



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10950.723642/2016-71
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1301-003.904 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2019
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrentes ORIGINAL INDÚSTRIA COMÉRCIO NEGÓCIOS E PARTICIPAÇÕES LTDA - ME E OUTROS e FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL. TDPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE INTERNO E ADMINISTRATIVO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF é mero instrumento de controle interno com impacto restrito ao âmbito administrativo. Inteligência do art. 2º do Decreto nº 8.303/2014.

LANÇAMENTO. NULIDADE. REQUISITOS LEGAIS PRESENTES.

Não é nulo o auto de infração lavrado por autoridade competente quando se verificam presentes no lançamento os requisitos exigidos pela legislação tributária e não restar caracterizado o cerceamento do direito de defesa.

PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Compete à autoridade julgadora indeferir os pedidos de perícia que julgar prescindíveis.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que deve ser expressa, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente contestada pelo impugnante. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância *a quo*. Não se conhece do item do recurso quando este pretende alargar os limites do litígio já consolidado, sendo defeso ao contribuinte tratar de matéria não discutida na impugnação, exceto matérias de ordem pública, que não é o caso dos autos.

RMF. NÃO APRESENTAÇÃO INJUSTIFICADA DE LIVROS, DOCUMENTOS E EXTRATOS BANCÁRIOS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Comprovado nos autos que a autoridade fiscal emitiu a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira cumprindo o determinado pelo Decreto nº 3.724/2001, inclusive demonstrando a hipótese de sua indispensabilidade por meio de relatório circunstanciado pela caracterização de embaraço à fiscalização pela não apresentação injustificada não só de seus extratos bancários, mas também de seus livros fiscais e contábeis bem como os documentos que lhes dariam suporte, não há que se falar em nulidade das provas colhidas pelo Fisco obtidas diretamente das instituições financeiras.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RECURSOS PERTENCENTES A TERCEIROS. LANÇAMENTO REALIZADO EM FACE DO TITULAR DA CONTA BANCÁRIA E NÃO DOS DETENTORES DOS RECURSOS. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Comprovado que os valores de depósitos bancários não pertencem ao titular da conta mantida junto à instituição financeira, o lançamento deveria ter sido realizado em face dos detentores de fato dos recursos, e não contra a pessoa jurídica titular da conta bancária. Aplicação literal do § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. AUSÊNCIA ATOS PRATICADOS COM SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO LIGADOS À OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. IMPOSSIBILIDADE.

Somente é cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo, e ligado à ocorrência do fato gerador, enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos arts. 71, e2 ou 73 da Lei nº 4.502/64.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS

A solução dada ao litígio principal, relativa ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos reflexos quando não houver fatos ou argumentos a ensejar decisão diversa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. INTERESSE JURÍDICO COMUM NÃO DEMONSTRADO. IMPOSSIBILIDADE.

Ausente comprovação de que os coobrigados possuíam interesse jurídico, e não meramente econômico, na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, impõe-se retirá-los do polo passivo da exigência.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS.

O fato de integrar o quadro societário da pessoa jurídica é insuficiente para determinar a sujeição passiva solidária dos sócios, devendo estar comprovada

a prática de atos dolosos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. MATÉRIA SUMULADA.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa SELIC. Precedentes das três turmas da Câmara Superior - Acórdãos 9101-001.863, 9202-003.150 e 9303-002.400. Precedentes do STJ - AgRg no REsp 1.335.688-PR, REsp 1.492.246-RS e REsp 1.510.603-CE. Súmula CARF nº 108.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: (i) negar provimento ao recurso de ofício; (ii) rejeitar as preliminares arguidas, o pedido de perícia e a arguição de decadência, e não conhecer do recurso em relação às matérias preclusas; (iii) no mérito, dar provimento parcial aos recursos voluntários para cancelar a infração referente à omissão de receitas decorrentes de depósitos bancários, exonerar as exigências de PIS e de Cofins e reduzir as multas de ofício para 75%; e (iv) em relação aos recursos dos coobrigados Palmali Industrial de Alimentos Ltda e Agroindustrial Irmãos Dalla Costa Ltda, dar-lhes provimento para excluí-los do polo passivo da obrigação tributária.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausente a Conselheira Bianca Felícia Rothschild, substituída pelo Conselheiro José Roberto Adelino da Silva.

Relatório

O presente processo foi alvo da Resolução nº 1301-000.588, cujo relatório, reproduzo a seguir.

ORIGINAL INDÚSTRIA COMÉRCIO NEGÓCIOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. – ME, AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA LTDA, PALMALI INDUSTRIAL DE ALIMENTOS LTDA, IVO ANTÔNIO DALLA COSTA, MARCELO DALLA COSTA, IVANA DALLA COSTA, THIAGO DALLA COSTA e MAURÍCIO DALLA COSTA recorrem a este Conselho, com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, objetivando a reforma do acórdão nº 02-72.338 proferido pela 2ª Turma da Delegacia de Julgamento em Belo Horizonte que julgou parcialmente procedentes as impugnações apresentadas, afastando tão somente o vínculo de responsabilidade tributária (tributos e multas) atribuído pela Fiscalização às pessoas físicas.

Em razão da exclusão de sujeito passivo da relação jurídico-tributária em montante de tributos e juros exonerados, o Presidente do colegiado *a quo* recorre de ofício a este Conselho, com fulcro no art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, *c/c*, art. 1º da Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, haja vista haja vista o acórdão de origem ter exonerado o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa em valor total superior a R\$ 2.500.000,00.

Por bem refletir o litígio até aquela fase processual, reproduzo o relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

Contra a contribuinte acima qualificada foram lavrados os Autos de Infração de fls. 1290 a 1339, para exigência de crédito tributário no montante de R\$ 29.660.878,00, assim discriminado:

	Tributo	Juros	Multa	Total
IRPJ	3.667.598,61	1.044.398,18	5.501.397,82	10.213.394,61
CSLL	1.659.870,29	471.642,09	2.489.805,36	4.621.317,74
Cofins	4.372.949,10	1.253.517,33	6.559.423,58	12.185.890,01
PIS	947.472,20	271.595,23	1.421.208,21	2.640.275,64
				29.660.878,00

As infrações apuradas e seus respectivos enquadramentos legais foram descritos para o IRPJ a fls. 1295 a 1298 como segue:

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

Art. 530, inciso III, do RIR/99.

OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL

INFRAÇÃO: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme itens 55 a 62 do Termo de Verificação Fiscal L-088/2016, que faz parte integrante do presente Auto de Infração.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2014:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 42 da Lei nº 9.430/96 c/c art. 537 do RIR/99

RECEITAS DA ATIVIDADE

INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA MENSAL NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ADMINISTRAÇÃO, LOCAÇÃO OU CESSÃO DE BENS, IMÓVEIS, MÓVEIS E DIREITOS DE QUALQUER NATUREZA

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta mensal de prestação de serviços de locação de bens imóveis, conforme itens 39 a 41 do Termo de Verificação Fiscal L-088/2016, que faz parte integrante do presente Auto de Infração.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2011 e 31/12/2014:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 518 e 519, § 1º, inciso III, alínea "c", do RIR/99

OMISSÃO DE RECEITA NÃO OPERACIONAL

INFRAÇÃO: GANHOS DE CAPITAL

Ganho de capital decorrente de operação de alienação de imóvel, não declarada, conforme

demonstrado nos itens 45 a 54 do Termo de Verificação Fiscal L-088/2016, que faz parte integrante do presente Auto de Infração.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2012 e 30/09/2012:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 536 e 537 do RIR/99.

DEMAIS RECEITAS E RESULTADOS

INFRAÇÃO: RENDIMENTOS E GANHOS LÍQUIDOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS

Rendimentos de aplicações financeiras não declarados, conforme demonstrado nos itens 42 a 44 do Termo de Verificação Fiscal L-088/2016, que faz parte integrante do presente Auto de Infração.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2011 e 31/12/2014:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 536 do RIR/99

As infrações apuradas para os demais lançamentos foram retratadas para a CSLL a fls. 1307 a 1311, para a Cofins a fls. 1320 a 1321 e para o PIS a fls. 1332 a 1333.

Os Autos de Infração consignam ainda PALMALI INDUSTRIAL DE ALIMENTOS LTDA., CNPJ 80.170.376/0001-83; AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA LTDA., CNPJ 07.851.247/0001-60; THIAGO DALLA COSTA, CPF 050.774.399-74; IVANA DALLA COSTA, CPF 023.421.949-19; IVO ANTÔNIO DALLA COSTA, CPF 150.604.389-53; MARCELO DALLA COSTA, CPF 819.844.219-72 e MAURÍCIO DALLA COSTA, CPF 016.521.739-19, como responsáveis solidários pelo crédito tributário, apontando como motivação o seguinte:

[Palmali Ind. Alimentos e Agroindustrial Dalla Costa]

Empresa integrante do mesmo grupo econômico e que regularmente desviou recursos de suas atividades, para que o contribuinte autuado aplicasse, no mercado financeiro e no mercado imobiliário, em benefício de todo o grupo e dos sócios e familiares das empresas envolvidas, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal L-086/2016.

[Thiago Dalla Costa e Ivana Dalla Costa]

Sócio-administrador da empresa fiscalizada, onde foram cometidas as irregularidades relatadas no Termo de Verificação Fiscal L-086/2016.

[Ivo Antônio Dalla Costa, Marcelo Dalla Costa e Maurício Dalla Costa]

Sócio-administrador da empresa integrante do mesmo grupo econômico, que regularmente desviou recursos de suas atividades, para que o contribuinte atuado aplicasse, no mercado financeiro e no mercado imobiliário, em benefício de todo o grupo e dos sócios e familiares das empresas envolvidas, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal L-086/2016.

O procedimento fiscal e as conclusões que dele decorreram estão narrados no Termo de Verificação Fiscal de fls. 1228 a 1259, sintetizado a seguir.

Relata o autor do feito que a contribuinte foi inicialmente intimada, no curso de ação fiscal desenvolvida em empresa do mesmo grupo econômico e familiar – a PALMALI INDUSTRIAL DE ALIMENTOS LTDA –, a prestar esclarecimentos sobre transações que envolviam as duas empresas e a apresentar seus livros contábeis dos anos de 2011, 2012 e 2013.

Justifica a abertura de procedimento de fiscalização na atuada nos seguintes termos:

(...) em levantamento feito junto aos cartórios de registro de imóveis, para subsidiar o arrolamento de bens decorrente da ação fiscal desenvolvida na PALMALI - na qual o contribuinte foi responsabilizado pelo crédito tributário constituído - constatou-se a existência de mais de uma centena de imóveis de sua propriedade [da atuada], localizados em Curitiba e divididos em dois prédios recém concluídos.

Informa que, no Termo de Início de Ação Fiscal, foram requisitados os documentos e esclarecimentos abaixo:

a) Apresentar seus livros Diário e Razão dos anos de 2011, 2012, 2013 e 2014;

b) Justificar a origem dos recursos utilizados na conclusão das unidades imobiliárias de sua propriedade, localizadas nos edifícios REAL PLAZA FLAT SERVICE e PRINCESS BETINA, ambos em Curitiba, cuja retomada da construção e conclusão se deu no período abrangido pela ação fiscal;

c) Justificar a origem dos recursos utilizados no pagamento dos apartamentos adquiridos, no

período coberto pela ação fiscal, no Edifício REAL PLAZA FLAT SERVICE;

d) Apresentar documentos que comprovem o custo de aquisição do apartamento localizado no Edifício INFANTE DOM HENRIQUE, em Maringá, objeto de dação em pagamento ao Banco BVA S/A, no ano de 2012.

Conta que o Termo de Início foi complementado pela solicitação de apresentação dos extratos de contas bancárias dos anos de 2011 a 2014, não atendida pela contribuinte, que deixou de apresentar ainda seus livros contábeis, além das informações solicitadas no Termo de Início de Ação Fiscal.

Revela que, diante da omissão do sujeito passivo, emitiu a Requisição de Informações de Movimentação Financeira, para obtenção, junto aos estabelecimentos bancários, dos extratos de contas da empresa dos anos abrangidos pela ação fiscal. E, após análise do

s documentos, intimou a contribuinte a prestar esclarecimentos sobre a movimentação detectada. Afirma que a intimação foi “*mais uma vez*” ignorada.

