleiteada.

O procedimento fiscal teve seu início com a lavratura de Termo de Início do Procedimento Fiscal, datado de 30/07/2013 e enviado para ciência por via postal. Posteriormente, em 05/08/2013, o sócio administrador da impugnante, Sr.

Amadeu Guilherme M. Machado teve ciência do mesmo termo. Nele constam as informações sobre os tributos e contribuições objeto do procedimento fiscal, bem como o período de análise:

TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL

| | |
|---|--|
| Identificação da Ordem | |
| Número do Mandado de Procedimento Fiscal 02.5.01.00-2013-00332-5 | Código de Acesso ao Mandado de Procedimento Fiscal 19064025 |
| Objeto do Procedimento | |
| Tributo / Contribuição IRPJ, PIS, COFINS E CSLL | Período de Análise 01/2009 a 12/2011 |
| Sujeito Passivo | |
| Nome / Nome Empresarial R M Imóveis Ltda | |
| CNPJ / CPF 14.648.810/0001-63 | |
| Logradouro Rua Hebert de Azevedo | |
| Número 1950 | |
| Complemento | |
| Bairro São Cristóvão | Cidade / UF Porto Velho |
| CEP 78805-057 | |

No corpo do termo acima há instruções para consulta da exatidão das informações ali contidas, nessa consulta também estão disponíveis informações sobre o procedimento fiscal, incluindo o seu objeto, o período de análise e as autoridades fiscais responsáveis pelo procedimento fiscal.

Segundo disposição legal e vigente, está sendo informado o número do código deste procedimento fiscal para que o contribuinte possa verificar a exatidão das informações contidas neste Termo, assim como acompanhar eventuais prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal no site da RFB (www.receita.fazenda.gov.br) Serviços > Empresa > Cobrança e Fiscalização > Consulta Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DRF - PORTO VELHO

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO Nº 02.5.01.00-2013-00332-5

| | |
|--|-----------------|
| CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL | |
| CNPJ/CPF: 14.648.810/0001-63 | |
| NOME EMPRESARIAL/NOME: R. M. IMOVEIS LTDA | |
| ENDEREÇO: RUA HEBERT DE AZEVEDO, 1950 | |
| COMPLEMENTO: | UF: RO |
| BARRIO: SAO CRISTOVAO | CEP: 76.804-068 |
| MUNICIPIO: PORTO VELHO | |
| PROCEDIMENTO FISCAL: FISCALIZAÇÃO | |
| TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES: IRPJ | |
| PERÍODOS: 01/2009 a 12/2011 | |
| AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL | |
| NOME RODRIGUES DA SILVA LUZ | |
| MARCUS RODRIGUES DA SILVA LUZ | |
| DANIEL NUNES ALMEIDA E SILVA | |
| MARCEL FRONTERA FABRO DIAS | |
| MICHEL LOPES TEODORO | |
| MATRÍCULAS SIFE/SIAPE | |
| 01171294 / 1369599 SUPERVISÃO | |
| 01709508 / 1863961 | |
| 01653133 / 2873153 | |
| 01653655 / 1873148 | |
| ENCAMINHAMENTO | |
| Execute-se, nos termos da Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, o procedimento fiscal definido pelo presente instrumento, que deverá ser instaurado pelo(s) Auditor(es)-Fisca(l) da Receita Federal do Brasil (AFRFB) acima identificado(s), que poderá(ão) praticar, isolada ou conjuntamente, todos os atos necessários a sua realização. | |
| O presente Mandado deverá ser executado até 19 de Novembro de 2013, podendo ser prorrogado, a critério da autoridade emitente, em especial na eventualidade de qualquer ato praticado pelo sujeito passivo que impeça ou dificulte o andamento deste procedimento fiscal, ou a sua conclusão. | |
| Porto Velho, 22 de Julho de 2013. | |
| PROCEDIMENTO FISCAL ENCERRADO | |
| STELLA MARIS SCHAURICH MONTEIRO - Matrícula: 00879957 | |
| Certificado Digital nº: 32303132303031343134303831363031 | |
| DELEGAD(A)-ADJUNTO(A) | |
| DRF PORTO VELHO | |
| Assinado digitalmente conforme Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011 | |
| 1. O AFRFB deverá identificar-se mediante apresentação de sua identidade funcional ao contribuinte/responsável. | |
| 2. Em caso de dúvida, o contribuinte/responsável poderá entrar em contato com: Responsável pela Equipe: IVONE RODRIGUES DA SILVA LUZ. Telefone: (69) 224-4810 | |
| Endereço: AV. ROGERIO WEBER, 1752 - Bairro: CENTRO - CEP.: 78.916-050 | |
| 3. Este MPF e suas alterações, inclusive as decorrentes de prorrogação de prazo, permanecerão disponíveis para consulta na Internet, mediante a utilização do código de acesso de que trata a Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, inclusive após a conclusão do procedimento fiscal correspondente. | |

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL ALTERADO EM 15/10/2013

| | |
|---|--|
| NATUREZA DA ALTERAÇÃO | |
| PROCEDIMENTO FISCAL: FISCALIZAÇÃO | |
| RESPONSÁVEL PELA EXECUÇÃO DO MANDADO: | |
| AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL | |
| NOME RODRIGUES DA SILVA LUZ | |
| JOSE HAMILTON NOBRE JUNIOR | |
| MARCEL FRONTERA FABRO DIAS | |
| MATRÍCULAS SIFE/SIAPE | |
| 01171294 / 1369599 AFRFB/INCLUIDO | |
| 00507484 / 1081265 AFRFB/INCLUIDO | |
| 01653133 / 2873153 AFRFB/EXCLUIDO | |
| ENCAMINHAMENTO | |
| Fica, nos termos da Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, alterado o Mandado de Procedimento Fiscal nº 02.5.01.00-2013-00332-5, conforme definido acima. | |
| Porto Velho, 15 de Outubro de 2013. | |
| PROCEDIMENTO FISCAL ENCERRADO | |
| STELLA MARIS SCHAURICH MONTEIRO - Matrícula: 00879957 | |
| Certificado Digital nº: 32303132303031343134303831363031 | |
| DELEGAD(A)-ADJUNTO(A) | |
| DRF PORTO VELHO | |
| Assinado digitalmente conforme Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011 | |
| DEMONSTRATIVO DE PRORROGAÇÕES | |
| VALIDADE DE PRORROGAÇÃO DOS MPFs | |
| MPF prorrogado até: 19 de Março de 2014. | |
| MPF prorrogado até: 17 de Julho de 2014. | |
| MPF prorrogado até: 14 de Novembro de 2014. | |

Com as informações disponíveis no cabeçalho do termo de início de ação fiscal e da consulta ao site da Receita Federal do Brasil seguindo as instruções que

constam no mesmo termo, a impugnante teria conhecimento de todas as informações necessárias sobre o procedimento fiscal em curso em seu desfavor.

Portanto, resta claro que a impugnante tinha conhecimento dos tributos e períodos objeto do referido procedimento fiscal, não se podendo falar de cerceamento do seu direito de defesa.

Quanto à alegação de que não pode se defender durante o procedimento fiscal por não ter tido conhecimento do andamento dos trabalhos, impedindo que produzisse provas e requeresse perícia contábil, consigne-se que a constituição do crédito tributário de ofício observa o estabelecido no art. 142 do CTN que estipula, como etapas do procedimento de lançamento, a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo e a aplicação da penalidade, quando cabível – o que foi observado no presente caso.

Cumpra à Autoridade Administrativa competente a identificação de tais elementos visando a subsunção dos fatos à norma aplicável, levantando dados no procedimento investigatório de fiscalização, durante o qual não se configura o contraditório nem a ampla defesa.

Assim, a relação jurídica processual somente se concretiza com a apresentação da impugnação (ou manifestação de inconformidade) ao correspondente ato de lançamento (ou de não homologação de compensação), impugnação esta que deve vir acompanhada de todos os elementos de prova indispensáveis a infirmar o ilícito caracterizado nos autos.

A teor do disposto no art. 14 do referido Decreto nº 70.235, de 1972, “a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”, momento em que o procedimento se torna processo, estabelecendo-se o conflito de interesses: de um lado o Fisco, que acusa a existência de débito tributário, fundando sua pretensão de recebê-lo e, de outro, o contribuinte, que opõe resistência por meio da apresentação de impugnação.

O procedimento fiscal é inquisitório e aos particulares cabe colaborar e respeitar os poderes legais dos quais a autoridade administrativa está investida. Não se formou, ainda, a relação jurídica processual, o que somente se concretiza com o ato de lançamento e/ou com o ato de formalização do Despacho Decisório e a apresentação das correspondentes impugnação e manifestação de inconformidade.

A esse respeito, assim leciona James Marins, em sua obra *Direito Processual Tributário Brasileiro: Administrativo e Judicial*, Ed. Dialética, São Paulo, 2001, págs. 222/223:

“O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do

contribuinte. É justamente a presença, ou não, de uma pretensão deduzida ante ao contribuinte, o que separa o procedimento, atinente exclusivamente ao interesse do Estado, do processo, que vincula além do Estado, o contribuinte. Só quando houver vinculação do contribuinte se fará lícito aludir a processo, antes não. Corroborando tal assertiva, basta se atinar para que nem todo procedimento fiscalizatório irá conduzir necessariamente a uma exação, havendo clara separação entre os dois momentos."

É a partir da apresentação da impugnação que, iniciada a fase processual, passa a vigorar, na esfera administrativa, o princípio constitucional da garantia ao devido processo legal, no qual está compreendido o respeito à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, nos termos do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Portanto, não há qualquer cerceamento do seu direito de defesa, vez que o momento apropriado para apresentação de provas e pedidos de perícias contábeis é na apresentação da impugnação.

O mesmo se pode dizer da alegação de que a autoridade fiscal não contou a história do procedimento fiscal e não detalhou a forma que obteve a base de cálculo, prejudicando a sua ampla defesa.

Nota-se que a peça defensiva é extensa, abordando em detalhes os diversos pontos levantados pela autoridade fiscal, assim, resta claro que o impugnante teve conhecimento dos motivos que ensejaram o lançamento, não se vislumbrando qualquer prejuízo à sua defesa.

Não poderia ser diferente, vez que a autoridade fiscal trouxe no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 1069/1096) todas as informações necessárias para demonstrar os motivos que levaram a lavratura do auto de infração. Especificamente em relação a base de cálculo, os seguintes trechos do referido relatório detalham a forma como foram obtidas:

Da base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins:

"33. Com os documentos apresentados, extratos dos Banco do Brasil S.A. e Banco Santander Brasil S.A., analisamos a situação do Contribuinte e passamos a determinar a base de cálculo inicial do IRPJ e seus tributos reflexos. Para isso, segregamos todos os valores creditados e excluimos o montante de R\$ 14.502.671,28 referente aos juros compensatórios comprovados, além dos depósitos/créditos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa jurídica e os referentes aos resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos, empréstimos bancários, de acordo com o art. 42, § 3º, inciso I da Lei nº 9.430/96; art. 849, § 2º, inciso I do RIR/99).

34. Na sequência, o Contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos referidos créditos, não tendo apresentado qualquer documentação que

pudesse comprovar a origem dos créditos identificados no anexo 1 do Termo de Constatação e Verificação Fiscal, mesmo com a nova reintimação enviada. Os valores dos créditos encontrados estão especificados na planilha abaixo:

| Data | Valor Crédito |
|--------------|-------------------------|
| 22/12/2009 | R\$ 10.000,00 |
| 14/05/2010 | R\$ 60.000,00 |
| 14/05/2010 | R\$ 250.000,00 |
| 01/04/2011 | R\$ 220.000,00 |
| 18/04/2011 | R\$ 5.400,00 |
| 13/06/2011 | R\$ 125.000,00 |
| 14/06/2011 | R\$ 110.000,00 |
| 16/06/2011 | R\$ 135.000,00 |
| 17/06/2011 | R\$ 130.000,00 |
| Total | R\$ 1.045.400,00 |

35. *Em síntese, após a análise das informações acima, verificamos que o Contribuinte obteve os seguintes valores de créditos de origem não comprovada no AC 2009, 2010 e 2011, caracterizados pela Fiscalização como receitas omitidas por presunção legal:*

- R\$ 1.045.400,00 (Hum milhão quarenta e cinco mil e quatrocentos reais).

Da base de cálculo da multa isolada por falta de retenção de Imposto de Renda na fonte:

50. *Com as respostas das Instituições Financeiras, procedemos à análise dos extratos bancários da empresa e verificamos que além das receitas omitidas por presunção legal havia diversos valores debitados em sua conta-corrente. Por isso, enviamos, no dia 25/08/2014, o Ofício nº 85/2014/GAB/DRF/PYO ao Banco do Brasil S.A. para que pudéssemos identificar os destinatários desses valores.*

51. *Com base na resposta do Banco do Brasil, conseguimos confirmar o efetivo pagamento de rendimentos aos sócios da empresa R.M. Imóveis. Sendo assim, procedemos a análise e identificamos o que cada um recebeu, nos anos-calendário 2009, 2010 e 2011, de acordo com o Anexo 2 do Termo de Constatação e Verificação Fiscal e consolidados na tabela abaixo:*

| Valores Encontrados | | | | |
|---------------------------------------|-------------------------|-------------------------|-----------------------|--------------------------|
| Socio | 2009 | 2010 | 2011 | Total |
| Amadeu Guilherme Matzenbacher Machado | R\$ 2.108.551,88 | R\$ 3.182.040,00 | R\$ 100.000,00 | R\$ 5.390.591,88 |
| Ney Luiz de Freitas Leal | R\$ 766.731,88 | R\$ 1.856.951,61 | R\$ 0,00 | R\$ 2.623.683,49 |
| Ruy Luiz Tavares Ribas | R\$ 1.163.804,50 | R\$ 4.247.409,00 | R\$ 330.000,00 | R\$ 5.741.213,50 |
| TOTAL | R\$ 4.039.088,26 | R\$ 9.286.400,61 | R\$ 430.000,00 | R\$ 13.755.488,87 |

A fundamentação legal utilizada para a constituição do crédito tributário também foi claramente disposta, como se observa no auto de infração (fls. 4/40).

Por fim, em relação à questão da nulidade por não ter tido ciência das prorrogações do procedimento fiscal, importante trazer à baila trecho do acórdão 1201-001.516 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária de relatoria do Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida:

“No CARF existem dois posicionamentos atuais que divergem quanto a re aquisição da espontaneidade do contribuinte quando há inércia da Administração Tributária por um período de sessenta dias (Decreto 70.235/72, art. 7º, § 2º, mantida pelo Decreto Federal nº 7574/11, art. 33, §3º).

Ambos, no entanto, convergem para a impossibilidade de reconhecimento da nulidade do lançamento ou do procedimento fiscal decorrente deste fato.

Neste sentido, cumpre colacionar, inicialmente, jurisprudência do CARF que preza pela impossibilidade de re aquisição da espontaneidade e também pela impossibilidade de decretação da nulidade do lançamento, em caso análogo, diante do vencimento do Mandado de Procedimento Fiscal:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Seu vencimento não constitui, por si só, causa de nulidade do lançamento e nem provoca a re aquisição de espontaneidade por parte do sujeito passivo. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração.