Em seguida, discorre sobre as receitas declaradas pela empresa em DIPJ/ECF:

As receitas coincidem, nos anos de 2011, 2012 e 2013, com as despesas de aluguel contabilizadas pela PALMALI INDUSTRIAL DE ALIMENTOS LTDA, empresa pertencente ao mesmo grupo familiar e locatária do imóvel localizado em Palmas - PR, constante da matrícula 2949 do Cartório de Registro de Imóveis daquele município. No ano de 2014 a PALMALI inicialmente transmitiu ao Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, um arquivo praticamente todo zerado, que não permitia conferir os valores dos alugueis pagos à ORIGINAL. Posteriormente, em 29/07/2016 a PALMALI substituiu aquele arquivo por outro, supostamente com sua movimentação completa. Neste arquivo, os alugueis pagos à ORIGINAL conferem exatamente com as receitas declaradas por esta, até o mês de julho de 2014. A partir de agosto, a PALMALI deixou de contabilizar qualquer despesa de aluguel relacionada com a ORIGINAL. No entanto, como os valores trimestrais são compatíveis com aqueles contabilizados nos meses de maio a julho/2014, podemos considerar que todas as receitas declaradas pela ORIGINAL têm esta origem.

Reproduz então as informações prestadas pela empresa para esclarecer a origem dos recursos utilizados na compra de imóvel localizado em Palmas, adquirido por R\$ 3.177.000,00:

“A origem dos recursos para compra do imóvel decorre de alugueis da empresa, já que o seu objeto social é a administração de bens próprios, compra e venda, incorporação imobiliária e locação de imóveis próprios”.

Sobre tal afirmativa, tece as seguintes considerações:

a) O imóvel era de propriedade da PALMALI INDUSTRIAL DE ALIMENTOS, empresa de propriedade de IVO ANTONIO DALLA COSTA, pai dos sócios da empresa fiscalizada, THIAGO DALLA COSTA e IVANA DALLA COSTA.

b) Em 08/04/2005 este imóvel foi penhorado em execução movida pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, nos autos do executivo fiscal 05/99 da Vara Cível de Palmas.

c) O imóvel foi a leilão, sendo arrematado em segunda praça, realizada em 26/07/2007, pela Companhia de Colonização e Desenvolvimento Rural - CODAL, pelo valor de R\$ 2.640.000,00, a ser pago em 60 parcelas mensais e sucessivas de R\$ 44.000,00, corrigidas pela taxa Selic. Pelos termos da carta de arrematação, o imóvel foi transferido para a CODAL, gravado com hipoteca em favor do INSS, conforme R.2 da Matrícula 2949.

d) Logo em seguida, em 10/10/2007, os direitos da arrematação foram repassados pela CODAL para a ORIGINAL, que assumiu o compromisso de efetuar todos os pagamentos.

e) Posteriormente, em 04/04/2012, sem que houvesse sido levantada a hipoteca em favor do INSS - o que até a data da certidão obtida em cartório, 23/10/2015, não havia acontecido - a CODAL lavrou escritura transferindo o imóvel para a ORIGINAL.

E conclui que:

a) Na arrematação do imóvel, em 26/07/2007, a CODAL serviu de mera intermediária para arrematar um imóvel pertencente à PALMALI, objeto de execução fiscal por dívidas previdenciárias, e em seguida repassá-lo para a ORIGINAL, empresa de familiares do proprietário da PALMALI, que nunca deixou de utilizar o referido imóvel. Isto caracteriza uma evidente fraude à execução.

b) As receitas de alugueis contabilizadas pela ORIGINAL, nunca foram suficientes para pagar as parcelas da arrematação feita pela CODAL e assumidas pela ORIGINAL. Em 2011 a ORIGINAL declarou receitas mensais de R\$ 20.000,00, quando a prestação mensal assumida pela compra do imóvel era R\$ 44.000,00 mais variação acumulada da Selic. E, nos anos anteriores a 2011, tais receitas sempre foram ainda menores, sendo que em 2007 - ano da compra - e 2008 a ORIGINAL simplesmente não declarou receita alguma.

Salienta que, na ação fiscal realizada na PALMALI, constatou “*uma intensa movimentação financeira entre as duas empresas, com sucessivas transferências bancárias enviadas e recebidas pela PALMALI para a ORIGINAL e desta para a PALMALI*”, para apontar que tal fato “*também demonstra que, ou a ORIGINAL tinha outras receitas, ou funcionava como um "caixa dois" da PALMALI*”. Notícia que estas transferências foram verificadas também na contabilidade de outra empresa ligada, a AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA.

A respeito do levantamento de bens da empresa para garantia de crédito tributário registra que:

(...) como já mencionado anteriormente, na busca de bens para fins de arrolamento decorrente do crédito tributário constituído contra a PALMALI, além dos dois imóveis que a ORIGINAL informou possuir, constatamos a existência de nada menos que 123 (cento e vinte e três) imóveis localizados em dois edifícios em Curitiba, edifícios estes cujas obras iniciaram-se nas décadas de 1980/1990, ficaram paralisadas por muitos anos e foram retomadas e concluídas no período fiscalizado. Parte destes imóveis, embora integralizados ao capital da ORIGINAL, nunca foram registrados em seu nome no respectivo Cartório de Registro de Imóveis, permanecendo até hoje em nome dos antigos proprietários.

Conforme pesquisas feitas na internet, constatamos que estes dois edifícios em que a ORIGINAL possuía unidades imobiliárias - os edifícios REAL PLAZA FLAT SERVICE e PRINCESS BETINA - tiveram sua conclusão feita em regime de condomínio administrado pelos proprietários, entre os anos de 2012 e 2014. Então, diante da falta de atendimento às diversas intimação lavradas contra o contribuinte e da falta de apresentação de seus livros contábeis, procuramos obter mais evidências dos investimentos feitos pela ORIGINAL diretamente junto a estes condomínios.

Com relação ao REAL PLAZA FLAT SERVICE, o síndico do mesmo apresentou um demonstrativo dos investimentos feitos pela ORIGINAL nos anos de 2011 a 2014, que totalizaram R\$ 2.805.328,53 (ver informações sobre o edifício, intimação e resposta nas fls. 814/826 do processo).

No entanto, com relação ao EDIFÍCIO PRINCESS BETINA, o síndico inicialmente ignorou as intimações enviadas. E, depois (...) alegou:

"1. O Edifício Princess Bettina, apenas em caráter visual apresenta estar terminado,

atualmente não reúne condições de utilizações em razão dos seguintes motivos:

"a) Não tem ligação definitiva de Luz,

"b) Não tem ligação definitiva de água junto a Sanepar,

"c) Não tem contrato de manutenção de elevador,

"d) Não tem certidão de recolhimento do ISS junto a Prefeitura,

"e) Possui uma dívida de IPTU superando a casa dos R\$ 300.000,00.

"Em razão dos problemas acima o Edifício não consegue o C.V.C.O (Certificado e Vistoria e Conclusão de Obras) e, portanto, não pode ser habitado."

Destaca que os extratos bancários obtidos junto às duas instituições financeiras onde a empresa mantinha conta corrente, Bradesco e Sicoob, "*mostraram uma movimentação extremamente elevada, e absurdamente incompatível com as receitas declaradas*", e rejeita a informação recebida da contribuinte de que "*a origem dos recursos para compra do imóvel decorre de alugueis da empresa*". Pondera que as receitas declaradas, nos quatro anos fiscalizados, "*totalizaram apenas pouco mais de R\$ 700.000,00 (setecentos MIL reais), enquanto sua movimentação bancária, no mesmo período, foi superior a R\$ 700.000.000,00 (setecentos MILHÕES de reais)*".

Descreve os critérios adotados na análise da movimentação bancária:

(...) procedemos a uma depuração da movimentação registrada nos extratos, onde desconsideramos ou consideramos como de origem/destinação comprovadas as seguintes movimentações:

a) Transferências entre as contas do Bradesco e do Sicoob, de mesma titularidade;

b) Lançamentos decorrentes de aplicações financeiras e de resgates destas aplicações;

c) Lançamentos de estornos e os lançamentos originais, que foram estornados;

d) Lançamentos com correspondência na contabilidade da PALMALI e da IRMÃOS DALLA COSTA.

(...) restou ainda uma movimentação expressiva, cuja origem não pôde ser verificada, pela falta de apresentação dos livros contábeis do contribuinte mas que, certamente, não decorre de suas receitas operacionais, irrisórias diante de tal movimentação.

Diz que, em decorrência de tais verificações, lavrou intimação para que fosse justificada a origem e a destinação dos recursos e que a falta de resposta da contribuinte determinou a “apuração dos tributos devidos com base nas informações disponíveis”.

Assinala que:

O contribuinte foi intimado, através dos Termos L-009/2015, L-051/2015 e L-066/2015 a apresentar seus livros contábeis. Nenhuma destas intimações foi atendida.

Nos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013 o contribuinte manteve escrituração contábil, conforme informação constante da ficha 01 da DIPJ. A partir do ano-calendário de 2014 esta informação deixou de constar da ECF - Escrituração Contábil Fiscal, que substituiu a DIPJ, sendo substituída, no Registro 0010 - Parâmetros de Escrituração, pela informação do "tipo de escrituração", onde a letra "C" significa escrituração contábil, com a obrigatoriedade da transmissão da Escrituração Contábil Digital - ECD e a letra "L" pode significar escrituração em Livro Caixa, mas também se refere às empresas que, mesmo mantendo escrituração contábil, estão dispensadas da transmissão da ECD.

(...) o contribuinte estava obrigada a manter escrituração contábil, nos termos da legislação em vigor, ou seja, com a escrituração dos livros Diário e Razão - o que informou em DIPJ ter feito nos anos de 2011, 2012 e 2013 - e, pelo menos o livro Caixa no ano de 2014. A falta de apresentação destes livros justifica e, mais que isto, impõe a desconsideração da opção pelo Lucro Presumido e sua substituição pelo Lucro Arbitrado nos quatro anos abrangidos pela ação fiscal.

Em seguida, expõe o critério utilizado para apurar a diferença de valores devidos em decorrência do arbitramento:

[a empresa] declarou que todas as suas receitas eram provenientes da locação de imóveis, informação esta corroborada pelos registros contábeis da PALMALI INDUSTRIAL DE ALIMENTOS, que mostram, até julho de 2014, despesas de alugueis, vinculadas ao contribuinte, em valores coincidentes com as receitas declaradas.

Desta forma, no geral está correta a apuração do Lucro Presumido feita pelo contribuinte, com a utilização do coeficiente de presunção de 32%, conforme art. 15, § 1º, inciso III, "c" da Lei 9.249/95. E, conforme art. 16 da mesma Lei, no caso de Lucro Arbitrado, aplica-se o mesmo coeficiente de presunção, acrescido de 20%, ou

seja, o Lucro Arbitrado corresponderá a 38,4% da receita. É assim que devemos calcular as diferenças devidas, em relação aos valores declarados pelo contribuinte, em decorrência do arbitramento do lucro. Os valores devidos, os valores declarados pelo contribuinte e as diferenças decorrentes do arbitramento estão demonstrados na tabela a seguir. Foram desconsiderados os dois primeiros trimestres do ano de 2011, em virtude dos mesmos já terem sido alcançados pela decadência.

O arbitramento do lucro afeta apenas o cálculo do Imposto de Renda, não causando qualquer impacto na apuração dos demais tributos e contribuições.

Prossegue esclarecendo como foram determinados os valores de omissão de receitas financeiras e de ganho de capital na alienação de imóvel localizado em Maringá, Paraná.

OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS

Em nenhum dos períodos fiscalizados o contribuinte declarou qualquer receita que não fosse aquelas decorrentes do aluguel de imóvel para a PALMALI INDUSTRIAL DE ALIMENTOS LTDA. No entanto, os extratos bancários obtidos demonstram que a existência de aplicações financeiras eram rotineiras.

Seja na tributação com base no Lucro Presumido, adotada pelo contribuinte, seja no Lucro Arbitrado, aplicado pelo fisco, tais rendimentos não se submetem aos coeficientes de presunção ou arbitramento, devendo ser adicionados ao Lucro Presumido ou ao Lucro Arbitrado apurado sobre as receitas operacionais e não sofrem a incidência das contribuições para o PIS e a COFINS.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEL

Conforme informação constante de DOI - Declaração de Informação Imobiliária, transmitida pelo 23º Tabelião de Notas de São Paulo, em agosto de 2012 o contribuinte alienou um imóvel, localizado em Maringá, pelo valor de R\$ 1.000.000,00. Tal alienação não apenas não consta dos demonstrativos de apuração do IRPJ daquele ano, como também não consta, na ficha 36 da DIPJ - onde é transcrito o Balanço Patrimonial do contribuinte - qualquer alteração em seu Ativo Imobilizado ou no estoque, que demonstre tal alienação.

A escritura de alienação do imóvel, lavrada em 13/08/2012, foi obtida junto ao tabelião que a lavrou, demonstrando que tal alienação deu-se

por dação em pagamento, ao Banco BVA S/A, em amortização parcial de dívida de responsabilidade da PALMALI INDUSTRIAL DE ALIMENTOS LTDA, pelo valor pactuado de R\$ 1.000.000,00.