(Acórdão n 110100.812 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Sessão de 03/10/2012 e Acórdão nº 2801001.728 – 1ª Turma Especial – Sessão de 28 de Julho de 2011)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DEMONSTRATIVO DE EMISSÃO E PRORROGAÇÃO.

Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Seu vencimento não constitui, por si só, causa de nulidade do lançamento e nem provoca a re aquisição de espontaneidade por parte do sujeito passivo. Porém, nos autos nem mesmo foi constatado referido defeito.

(Acórdão nº 1401001.235 – 4ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária – Sessão de 31 de Julho de 2014)

O entendimento quanto a nulidade se mantém intacto, alterando somente o posicionamento quanto a re aquisição de espontaneidade, no recente julgado do CARF a seguir apontado:

LAPSO TEMPORAL ENTRE TERMOS SUPERIOR A SESENTA DIAS. ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO PROCEDIMENTO. INOCORRÊNCIA.

Ocorrendo eventualmente um lapso temporal superior a sessenta dias entre a lavratura de dois termos escritos durante a fiscalização, o máximo que se poderia admitir, por hipótese, seria que o contribuinte

houvesse recuperado momentaneamente a espontaneidade. Não se trata, em absoluto, de caso de nulidade do procedimento fiscal.

(Acórdão nº 1301001.974 – 3ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária – Sessão de 05 de Abril de 2016)

Importante ressaltar a observância estrita do art. 33, § 3º, do Decreto Federal nº 7574/11, o qual estabelece o prazo de sessenta dias, expresso ao dizer que esse prazo é "para os efeitos do disposto no § 1º", ou seja, para fins de exclusão da espontaneidade do sujeito passivo.

Não se trata, em absoluto, de caso de nulidade do lançamento ou do procedimento fiscal, sob a alegação de que este teria perdido validade e eficácia.”(g.n)

Dessa forma, conforme jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não há que se falar em nulidade por ausência de termo de continuidade do procedimento fiscal.

Assim, resta claro que a autoridade fiscal não cerceou o direito a ampla defesa do contribuinte, bem como apresentou adequadamente a motivação da constituição do crédito tributário.

Quanto aos demais argumentos abordados pela impugnante, entendo não se tratar de temas afetos a preliminar de nulidade, portanto, serão abordados na análise do mérito.”

Esse entendimento, aliás, está em linha com referidas súmulas do CARF, *in verbis*:

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.

Dessa forma, rejeito as nulidades suscitadas.

2 - MÉRITO

2.1 - Da constitucionalidade do acesso aos dados bancários pela autoridade fiscal

Alega a impugnante que a autoridade fiscal baseou o auto de infração em informações obtidas com violação ao seu direito à privacidade e sigilo de dados, vez que a base de cálculo utilizada para a constituição dos créditos tributários dos

tributos e da multa isolada se fundou na utilização de extratos bancários obtidos sem autorização judicial.

Inicialmente há que se ressaltar que a autoridade julgadora de 1ª instância administrativa tem o dever de observar as normas legais e os atos da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, conforme preceituado no art. 116 da Lei nº 8.112/90 e no art. 7º, V, da Portaria MF nº 341/2011, disciplinadora da constituição das turmas e do funcionamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, dispositivos reproduzidos a seguir:

Lei nº 8.112/1990:

“Art. 116. São deveres do servidor:

(...)

III – observar as normas legais e regulamentares;”

“Art. 7º São deveres do julgador:

(...)

V - observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos.”

Portanto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve se limitar a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

Em consonância com esse entendimento, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF editou a Súmula nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma, não cabe a primeira instância administrativa analisar a constitucionalidade dos art. 5º e 6º da Lei Complementar 105/2001 que autorizou o acesso às informações sobre movimentação financeira às autoridades tributárias da União, muito menos afastar a sua aplicação.

Entretanto, cumpre observar que a constitucionalidade dos dispositivos legais em discussão já foi objeto de análise pelo Supremo Tribunal Federal (STF) na ADI 2859-DF, concluindo pela sua constitucionalidade, como se observa na ementa abaixo:

“(…) Art. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e seus decretos regulamentadores. Ausência de quebra de sigilo e de ofensa a direito fundamental. Confluência entre os deveres do contribuinte (o dever fundamental de pagar tributos) e os deveres do Fisco (o dever de bem tributar e fiscalizar). Compromissos internacionais assumidos pelo Brasil em matéria de compartilhamento de informações bancárias. Art. 1º da Lei Complementar nº 104/2001. Ausência de quebra de sigilo. Art. 3º, § 3º, da

LC 105/2001. Informações necessárias à defesa judicial da atuação do Fisco. **Constitucionalidade dos preceitos impugnados.** ADI nº 2.859. Ação que se conhece em parte e, na parte conhecida, é julgada improcedente. ADI nº 2.390, 2.386, 2.397. Ações conhecidas e julgadas improcedentes.

(...)

4. Os artigos 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e seus decretos regulamentares (Decretos nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, e nº 4.489, de 28 de novembro de 2009) consagram, de modo expresso, a permanência do sigilo das informações bancárias obtidas com espeque em seus comandos, não havendo neles autorização para a exposição ou circulação daqueles dados. Trata-se de uma transferência de dados sigilosos de um determinado portador, que tem o dever de sigilo, para outro, que mantém a obrigação de sigilo, permanecendo resguardadas a intimidade e a vida privada do correntista, exatamente como determina o art. 145, § 1º, da Constituição Federal.

5. A ordem constitucional instaurada em 1988 estabeleceu, dentre os objetivos da República Federativa do Brasil, a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a erradicação da pobreza e a marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais. Para tanto, a Carta foi generosa na previsão de direitos individuais, sociais, econômicos e culturais para o cidadão. Ocorre que, correlatos a esses direitos, existem também deveres, cujo atendimento é, também, condição sine qua non para a realização do projeto de sociedade esculpido na Carta Federal. **Dentre esses deveres, consta o dever fundamental de pagar tributos, visto que são eles que, majoritariamente, financiam as ações estatais voltadas à concretização dos direitos do cidadão. Nesse quadro, é preciso que se adotem mecanismos efetivos de combate à sonegação fiscal, sendo o instrumento fiscalizatório instituído nos arts. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/ 2001 de extrema significância nessa tarefa.**

(...0

9. Ação direta de inconstitucionalidade nº 2.859/DF conhecida parcialmente e, na parte conhecida, julgada improcedente. Ações diretas de inconstitucionalidade nº 2390, 2397, e 2386 conhecidas e julgadas improcedentes. Ressalva em relação aos Estados e Municípios, que somente poderão obter as informações de que trata o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 quando a matéria estiver devidamente regulamentada, de maneira análoga ao Decreto federal nº 3.724/2001, de modo a resguardar as garantias processuais do contribuinte, na forma preconizada pela Lei nº 9.784/99, e o sigilo dos seus dados bancários “. (g.n)

Portanto, conforme posição consagrada pelo STF na ADI acima, o acesso a dados bancários pela autoridade fiscal não necessita de autorização judicial, não se podendo falar em quebra do direito constitucionalmente garantido à

privacidade. Cabe a autoridade fiscal que tiver acesso a essas informações guardar o sigilo dos dados sob risco de responsabilização funcional e criminal.

Dessa forma, diante o exposto, não cabe a alegação de que a autoridade fiscal não poderia ter acesso às informações sobre a movimentação financeira sem autorização judicial, assim, afastado o argumento da impugnante de irregularidades na obtenção das informações que balizaram a constituição do crédito tributário.