Como o contribuinte não apresentou seus livros contábeis e também não atendeu à intimação contida no item 8.4 do Termo de Início de Ação Fiscal - Termo L-066/2015 - para comprovar o custo de aquisição do imóvel alienado, obtivemos junto ao 2º Ofício de Registro de Imóveis de Maringá, onde o imóvel está registrado, cópia de sua ficha-matrícula, onde se constata que a aquisição deu-se pelo R-7-29893, protocolado em 14/09/2007, pelo valor de R\$ 140.000,00.

O valor contábil do imóvel não poderia ser diferente deste valor, acrescido das despesas de ITBI, Funrejus, lavratura da escritura e registro. Qualquer reavaliação ou atualização posterior destes valores deve ser desconsiderada, em obediência ao disposto no art. 536, § 5º, II do RIR/99.

E como o contribuinte não apresentou seus registros contábeis ou qualquer documento para comprovar outros custos, consideramos apenas aqueles constantes da ficha-matrícula fornecida pelo Registro de Imóveis, ou seja:

- *Custo de aquisição constante da matrícula R\$ 140.000,00*
- *ITBI - 2º sobre o valor do imóvel R\$ 2.800,00*
- *Funrejus constante da matrícula R\$ 280,00*
- *CUSTO TOTAL DO IMÓVEL ALIENADO R\$ 143.080,00*
- *VALOR DA VENDA R\$ 1.000.000,00*
- *GANHO DE CAPITAL APURADO R\$ 856.920,00*

O ganho de capital acima deve ser adicionado ao Lucro Arbitrado apurado no 3º trimestre de 2012, para fins de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro devidos.

a) Caso o imóvel alienado se destinasse à venda, deveria estar registrado como "estoque" na contabilidade do contribuinte. E, embora o contribuinte não tenha apresentado seus registros contábeis, o Balanço Patrimonial, a linha 05 da ficha 36A das DIPJs dos exercícios 2012 e 2013 (que mostra a situação patrimonial em 31/12/2010, 31/12/2011 e 31/12/2012) sempre aparece zerada, demonstrando a

inexistência de qualquer imóvel com esta destinação;

b) Fosse o imóvel adquirido com intenção de venda, esta teria sido realizada muito tempo antes, sem que decorressem cinco anos entre a aquisição e a alienação.

c) E o mais importante: a aquisição do imóvel ocorreu em setembro de 2007. Nas Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física daquele ano, transmitidas em maio de 2008 pelo sócio do contribuinte, THIAGO DALLA COSTA e por seu pai, IVO ANTONIO DALLA COSTA, ambos informaram a alteração de seus endereços para a Praça Manoel Ribas, 12, apto. 140, ou seja, exatamente o endereço do imóvel. E este endereço permanece até hoje.

[Por tais motivos] está demonstrado que o imóvel foi adquirido para uso da família do sócio do contribuinte, que permanece usando-o, provavelmente sob a forma de locação, mesmo após a sua alienação. Logo não procede qualquer eventual alegação de tributação desta alienação como receita operacional.

Trata então da omissão de receitas, caracterizada pela não comprovação da origem de créditos bancários, descrevendo os confrontos realizados com a contabilidade das empresas PALMALI e IRMÃOS DALLA COSTA, com o objetivo de buscar a origem dos depósitos bancários:

Nos itens 13.1 e 13.2 do Termo L-051/2016 o contribuinte foi intimado a demonstrar a origem de créditos decorrentes de TEDs, DOCs, Transferências e Depósitos, creditados em suas contas no Bradesco e Sicoob, que totalizaram R\$ 4.278.429,64, decorrentes de créditos de TEDs, DOCs e Transferências, demonstradas no Anexo I que acompanhou o referido Termo e R\$ 76.436.818,18 decorrentes de Depósitos efetuados em suas contas e demonstrados no Anexo II do mesmo Termo.

Ainda, no item 13.3 do mesmo Termo, foi intimado a identificar a origem e apresentar documentos que comprovassem a origem dos lançamentos a crédito, decorrentes de depósitos, TED, DOC ou transferências, recebidas em sua conta no Bradesco, cujos históricos faziam menção às empresas ligadas PALMALI e IRMÃOS DALLA COSTA, mas que não constavam dos registros contábeis destas empresas. Estes lançamentos foram relacionados no Anexo III do referido Termo e totalizaram nada menos que R\$ 110.129.366,40.

O contribuinte não atendeu à intimação e, portanto, não comprovou a origem dos créditos

demonstrados nos Anexos I, II e III do Termo L-051/2016.

No entanto, antes de proceder ao lançamento, fizemos nova consulta ao SPED, constatando que a PALMALI havia transmitido, em 29/07/2016, novos arquivos com seus registros contábeis do ano de 2014. Baixamos então este novo arquivo, que supostamente contém a movimentação correta da PALMALI e procedemos a uma nova conferência com os créditos que constavam dos anexos I, II e III do Termo L-051/2016, encontrando ali a comprovação da origem para uma parte expressiva dos créditos que constavam da Intimação.

Consideramos estes créditos como comprovados, pelo mesmo critério que já havíamos adotado na análise feita antes da lavratura do Termo L-051/2016: se o crédito constante dos extratos bancários do contribuinte continha contrapartida na contabilidade das empresas ligadas, PALMALI e IRMÃOS DALLA COSTA, foram considerados como provenientes de repasses feitos por estas empresas; Estes valores, que totalizaram R\$ 44.319.639,91, estão listados no Anexo I, que acompanha o presente Termo. Foi considerado comprovado ainda um crédito de R\$ 760.000,00, em 18/06/2013, como será explanado adiante (...).

E, no anexo II são listados, de forma individual como determina a legislação, os créditos remanescentes que são objeto de lançamento de ofício, como OMISSÃO DE RECEITAS, conforme determina o art. 42 da Lei 9.430/96.

Elucida os motivos para adoção dos coeficientes de arbitramento de 9,6% e de 12%, aplicados sobre a receita omitida, para apuração do IRPJ e da CSLL, respectivamente:

Na resposta ao item 2.4 do Termo de Intimação L-009/2015, o contribuinte declarou:

"R. as receitas decorrem dos imóveis acima identificados. Os imóveis foram locados no período para as empresas: AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA LTDA (CNPJ 07.851.247/0001-60) e PALMALI INDUSTRIAL DE ALIMENTOS LTDA (CNPJ 80.170.376/0003-45)."

Por esta resposta, a conclusão seria que o contribuinte estaria sujeito aos coeficientes de arbitramento previstos no art. 15, § 1º, inciso III, combinado com os arts. 16 e 20 da Lei 9.249/95, ou seja, 38,4% para o cálculo do Imposto de Renda e 32% para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

No entanto, embora no Termo L-009/2015 o contribuinte tenha sido intimado a informar "a origem das receitas auferidas", o óbvio que a resposta do contribuinte se refere apenas às receitas declaradas por ele em DIPJ.

(...) independente do que dispõe o Contrato Social, o importante é a origem de fato das receitas omitidas pelo contribuinte, caracterizadas pela existência de créditos bancários de origem não comprovada. Uma coisa é certa: estas receitas não são decorrentes da locação de imóveis. Esta afirmativa decorre de duas conclusões:

a) Na resposta ao Termo L-009/2015 o contribuinte afirmou possuir apenas três imóveis, sendo um locado para a Palmali (o imóvel da matrícula 2949 do R. I. de Palmas) e outro, localizado em Maringá, cedido em comodato para a Irmãos Dalla Costa.

b) Os imóveis omitidos cuja propriedade foi escondida pelo contribuinte - uma sala comercial, 87 vagas de garagem e 55 apartamentos no Edifício Real Plaza Flat Service e 51 apartamentos e 14 vagas de garagem no Edifício Princess Betina, estavam em fase de obras no período fiscalizado, tendo sido concluídos somente em 2015. Portanto, ainda não haviam gerado receitas naqueles anos.

A intensa movimentação de recursos entre o contribuinte fiscalizado e as duas empresas ligadas, PALMALI e IRMÃOS DALLA COSTA, ambas atuando no ramo de frigorífico e a atuação do contribuinte como "caixa 2" destas empresas, como será visto adiante, justifica a conclusão que os créditos bancários de origem não comprovada foram provenientes de receitas omitidas por estas duas empresas, levando assim à aplicação do coeficiente de arbitramento de 9,6%, para fins de apuração do Imposto de Renda e de 12% para cálculo da Contribuição Social, conforme previsto no art. 15, caput, combinado com os arts. 16 e 20 da Lei 9.249/95.

Pontua que a contribuinte foi regularmente intimada a: identificar os beneficiários de transferências bancárias, cheques emitidos e pagamentos efetuados ou, nos casos de beneficiários identificados nos extratos, a origem dos recursos; bem como demonstrar a causa de tais transferências ou pagamentos.

Relata que, diante da omissão da contribuinte, buscou verificar a causa dos pagamentos e transferências nos arquivos transmitidos pela PALMALI para o SPED, como também nos próprios extratos bancários, conforme excertos do TVF reproduzidos abaixo:

Apesar disso, em virtude da transmissão de um novo arquivo ao SPED, feito pela PALMALI em 29/07/2016, com seus registros contábeis de 2014, procedemos a uma nova análise destes pagamentos e transferências, aceitando como comprovados todos aqueles que tinham contrapartida na contabilidade da PALMALI, assim como já havíamos feitos com relação a todas as transações que tinham correspondência na contabilidade da própria PALMALI e também da IRMÃOS DALLA COSTA, nos anos anteriores. As transferências e pagamentos assim aceitos estão relacionados no Anexo III, que acompanha o presente Termo e totalizaram R\$ 51.225.288,73.

Procedemos ainda a uma nova e profunda análise dos pagamentos listados nos anexos VI, VII e VIII do Termo L-051/2016, procurando identificar, pelos históricos dos extratos bancários, valores que poderiam ser justificados. Nesta análise, verificamos inclusive escrituras de compra de imóveis. Porém, esta análise justificou apenas três novos pagamentos - além daqueles que já haviam sido deixados de fora do Termo L-051/2016, no valor total de R\$ 945.000,00. Os pagamentos considerados como comprovados foram os seguintes:

a) Débito no Bradesco em 18/12/2012, no valor de R\$ 760.000,00, referente a TED enviada para Gerard Van Leihout. Localizamos o contribuinte Gerardus Johannes Cornelius Adrianus Maria Van Lieshout, CPF 644.972.083-20, que declarou o recebimento de um empréstimo da PALMALI, em 19/12/2012, neste valor. E declarou o pagamento deste empréstimo em 18/06/2013, data em que há um crédito na conta da ORIGINAL, neste mesmo valor. Assim, esta operação comprovou o débito em 2012 e o crédito em 2013, já mencionado anteriormente no item 60.

b) Débito no Bradesco, no dia 23/09/2013, no valor de R\$ 50.000,00, referente a TED enviada para ADILSON DE SOUZA. Entre os imóveis comprados pelo contribuinte no período fiscalizado, localizamos o apartamento 1506 do Edifício Real Plaza, adquirido em 20/09/2013 junto a Adilson de Souza, por este mesmo valor.

c) Débito no Bradesco, no dia 30/07/2014, no valor de R\$ 135.000,00, referente a "cheque OP". Entre os imóveis comprados pelo contribuinte no período fiscalizado, localizamos o apartamento 503 do Edifício Real Plaza, adquirido em 29/07/2014 junto a Toshi Yomura e outros, neste mesmo valor, cuja escritura menciona o pagamento através de cheque administrativo do Bradesco.

Restarem sem comprovação do beneficiário ou da causa, pagamentos, cheques e transferências que totalizaram R\$ 118.084.506,65, relacionados nos Anexos IV, V e VI e que são objeto de autuação, por se enquadrarem no art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda.

Entre estes pagamentos, 255 foram decorrentes da emissão de cheques, de pagamentos por débito em conta ou de transferências bancárias para os quais não há qualquer indicação do beneficiário. Estes pagamentos totalizaram R\$ 9.977.399,52 e estão relacionados no Anexo IV, que acompanha o presente Termo.