Assim, resta analisar as alegações de que: i) a autoridade fiscal não apurou corretamente o faturamento da empresa, carecendo de embasamento técnico contábil, pois os depósitos bancários não seriam faturamento da empresa, e, ii) não poderia ter utilizado o arbitramento do lucro como forma de punição.

i) Apuração do faturamento da empresa

Alega a impugnante que a autoridade fiscal não apurou corretamente o faturamento de empresa, pois considerou como renda depósitos que não seriam de fato renda da empresa, assim, haveria o alargamento do conceito constitucional de renda ao presumir que tais depósitos comporiam o faturamento da empresa.

Como colocado acima, não cabe a autoridade julgadora administrativa analisar a constitucionalidade de normas legais, mas sim aplicá-las, conforme determinação legal que institui os deveres dos funcionários públicos e a composição das turmas de julgamento.

Dessa forma, no caso em questão deve ser aplicado o artigo 42 da lei 9.430, que estabelece uma correlação entre os depósitos bancários não comprovados pelo sujeito passivo e o seu faturamento, estabelecendo uma presunção de que os depósitos cujas origens não forem comprovados mediante documentação hábil e idônea serão considerados rendimento, e caso não declarados, serão considerados como omissão de receitas.

*“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.**”*

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)”(g.n)

O dispositivo legal acima transcrita institui presunção relativa de que os depósitos bancários não comprovados se traduziriam em renda do contribuinte, podendo o sujeito passivo trazer elementos suficientes a explicar a origem dos recursos de forma a comprovar ou não que tais depósitos são renda.

Vale ressaltar que, por se tratar de rendimento do sujeito passivo, os depósitos não comprovados deverão ser considerados na apuração da base de cálculo dos tributos reflexos (CSLL, PIS e Cofins), conforme art. 24 da Lei 9.249/95, *in verbis*:

“Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)”(g.n)

O impugnante trouxe as seguintes informações em sua peça defensiva para explicar os depósitos na sua conta corrente.

“ O primeiro depósito ocorrido em 22/12/2009, no valor de R\$ 10,000,00 consta tratar-se de depósito em dinheiro, cuja origem há de ser ato praticado por um dos sócios.

O segundo depósito perquirido, ocorrido em 14/05/2010, no valor de R\$ 60.000,00, da mesma forma foi efetuado em dinheiro, e foi efetuado, segundo documentação obtida, pelo ex-sócio Ney Luiz de Freitas Leal. Observe-se que dois e três dias antes fora movimentada a conta corrente, com saques expressivos, que eram encaminhados para a conta dos sócios.

Finalmente o depósito de R\$ 250.000,00, efetuado através de transferência eletrônica – TED – identifica como depositante o sócio Ney Luiz de Freitas Leal, também no dia 14 de maio de 2010.

Assim, comprovado que Ney Leal depositou R\$ 310.000,00 (Trezentos e dez mil reais) na conta da Ribas, Machado & Leal Ltda., ato que inibe a cogitação arguida pela Receita de que estes valores conceberiam a figura de omissão de receitas por presunção, desde que algum tempo antes a empresa autuada não se desincumbira de demonstrar a origem daqueles depósitos, o que, contudo, o faz neste momento.”

Em relação aos depósitos no Banco Santander, informa:

“1. O Depósito em 01/04/11, no valor de R\$ 220.000,00 (Duzentos e vinte mil reais) foi efetuado pelo falecido sócio da empresa, Ruy Luiz Tavares Ribas, de acordo com o comprovante que o banco forneceu, o que indica que aquela pessoa efetuou o depósito mediante transferência do banco 341 agência 663 para o Banco Santander, em Porto Velho.

2. O depósito de R\$ 5.400,00 foi realizado em dinheiro, por esta razão se torna impossível de identificar quem tenha sido o depositante;

3. Os depósitos no caixa do Banco Santander, efetuados em 13/06/11, como demonstra o carimbo de recepção dos depósitos, totalizam R\$ 125.000,00 e foram representados por 4 cheques, conforme discriminação:

a) Cheque emitido por Daniel R. da Cruz – ME, contra o Banco Itaú/Unibanco, agência 7946, Ariquemes/RO, no dia 10 de maio de 2011, no valor de R\$ 45.000,00;

b) Cheque emitido por Daniel R. da Cruz – ME, contra o Banco Itaú/Unibanco agência 7946, Ariquemes/RO, no dia 30 de maio de 2011, no valor de R\$ 45.000,00;

c) Cheque emitido por Nivaldo Pádua Diniz Filho, contra o Banco Bradesco, agência 1448, Ariquemes/RO, em 10 de junho de 2011, no valor de R\$ 20.000,00;

d) Cheque emitido por Fábio Egídio Rocha, contra o Banco do Brasil, agência 1174, Ariquemes/RO, em 30 de maio de 2011, no valor de R\$ 15.000,00.

4) Os depósitos efetuados no caixa do Banco Santander, no dia 14 de junho de 2011, em Porto Velho, no total de R\$ 110.000,00, foram representados por três cheques, conforme discriminação abaixo:

a) Cheque emitido por Fábio Egídio Rocha, contra a CREDIARI/ Ariquemes, agência 1178, em 30 de maio de 2011, no valor de R\$ 45,000,00;

b) *Cheque emitido por Fábio Egídio Rocha, contra a CREDIARI/Ariquemes, agência 1178, em 30 de maio de 2011, no valor de 45.000,00;*

c) *Cheque emitido por Ciclo Laminados, contra a CREDIARI/Ariquemes, em 30 de maio de 2011, no valor de R\$ 20.000,00.*

5) *Os depósitos efetuados no dia 16 de junho de 2011, num total de três operações, cada uma de R\$ 45.000,00, totalizando R\$ 135.000,00 o banco Santander informa que não conseguiu apurar quem tenha sido o depositante, fornecendo apenas o documento que está acostado;*

6) *Finalmente os depósitos efetuados no dia 17 de junho de 2011, que totalizam R\$ 130.000,00, são materializados com três cheques, conforme especificação que segue:*

a) *Cheque emitido por FR Transportes e Terraplanagem, contra a CREDIARI, agência 1178, Ariquemes/RO, no valor de R\$ 40.000,00, no dia 30 de maio de 2011;*

b) *Cheque emitido por Fábio Egídio Rocha, contra a CREDIARI, agência 1178, Ariquemes/RO, no valor de R\$ 45.000,00, no dia 20 de maio de 2011;*

c) *Cheque emitido por FR Transportes e Terraplanagem, contra a CREDIARI, agência 1178, Ariquemes/RO, no valor de R\$ 45.000,00, em 10 de maio de 2011.”*

E prossegue:

“ A única justificativa para o ingresso desses valores acima, que foram depositados pelo sócio Ruy, remetia a possibilidade de que tivesse ele emprestado dinheiro a terceiros e posteriormente recebido aqueles valores em pagamento.

Com o saldo que ficou em caixa, os sócios Ruy e Amadeu se dispuseram a enfrentar novos investimentos. Assim foi que adquiriram imóveis rurais em Porto Velho, os quais localizados em área urbana de Porto Velho.”

Por fim, destaca que parte dos recursos poderiam ser provenientes da venda de imóveis pelo sócio Ruy Ribas e que teriam sido depositados na conta corrente da empresa:

“No entanto, buscando desesperadamente informações, recentemente, já após a lavratura do auto de infração, foi que se tomou conhecimento que o falecido sócio Ruy Ribas, no dia 20 de junho de 2011 compareceu no Cartório de Notas e Registro Civil do Município de Cacaulândia, onde, na condição de vendedor, assinou cinco escrituras públicas de compra e venda de imóveis, de seu patrimônio pessoal, sendo compradora a empresa F. R. Transportes e Terraplanagem Ltda (escrituras anexas).