O maior volume de pagamentos sem causa foi representado por transferências supostamente destinadas a empresas ou pessoas ligadas, mas que não foram contabilizadas nas empresas destinatárias ou não foram declaradas pelas pessoas supostamente beneficiárias. Estas transferências totalizaram R\$ 96.585.635,70, estão relacionadas no Anexo V e supostamente teriam tido os seguintes destinatários:

a) R\$ 5.245.978,62 teriam sido transferidos para a PALMALI, nos anos de 2012, 2013 e 2014, mas não constam dos registros contábeis daquela empresa.

b) R\$ 1.575.840,00 teriam sido transferidos para a IRMÃOS DALLA COSTA, nos anos de 2012 e 2013, mas não constam dos registros contábeis daquela empresa.

c) R\$ 82.862.617,08 teriam sido transferidos para a IRMÃOS DALLA COSTA no ano de 2014 e sua conferência não foi possível pela falta de apresentação dos livros contábeis da empresa fiscalizada e pela falta de transmissão dos arquivos contábeis ao SPED, por parte da suposta beneficiária destas transferências.

d) R\$ 6.901.200,00 teriam tido como beneficiários a sócia da empresa, IVANA DALLA COSTA. Devemos lembrar que, no Anexo V do Termo L-051/2016 foram listadas transferências para esta sócia no montante de R\$ 8.402.650,00. Parte deste valor foi aceito como comprovado por ter sido demonstrado, pela análise dos registros contábeis da PALMALI, que aquela empresa havia sido a real beneficiária destas transferências, tendo as mesmas sido lá contabilizadas. Restaram as transferências relacionadas no Anexo V do presente Termo, para as quais não foi comprovada a causa.

Finalmente, foram feitos diversos pagamentos a beneficiários supostamente identificados nos históricos dos lançamentos constantes dos

extratos, mas para os quais não existe causa que justifique tais pagamentos. Estes pagamentos totalizaram R\$ 11.521.471,43, estão relacionados no Anexo VI e tiveram a seguinte destinação:

a) Débitos no Bradesco, nos dias 14 e 15/03/2012, nos valores de R\$ 215.000,00 e R\$ 45.000,00, respectivamente, cujos históricos mencionam "Intercasing Ind. Com. Ltda". Localizamos no Portal NFe a nota fiscal 2555 desta empresa, emitida em 12/03/2012, no valor de R\$ 260.000,00, referente à venda de um automóvel marca Range Rover, modelo Evoque.

b) Débito no Bradesco, no dia 02/07/2012, no valor de R\$ 62.500,00, cujo histórico menciona "Zacarias Veículos". Localizamos no Portal NFe a nota fiscal 110091 desta empresa, emitida na mesma data e no mesmo valor, referente à venda de uma camionete marca Chevrolet, modelo S10 LS.

c) Débitos no Bradesco nos dias 09/05/2012, 18/02/2013 e 19/02/2013, nos valores, respectivamente, de R\$ 2.519,17, R\$ 3.374,79 e R\$ 2.342,67, referentes a pagamentos de IPVA dos veículos acima, e de uma BMW X6, adquirida em 2011.

d) Diversos pagamentos feitos nos anos de 2012, 2013 e 2014 para a Air BP Brasil Ltda e para Atinaur Antonio Pires Sapper, referente a 29 notas fiscais, no valor total de R\$ 126.015,64. Estas notas fiscais se referem ao fornecimento de querosene de aviação, que poderia ser classificada como custo operacional, não fosse pelo fato de que o contribuinte não possui nenhum avião registrado em seu nome - pelo menos, que seja de conhecimento do fisco - de forma que estes pagamentos devem ter se destinado terceiros não identificados.

e) Diversas transferências feitas em 2012, 2013 e 2014, via TED para Jocler Jeferson Procópio. Foram dezoito transferências no valor total de R\$ 280.737,32, Jocler é advogado e aparece, em algumas escrituras de aquisição de imóveis feitas pelo contribuinte, como seu procurador, porém não declarou qualquer rendimento de serviços prestados para o contribuinte. Portanto, na falta de comprovação, é de se supor que tais pagamentos se refiram a honorários por serviços prestados e não tributados.

f) Cinco transferências feitas em abril, novembro e dezembro de 2014, que apontam como destinatário a empresa Brassul Construções Civis Ltda, nos dias 22 e

23/04/2014, 18/11/2014 e 09 e 17/12/2014, no valor total de R\$ 6.000.000,00.

g) Duas transferências no dia 07/04/2014, que apontam como destinatários Odanir Angelo Farinella e Farinella Comércio e Transportes Ltda, no valor total de R\$ 1.500.000,00.

h) Transferências no dia 29/04/2013, que aponta como destinatário Bio-Tee Sul América, no valor de R\$ 760.000,00.

i) Transferências feitas entre os meses de junho e dezembro de 2014, que apontam como destinatária a empresa Athos Gestão e Serviços Ltda. Foram 24 transferências no valor total de R\$ 284.000,00.

j) Transferências no dia 04/12/2014, que aponta como destinatário Infiniti Importadora de Veículos, no valor de R\$ 350.194,78.

k) Diversos outros pagamentos, num total de 78 lançamentos a débito, no valor total de R\$ 1.889.787,06, para diversos beneficiários, cuja causa também não foi comprovada.

O contribuinte não apresentou seus livros contábeis e não atendeu à intimação para identificar os beneficiários e as causas destes pagamentos, assim como nem ao menos comprovou a sua contabilização - não que tal contabilização fosse suficiente para afastar a hipótese da incidência tributária. Para isto, os beneficiários dos pagamentos e sua causa teriam que ser suficientemente demonstrados.

Entre estas transferências, especialmente uma chama atenção e foi feita no dia 03/02/2014, no valor de R\$ 5.000.000,00 e débito no Bradesco com o histórico "transf CC para CC PJ" e o complemento "o mesmo". Ora, a expressão "o mesmo" deveria indicar que a transferência teria sido feita para outra conta do mesmo titular, o que não ocorreu, pois não aparece o crédito na única outra conta do contribuinte, aquela mantida no Sicoob. Na verdade, este é apenas um artifício usado por muitos correntistas, com a cumplicidade das instituições financeiras, para burlar as normas do Banco Central e não identificar o beneficiário e o remetente de transferências bancárias. Não custa lembrar que este artifício foi usado em centenas de depósitos creditados na conta do contribuinte, cuja origem também não foi comprovada.

Quanto às transferências mencionadas no item 77 e relacionadas no Anexo V, que supostamente teriam como destinatárias as empresas ligadas, PALMALI e IRMÃOS DALLA COSTA,

relacionadas no Anexo V, cabe ressaltar mais uma vez que, antes de lavrarmos o Termo de Intimação L- 051/2016, já havíamos excluídos da movimentação bancária do contribuinte, débitos que tinham contrapartida na contabilidade destas empresas nos anos de 2011, 2012 e 2013 e que totalizaram R\$ 281.259.167,52, sendo R\$ 165.630.934,15 destinados à IRMÃOS DALLA COSTA e R\$ 115.628.233,37 à PALMALI. Após a lavratura daquele Termo, com a transmissão ao SPED de um novo arquivo com os registros contábeis de 2014, por parte da PALMALI, consideramos como comprovadas transferências que constavam do Termo L- 051/2016 no montante de R\$ 51.225.288,73. Portanto, as operações listadas no Anexo IV são aquelas que não tem correspondência nos registros contábeis destas duas empresas, o que pode ter duas causas:

a) Ou estas transferências, de fato, tiveram outros beneficiários, não identificados;

b) Ou estas transferências, embora realmente tendo como destinatárias as empresas beneficiadas, se destinaram a contas mantidas à margem da contabilidade das mesmas, caracterizando-se assim como pagamentos sem causa.