Cada escritura correspondeu a um lote urbano localizado na cidade de Ariquemes, sendo que conta o preço pago de R\$ 180.000,00 (Cento e oitenta mil reais) por unidade, importando em que o total da transação imobiliária foi de R\$ 900.000,00 (Novecentos mil reais).

Possível e razoável supor que antes da assinatura das escrituras tenha havido alguma promessa de compra e venda e que, por conta disso tenha havido pagamentos anteriores à data constante das escrituras públicas.

Daí concluir que os R\$ 725,400,00 que foram depositados pelo falecido Ruy Luiz Tavares Ribas, no período entre abril e junho de 2011 reportam-se a estas vendas.”

Da explicação empreendida pelo sujeito passivo, nota-se que esse se limitou a dizer qual a origem do depósito, sem contudo trazer elementos para comprovar qual a natureza desses recursos e qual operação comercial que gerou o depósito, elementos esses essenciais para comprovar que não se trata de receitas da empresa. A simples explicação de que possivelmente os recursos foram depositadas pelo sócio na conta da empresa para fazer frente a empréstimos concedidos não é suficiente para comprovar de que não se trata de renda da empresa. Poderiam esses depósitos terem inúmeras naturezas, como pagamento de juros de mútuo com acionistas, pagamento por serviços prestados etc.

O mesmo se pode dizer da alegação de que parte dos recursos são provenientes da venda de terreno empreendida pelo sócio Ruy. Não há qualquer documento que comprove que de fato o terreno foi vendido pela pessoa física do sócio e os impostos apurados na sua declaração e este solicitou que os recursos financeiros fossem depositados na conta da empresa. Não há qualquer documento que comprove as formas de pagamento e datas que pudessem trazer um mínimo de veracidade ao alegado pelo impugnante. Por fim, também carece de documentação que comprove que o imóvel de fato não pertencia ao ativo da empresa, visto que essa não manteve qualquer escrituração contábil e fiscal.

Ainda vale observar que tal alegação poderia demonstrar que a empresa é utilizada pelos sócios como forma de burlar a tributação na pessoa física.

Ressalte-se que a peça defensiva apresentada também não é clara ao explicar a atividade desempenhada pela impugnante, vez que por vezes cita não desempenhar qualquer atividade ligada a seu objeto social, e por vezes justifica os dispêndios como sendo relativos as atividades que desempenha, conforme trechos citados a seguir:

“No seu ramo de atividade, que consta de seu contrato social, a empresa jamais atuou. Sua movimentação sempre se deveu às parcelas indenizatórias que eventualmente recebia do Estado, de acordo com o comando legal da juta indenização.” (fl. 1112)“

Com os saldos financeiros em conta, a empresa adquiriu terras particulares, em Porto Velho, conforme escrituras públicas aqui juntadas, a saber:

1. Área de 129.410,00 metros quadrados adquirida ao Sr. Koji Tanimoto e sua esposa, pela importância de R\$ 3.167.000,00, conforme escritura pública de compra e venda celebrada em 07 de outubro de 2010. Na ocasião foram pagos 2.300.000,00 e o saldo de R\$ 867.500,00 a ser resolvido mediante o pagamento de 08 (oito) promissórias no valor de R\$ 108.437,50 cada, tudo conforme escritura ora juntada.

2. Área de 74.835,05 metros quadrados, limítrofe com a área acima, adquirida de Mariana Medeiros Carneiro, seu esposo Bruno Oliveira de Holanda, Gustavo Medeiros Carneiro e o Espólio de Marina Medeiros Carneiro, pelo valor de \$ 2.104.889,94, sendo que na ocasião que foi lavrada a escritura pública, 02 de maio de 2012, a empresa R.M. Imóveis já havia pagado R\$ 900.000,00, tudo conforme escrituras públicas de compra e venda e de confissão de dívida aqui juntadas.

3. Área também limítrofe, com 2,9704 he ,ou, vinte e nove mil, setecentos e quatro metros quadrados, adquirida de Lauri Hendges, em 11 de maio de 2011, pelo valor de R\$ 150.000,00, documento também acostado à presente impugnação.

Estes imóveis foram pagos com o saldo financeiro que a empresa tinha em sua conta junto ao Banco Santander, conforme poderiam ter apropriado os Senhores Auditores Fiscais ” (fls. 1113/1114)“Em 15 de setembro de 2011 Ruy Tavares Ribas faleceu na cidade de São Paulo, onde estava internado no Hospital Beneficência Portuguesa, tratando de severos problemas cardíacos. Esta informação já consta do processo.

Ficaram pendências financeiras que o sócio remanescente tratou de equacionar, tendo celebrado contrato de parceria com uma empresa, a qual desenvolveria e implantaria projeto de parcelamento com uma empresa, a qual desenvolveria e implantaria projeto de parcelamento do solo das áreas adquiridas pela R. M. Imóveis, sendo que uma vez produzidos os lotes urbanizados à R. M. caberá 35% dos lotes urbanizados, ou seja, a empresa parceira assume a área bruta, efetua projeto de loteamento a ser aprovado pelo Município de Porto Velho, implanta o projeto, disponibilizando à venda parcelas com sistema de água tratada, esgoto, rede elétrica, pavimentação de ruas, muro em toda a área e guarita de segurança.

Ainda dentro desses compromissos, a empresa parceira vem antecipando valores, tudo previsto em escritura pública, os quais se prestam a quitar as pendências financeiras que a R. M. possuía, bem como para manter as atividades mínimas da empresa. Estes adiantamentos, conforme estabelecido, serão compensados por ocasião da comercialização dos lotes, tudo conforme escritura pública de permuta que formularam, em 20 de novembro de 2013 a R.M. Imóveis Ltda e a Ecolands Amazônia Urbanismo

Sustentável Ltda., cujo documento está sendo agora juntado.”(fls 1114/1115)

Assim, verifica-se que o impugnante, a despeito de falar que não desempenha qualquer atividade relacionada a seu objeto social, cita diversas operações imobiliárias empreendidas. Portanto, não há como afirmar que os valores depositados em conta corrente são provenientes da venda de imóvel por um de seus sócios, ou que se trata de mera devolução de valores por parte deles.

Frise-se que sem escrituração contábil e fiscal regular, não há como se firmar um mínimo de convicção de que não se trata de receita da empresa.

Diante o exposto, considero correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal, não vislumbrando qualquer erro na apuração do faturamento da empresa com base na presunção relativa prevista no art. 72 da lei 9.430.

ii) Arbitramento do lucro

Alega o impugnante que a autoridade fiscal arbitrou o lucro com claro intuito de penalização, o que, no entendimento da impugnante, seria vedado pelo ordenamento jurídico.

Esse ponto não merece ser acolhido.

Como se nota no Termo de Constatação Fiscal e Auto de Infração, ambos anexados aos autos, a autoridade fiscal procedeu ao arbitramento do lucro pois o sujeito passivo não mantinha escrita contábil e fiscal regular, como asseverado pelo próprio contribuinte, dessa forma incidindo na hipótese de arbitramento prevista no art. 530, III do RIR/99.

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

(...)

III - o Contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

(...)

Vale destacar, que para a hipótese dos autos, no tocante à omissão de receitas e presunção, aplica-se o seguintes entendimentos sumulados:

Súmula CARF nº 26:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 30:

Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, não merece reparos o arbitramento empreendido pela autoridade fiscal e mantido pela DRJ, ante a inexistência de escriturações contábeis e fiscais do contribuinte.