(...) com relação às transferências (...) que supostamente teriam como destinatária a sócia do contribuinte, IVANA DALLA COSTA, também não houve qualquer justificativa para os mesmos. Pelo valor, não deve se tratar de pro-labore - afinal, não houve tributação previdenciária, nem declaração dos rendimentos, por parte da beneficiária. Também não pode ser vistas como distribuição de lucros, pois além da sócia também não ter declarado tais distribuições, a empresa não apresentou seus livros contábeis para comprovar a existência de lucros ou de sua distribuição, bem como, nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica dos anos fiscalizados, não existe nem a informação da distribuição de tais lucros e muito menos de sua existência. Por último, a suposta beneficiária também não declarou qualquer dívida junto à empresa, que pudesse caracterizar tais valores como empréstimos. Logo, ficam também perfeitamente caracterizados os pagamentos sem causa, previstos no art. 674, § 1º do RIR/99.

Quanto aos pagamentos ou transferências (...) relacionados no Anexo VI, embora seus beneficiários tenham sido supostamente identificados pelos históricos constantes dos extratos ou pela análise de notas fiscais eletrônicas emitidas por terceiros contra o

contribuinte e obtidas no Portal NFe, continua não existindo justificativa para estes pagamentos. E o contribuinte foi expressamente intimado a justificá-los, mas preferiu silenciar, ficando assim tais pagamentos também enquadrados no art. 674, § 1º do Regulamento do Imposto de Renda.

Avalia, com base nestas verificações, que a contribuinte “realizou pagamentos a beneficiários não identificados, ou pagamentos que, embora com os beneficiários supostamente identificados, mas para os quais não foram apresentadas as suas causas, no montante de R\$ 118.084.506,65, conforme operações listadas nos Anexos IV, V e VI”, sujeitos aos preceitos do artigo 674 do RIR/99, que determina a exigência do Imposto de Renda Retido na Fonte à alíquota de 35%, aplicada sobre a base de cálculo ajustada, considerando os valores pagos como rendimento líquido, já deduzido do imposto de renda devido. Observa ainda que:

Embora o § 2º do citado art 674 do RIR/99 determine que o Imposto de Renda na fonte, incidente sobre os pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado, é devido no dia em que ocorrer cada pagamento, por uma questão de simplificação, reunimos todos os pagamentos feitos em cada mês, fazendo um único lançamento de ofício no último dia de cada mês. Este procedimento não traz qualquer reflexo, seja no valor do imposto devido, seja dos acessórios - multa e juros de mora - incidentes.

Ressalta, logo depois, o papel da contribuinte na ocultação de patrimônio de outras empresas do grupo:

(...) quando analisamos os extratos bancários obtidos, em confronto com os registros contábeis das empresas ligadas, constatamos que uma parte destes débitos não foi registrada na contabilidade daquelas empresas, de forma que, supondo a hipótese otimista de que estas empresas não mantinham contas bancárias à margem de sua contabilidade, tais transferências tiveram, na verdade, outros destinatários.

E quando aprofundamos a análise dos créditos decorrentes de depósitos, DOC, TED e transferências, em confronto com os registros contábeis das empresas ligadas, constatamos que, embora sem qualquer menção àquelas empresas, uma parte expressiva destes créditos foram decorrentes de depósitos feitos pela PALMALI, sendo parte deles inclusive registrados na contabilidade daquela empresa.

Quanto aos créditos (...) sem identificação de remetente (R\$ 2.472.229,50) ou cujo remetente aparece identificado como "o próprio" (R\$ 43.007.567,81), (...) a conclusão é óbvia: estes depósitos foram feitos pela própria PALMALI,

que depositava diretamente na conta da ORIGINAL, os cheques recebidos de seus clientes. Só que tais depósitos, ao contrário daqueles listados no Anexo I, não foram registrados em sua contabilidade, pela razão, também óbvia, de não ter havido o reconhecimento da receita quando do recebimento destes cheques.

Outra evidência de que os créditos não identificados tinham como origem receitas das empresas ligadas é que, entre os 102 créditos com identificação de "outros remetentes", (...) 73 mencionam a Agrícola Jandelle S.A., empresa com a qual a PALMALI mantinha contrato de prestação de serviços de industrialização.

(...) a ORIGINAL, na verdade, sempre se beneficiou de recursos repassados pelas empresas ligadas, PALMALI e IRMÃOS DALLA COSTA, especialmente a primeira, a maior devedora da Procuradoria da Fazenda Nacional, na seccional de Pato Branco, que jurisdiciona a sede da empresa. Ao mesmo tempo em que supostamente não tem recursos para pagar tributos e encargos previdenciários, a PALMALI repassa regularmente recursos para a ORIGINAL, para que esta faça aplicações financeiras ou imobiliárias ou para que proporcione benefícios aos sócios e familiares das empresas.

E esta situação já vigorava antes mesmo do período fiscalizado. No item 19, quando abordamos a compra do imóvel objeto da matrícula 2949 do Registro de Imóveis de Palmas, onde funciona a unidade frigorífica operada inicialmente pela PALMALI e atualmente pela IRMÃOS DALLA COSTA, demonstramos que, entre os anos de 2007 e 2010, quando declarou receitas de apenas R\$ 470.000,00, o contribuinte pagou aproximadamente R\$ 2.253.000,00 referente à entrada pela aquisição daquele imóvel junto à Companhia de Colonização e Desenvolvimento Rural Codal S/A, que serviu de "laranja" naquela aquisição e as prestações assumidas por aquela empresa perante o INSS e transferidas para a ORIGINAL por instrumento particular assinado logo após a arrematação.

No período fiscalizado, 2011 a 2014, embora tenha declarado receitas de apenas R\$ 700.580,72, como vimos no item 14, a análise dos extratos bancários, em conjunto com outras