Sigo na transcrição de trecho do voto condutor do acórdão de piso:

“(…) 2.2 Recursos provenientes da desapropriação

Argumenta a impugnante que os valores recebidos de indenização por desapropriação não poderiam ser considerados renda, e, portanto, não poderão

integrar a base de cálculo do tributo. Para corroborar o alegado, traz jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria.

De fato, os valores recebidos como desapropriação não podem ser considerados como renda da empresa, como colocado pela impugnante. Tal posicionamento também consta da Solução de Consulta Cosit nº 105 de 07 de Abril de 2014, publicada no DOU de 22/04/2014: (...)

Apesar da solução de consulta ser relacionada a Imposto de Renda Pessoa Física¹, nota-se que essa se fundamenta na vinculação da Secretaria da Receita Federal do Brasil ao entendimento disposto na NOTA PGFN/CRJ/Nº 1114/2012, que assim trata da matéria:

(...)

DELIMITAÇÃO DA MATÉRIA DECIDIDA: não incide imposto de renda sobre as verbas auferidas a título de desapropriação, seja por utilidade pública ou por interesse social, pois se trata de verba indenizatória que não encerra ganho de capital, tendo em vista que a propriedade é transferida ao Poder Público por valor justo e determinado.

Observa-se na nota da PGFN que não há restrição a não incidência de Imposto de Renda apenas para as pessoas físicas, inclusive, o RESP 1.116.460/SP trata de imposto de renda apurado por Pessoa Jurídica, assim, não há incidência imposto de renda sobre as verbas auferidas em desapropriações tanto por pessoas físicas como jurídicas. Dessa forma, os valores recebidos por desapropriação por utilidade pública não poderão integrar a base de cálculo do imposto de renda, por não se tratar de renda.

E assim procedeu a autoridade fiscal ao expurgar da base de cálculo dos tributos os valores recebidos a título de indenização por desapropriação, como se nota no seguinte trecho do Termo de Constatação Fiscal (fl. 1081):

*“33. Com os documentos apresentados, extratos dos Banco do Brasil S.A. e Banco Santander Brasil S.A., analisamos a situação do Contribuinte e passamos a determinar a base de cálculo inicial do IRPJ e seus tributos reflexos. Para isso, **segregamos todos os valores creditados e excluimos o montante de R\$ 14.502.671,28 referente aos juros compensatórios comprovados, além dos depósitos/créditos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa jurídica e os referentes aos resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos, empréstimos bancários, de acordo com o art. 42, § 3º, inciso I da Lei nº 9.430/96; art. 849, § 2º, inciso I do RIR/99.**”(g.n)*

Ainda em relação aos recursos provenientes da indenização por desapropriação, alega a manifestante que eles não poderiam ser considerados

¹ Inclusive, nesse sentido, é a Súmula CARF n. 42: Não incide o imposto sobre a renda das pessoas físicas sobre os valores recebidos a título de indenização por desapropriação.

como rendimento quando distribuídos aos sócios, assim, não havendo incidência de imposto na fonte na distribuição de lucros e dividendos, sendo indevido a aplicação de multa isolada e juros de mora pela não retenção na fonte de imposto de renda. Ainda sobre esse ponto, argumenta que os valores pagos aos sócios se trataria de resgate de capital social.

A isenção de imposto de renda na distribuição de lucros e dividendos para empresas que optaram pela apuração do resultado pelo Lucro Presumido está disciplinado pelo art. 10 da Lei 9.249/95 e pela Instrução Normativa RFB 15/2001 (vigente na época do fato gerador).

Lei 9.249 - redação na época do fato gerador.

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

Parágrafo único. No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital por incorporação de lucros apurados a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista.

IN 15/2001

Art. 5º Estão isentos ou não se sujeitam ao imposto de renda os seguintes rendimentos:

(...)

*XX - lucros e dividendos, correspondentes **a resultados apurados** em 1993 e os apurados a partir de 1º de janeiro de 1996, atribuídos a sócios, acionistas ou titular de empresa individual;*

(...)

*§ 7º A parcela dos rendimentos correspondentes a dividendos e lucros apurados a partir de 1º de janeiro de 1996 e distribuídos a sócio ou acionista ou a titular de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, **que exceder ao valor apurado com base na escrituração e aos lucros acumulados ou reservas de lucros de períodos-base anteriores, é tributada nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei No 7.713, de 22 de dezembro de 1988, com base na tabela progressiva de que trata o art. 24 desta Instrução Normativa (g.n)***

Da leitura dos dispositivos legais, nota-se que o requisito para que se distribua lucros e dividendos isentos de imposto de renda quando superior ao

apurado em DIPJ para as empresas optantes pelo lucro presumido é a comprovação do lucro com base na escrituração do contribuinte.

Assim, diante a inexistência de escrituração contábil e fiscal, impossível a distribuição de lucros com isenção, dessa forma, tratando-se de rendimento tributável, sujeito à retenção na fonte, nos termos de art. 639 do RIR/99.

Quanto à alegação de que os valores depositados na conta corrente dos sócios corresponderia a redução de capital da empresa, o mesmo também não deve ser acolhido. Conforme arts. 1.082 e 1.083 do Código Civil, para a redução de capital social por parte das sociedades limitadas, alguma formalidades deverão ser atendidas:

Art. 1.082. Pode a sociedade reduzir o capital, mediante a correspondente modificação do contrato:

I - depois de integralizado, se houver perdas irreparáveis;

II - se excessivo em relação ao objeto da sociedade.

Art. 1.083. No caso do inciso I do artigo antecedente, a redução do capital será realizada com a diminuição proporcional do valor nominal das quotas, tornando-se efetiva a partir da averbação, no Registro Público de Empresas Mercantis, da ata da assembleia que a tenha aprovado.

Portanto, não trouxe o impugnante qualquer documento que comprove que os valores depositados a seus sócios foram resultado de redução de capital, que, para ser efetivo, deve estar averbado nos registros públicos de empresas mercantis.

Dessa forma, correta a aplicação da multa isolada² por falta de retenção na fonte dos rendimentos distribuídos aos sócios sem isenção.

Resta, por fim, verificar a correção dos valores depositados na conta corrente dos sócios e que serviram de base de cálculo da multa isolada. O impugnante assim se pronunciou a respeito deles:

“A) Amadeu Guilherme M. Machado disse ter recebido R\$ 2.029.540,51 em 2009 e R\$ 3.314.000,00 em 2010, num total de R\$ 5.343.540,51. Nada constando em 2011, conclui-se que entre o que declarou o sócio Amadeu e o que apurou o fisco, há uma pequena diferença de R\$ 47.051,37 a maior para o apurado fiscal. Todavia não está computado na declaração de Amadeu o ano de 2011, daí sendo possível concluir que caso tenha declarado os R\$ 100.000,00 naquele ano-calendário de 2011, a diferença no total recebido seria de R\$ 52.948,63, a maior.

² Acrescento: Após o encerramento do período de apuração, a responsabilidade pelo pagamento do respectivo imposto passa a ser do beneficiário dos rendimentos, cabível a aplicação, à fonte pagadora, da multa pela falta de retenção ou de recolhimento, prevista no art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, mantida pela Lei nº 11.488, de 2007, ainda que os rendimentos tenham sido submetidos à tributação no ajuste.

B) Ney Luiz de Freitas Leal declarou haver recebido R\$ 649.453,48 em 2009 e R\$ 1.546.951,50 em 2010, totalizando R\$ 2.196.404,98. O valor levantado pela Receita indica que Ney Leal teria recebido em 2009 R\$ 766.731,88 e em 2010 R\$ 1.856.951,61, montando suas retiradas em R\$ 2.623.683,49. Contudo, neste valor que levantou a fiscalização haveriam de ser deduzidos os dois depósitos/estornos (R\$60.000,00 e R\$ 250.000,00) que Ney efetuou na conta da empresas, conforme esclarecido acima, importando que ele tivesse retirado exatamente o valor correspondente à sua participação no capital social. A saber: Indenização R\$ 14.502.671,28; participação Ney no capital social de 16%. Este percentual aplicado sobre o valor indenizatório representa R\$ 2.320.427,40 e a retirada dele foi de R\$ 2.313.683,49. Ney Leal foi sempre e acima de tudo um homem honesto.

C) O erro crasso da fiscalização ocorre em relação ao sócio Ruy Ribas, eis que os fiscais manipulando aleatoriamente os extratos bancários da empresa concluem, claudicamente, que Ruy teria recebido R\$ 1.163.804,50 em 2009; R\$ 4.247.409,00 em 2010 e R\$ 330.000,00 em 2011, atingindo um total de R\$ 5.741.213,50.

Esta afirmação da receita não é verdadeira. Pela movimentação bancária é possível concluir que Ruy recebeu em 2009 R\$ 726.000,00; em 2010 R\$ 2.012.500,00, totalizando R\$ 2.738.500,00.

Com certeza os valores a maior apurados pela Receita, que importam numa diferença de R\$ 3.002.713,50, decorrem dos pagamentos que Ruy realizou em consequências às compras de imóveis realizadas, conforme já elucidado acima.”

Em relação aos valores considerados como dividendos distribuídos, a autoridade fiscal apresentou detalhamento dos depósitos no Anexo II do Termo de Constatação Fiscal (fls. 1092/1094).

Compulsando os autos, nota-se que os valores utilizados pela autoridade fiscal encontram respaldo na documentação de suporte obtida junto aos bancos. A tabela abaixo demonstra os documentos considerados e respectivas folhas em que se encontram no processo.

| Item | Data | Valor | Histórico | Documento | Amadeu | Ney Luiz | Ruy Luiz | Total | fls. |
|------|------------|-----------------|---------------------|-----------------|--------------|------------|------------|--------------|---------------|
| 1 | 18/12/2009 | RS 904.277,94 | SAQUE CONTRA RECIBO | 000000000229000 | 300.000,00 | 193.368,94 | 410.895,50 | 904.264,44 | 820/821 |
| 2 | 22/12/2009 | RS 998.271,94 | CHEQUE | 000000000850003 | 384.000,00 | 193.362,94 | 410.909,00 | 988.271,94 | 821/822 |
| 3 | 23/12/2009 | RS 524.551,88 | CHEQUE | 000000000850001 | 524.551,88 | | | 524.551,88 | 823 |
| 4 | 30/12/2009 | RS 1.622.000,00 | CHEQUE | 000000000850002 | 380.000,00 | 380.000,00 | 142.000,00 | 1.622.000,00 | 823/825 |
| | | | | | 260.000,00 | | 200.000,00 | | |
| | | | | | 260.000,00 | | | | |
| 5 | 04/01/2010 | RS 67.000,00 | CHEQUE COMPENSADO | 000000000850004 | 67.000,00 | | | 67.000,00 | 890 |
| 6 | 08/02/2010 | RS 831.737,90 | CHEQUE | 000000000850005 | | 386.737,90 | 220.000,00 | 831.737,90 | 827/829 |
| | | | | | | | 225.000,00 | | |
| 7 | 10/02/2010 | RS 455.000,00 | CHEQUE | 000000000850006 | 299.986,50 | | | 455.000,00 | 830/832 |
| | | | | | 155.013,50 | | | | |
| | | | | | 200.000,00 | | | | |
| 8 | 11/02/2010 | RS 200.000,00 | CHEQUE | 000000000850007 | | | | 200.000,00 | 833 e 902 |
| 9 | 12/02/2010 | RS 30.000,00 | CHEQUE | 000000000850008 | | | 30.000,00 | 30.000,00 | 835 e 906 |
| 10 | 18/02/2010 | RS 386.737,90 | CHEQUE | 000000000850009 | | 386.737,90 | | 386.737,90 | 836 |
| 11 | 22/02/2010 | RS 1.100.040,00 | CHEQUE | 000000000850010 | 1.100.040,00 | | | 1.100.040,00 | 836/837 e 914 |
| 12 | 24/02/2010 | RS 10.000,00 | CHEQUE | 000000000850011 | | | 10.000,00 | 10.000,00 | 918 |
| 13 | 04/03/2010 | RS 20.000,00 | CHEQUE | 000000000850012 | | | 20.000,00 | 20.000,00 | 922 |
| 14 | 09/03/2010 | RS 10.000,00 | CHEQUE COMPENSADO | 000000000850013 | | | 10.000,00 | 10.000,00 | 926 |
| 15 | 11/03/2010 | RS 32.500,00 | CHEQUE | 000000000850014 | | | 32.500,00 | 32.500,00 | 930 |
| 16 | 24/03/2010 | RS 10.000,00 | CHEQUE COMPENSADO | 000000000850016 | | | 10.000,00 | 10.000,00 | 934 |
| 17 | 01/04/2010 | RS 831.646,91 | CHEQUE | 000000000850015 | | 386.737,91 | 444.909,00 | 831.646,91 | 845 e 938 |
| 18 | 06/04/2010 | RS 655.000,00 | CHEQUE | 000000000850017 | 155.000,00 | | | 655.000,00 | 846/847 e 942 |
| | | | | | 200.000,00 | | | | |
| | | | | | 300.000,00 | | | | |
| 19 | 09/04/2010 | RS 25.000,00 | CHEQUE | 000000000850018 | | | 25.000,00 | 25.000,00 | 946 |
| 20 | 12/04/2010 | RS 10.000,00 | CHEQUE | 000000000850019 | | | 10.000,00 | 10.000,00 | 950 |

| | | | | | | | | | |
|----|------------|-----------------|-------------------|----------------|--------------|--------------|--------------|---------------|----------------|
| 21 | 27/04/2010 | RS 10.000,00 | CHEQUE | 00000000000020 | | | 10.000,00 | 10.000,00 | 954 |
| 22 | 10/05/2010 | RS 475.000,00 | CHEQUE | 00000000000021 | | | 475.000,00 | 475.000,00 | 851 e 958 |
| 23 | 11/05/2010 | RS 841.737,99 | CHEQUE | 00000000000022 | 300.000,00 | 386.737,99 | | 841.737,99 | 852/854 e 962 |
| | | | | | 155.000,00 | | | | |
| 24 | 12/05/2010 | RS 200.000,00 | CHEQUE | 00000000000023 | 200.000,00 | | | 200.000,00 | 855 e 966 |
| 25 | 18/05/2010 | RS 10.000,00 | CHEQUE | 00000000000024 | | | 10.000,00 | 10.000,00 | 970 |
| 27 | 02/06/2010 | RS 10.000,00 | CHEQUE | 00000000000026 | | | 10.000,00 | 10.000,00 | 979 |
| 28 | 02/06/2010 | RS 50.000,00 | CHEQUE | 00000000000027 | | 20.000,00 | | 20.000,00 | 858 e 982 |
| 29 | 21/06/2010 | RS 50.000,00 | CHEQUE COMPENSADO | 00000000000028 | 50.000,00 | | | 50.000,00 | 986 |
| 30 | 29/06/2010 | RS 10.000,00 | CHEQUE | 00000000000029 | | | 10.000,00 | 10.000,00 | 990 |
| 31 | 29/06/2010 | RS 50.000,00 | CHEQUE | 00000000000030 | | 50.000,00 | | 50.000,00 | 860 e 994 |
| 32 | 08/07/2010 | RS 50.000,00 | CHEQUE | 00000000000032 | | 50.000,00 | | 50.000,00 | 861 e 998 |
| 33 | 29/07/2010 | RS 10.000,00 | CHEQUE | 00000000000033 | | | 10.000,00 | 10.000,00 | 862 e 1002 |
| 34 | 20/08/2010 | RS 25.000,00 | CHEQUE COMPENSADO | 00000000000034 | | | 25.000,00 | 25.000,00 | 863 e 1006 |
| 35 | 08/09/2010 | RS 25.000,00 | CHEQUE | 00000000000035 | | 25.000,00 | | 25.000,00 | 1010 |
| 36 | 13/09/2010 | RS 10.000,00 | CHEQUE | 00000000000036 | | | 10.000,00 | 10.000,00 | 865 e 1014 |
| 37 | 11/10/2010 | RS 1.450.000,00 | CHEQUE COMPENSADO | 00000000000039 | | | 1.450.000,00 | 1.450.000,00 | 1018 |
| 38 | 11/10/2010 | RS 250.000,00 | CHEQUE COMPENSADO | 00000000000040 | | | 250.000,00 | 250.000,00 | 1022 |
| 39 | 13/10/2010 | RS 90.000,00 | CHEQUE COMPENSADO | 00000000000038 | | | 90.000,00 | 90.000,00 | 1026 |
| 40 | 15/10/2010 | RS 250.000,00 | CHEQUE COMPENSADO | 00000000000061 | | | 250.000,00 | 250.000,00 | 1030 |
| 41 | 15/10/2010 | RS 400.000,00 | CHEQUE COMPENSADO | 00000000000062 | | | 400.000,00 | 400.000,00 | 1034 |
| 42 | 15/10/2010 | RS 80.000,00 | CHEQUE COMPENSADO | 00000000000064 | | | 80.000,00 | 80.000,00 | 1038 |
| 43 | 18/10/2010 | RS 50.000,00 | CHEQUE | 00000000000063 | | | 50.000,00 | 50.000,00 | 1042 |
| 44 | 20/10/2010 | RS 50.000,00 | CHEQUE | 00000000000065 | | 50.000,00 | | 50.000,00 | 867/868 e 1046 |
| 45 | 20/10/2010 | RS 100.000,00 | CHEQUE COMPENSADO | 00000000000066 | | | 100.000,00 | 100.000,00 | 1050 |
| 48 | 08/12/2010 | RS 115.000,00 | CHEQUE | 00000000000067 | | 115.000,00 | | 115.000,00 | 868/870 e 1054 |
| 49 | 17/02/2011 | RS 100.000,00 | TED | 00000000000120 | | | 100.000,00 | 100.000,00 | 812 |
| 50 | 30/03/2011 | RS 220.000,00 | TED | 00000000000109 | | | 220.000,00 | 220.000,00 | 813 |
| 51 | 01/04/2011 | RS 10.000,00 | TED | 00000000000150 | 10.000,00 | | | 10.000,00 | 814 |
| 52 | 01/04/2011 | RS 80.000,00 | TED | 00000000000110 | 80.000,00 | | | 80.000,00 | 815 |
| 53 | 01/04/2011 | RS 10.000,00 | CHEQUE | 00000000000001 | 10.000,00 | | | 10.000,00 | 1058 |
| 54 | 18/04/2011 | RS 10.000,00 | CHEQUE | 00000000000008 | | | 10.000,00 | 10.000,00 | 1062 |
| | | | | Total | 5.396.591,88 | 2.623.683,49 | 5.741.213,50 | 13.758.488,87 | |

Dessa forma, tendo em vista que a impugnante nada trouxe para justificar os valores depositados nas contas correntes dos sócios, correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal ao considerá-los como rendimentos distribuídos.

Em relação a alegação de que parcela dos valores recebidos por Ney já teriam sido justificados, remeto à decisão do tópico 2.1, em que as justificativas não foram acatadas.

2.3 Obrigação acessória

Argumenta a impugnante que obrigações acessórias devem ser criadas por meio de lei em decorrência do princípio da legalidade, assim a obrigação acessória de declarar sua atividade, por ter sido criada por norma infralegal (instrução normativa), não teria respeitado tal princípio.

Inicialmente cumpre observar que as obrigações acessórias não entregues pelo sujeito passivo quando intimado pela autoridade fiscal são seus livros contábeis e fiscais. Ao contrário do que alega o impugnante, a obrigação de manter escrituração contábil e fiscal para as empresas optantes pelo Lucro Presumido (caso da impugnante) não foi imposto por norma infralegal, e sim pelo art. 45 da Lei 8.981/95, *in verbis*:

Lei 8.981/95

Art. 45. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter:

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário abrangido pelo regime de tributação simplificada;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os

documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

Dessa forma, não assiste razão o impugnante ao mencionar que a obrigatoriedade de escriturar os livros contábeis e fiscais foi instituída por norma infralegal.

2.4 Da desproporcionalidade e efeito confiscatório da multa aplicada

Como colocado anteriormente, ao julgador de primeira instância administrativa cabe a aplicação e interpretação do disposto na legislação de regência, sem empreender juízo de valor sobre a sua constitucionalidade, não cabendo, portanto, analisar se a multa de 75% aplicada pela autoridade fiscal seria ou não desproporcional ou se teria efeito confiscatório.

A multa no patamar de 75% encontra-se expressamente prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

Portanto, correta a multa aplicada pela autoridade fiscal.

Não cabe também o afastamento da multa de 75% aplicada para que seja aplicada a multa de 2%, por estrita falta de previsão legal.

2.5 Dos juros de mora

O Impugnante contesta, ainda, a aplicação de juros de mora no patamar de 92,85% e a utilização da taxa SELIC como juros moratórios aplicáveis ao crédito tributário, pois, de acordo com o art. 192, VIII da Constituição Federal e o §1º do artigo 161 do Código Tributário Nacional, a taxa de juros a ser adotada em caso de inadimplemento deverá ser, em regra, 1%, não podendo ser superior a 12% ano.

A aplicação da taxa SELIC para cálculo do juros de mora é matéria já pacificada no âmbito do contencioso administrativo conforme se verifica pela Súmula CARF nº 4 abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Em face do exposto, improcedente o mencionado pedido.

2.6 Do pedido de emissão de CDA Positiva com Efeitos de Negativa

Quanto ao pedido para que seja determinada a expedição de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa, cumpre observar que o Código Tributário Nacional (CTN) determina que os recursos nos processo tributário administrativo, suspendem a exigibilidade do crédito tributário, sem que seja preciso requerimento específico. Portanto, enquanto o lançamento estiver sendo discutido na esfera administrativa sua exigibilidade estará suspensa.

Dessa forma, o presente crédito tributário encontra-se com sua exigibilidade suspensa, em razão da protocolização tempestiva da impugnação, em consonância com o disposto no art. 151, III, do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

(...)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.”

(...)

Quanto ao pedido de fornecimento de Certidão Negativa de Débito, este deve ser formulado junto à unidade de atendimento da jurisdição do interessado, quando então será feita a verificação da situação de todos os débitos do sujeito passivo até então constatados pela administração, para fins de emissão, ou não, da pretendida certidão. Não sendo, portanto, o contencioso administrativo fiscal o foro competente para a certificação da regularidade fiscal do contribuinte, não interferindo no deslinde do presente processo.”

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do

Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

Por fim, quanto ao pedido de para que as intimações, notificações fossem realizadas exclusivamente em nome de seu advogado.

O Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, em face da Súmula nº 110 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, tornada vinculante pela Portaria ME nº 129 de 1º de abril de 2019, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de: i) rejeitar a preliminar de nulidade suscitada; ii) no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça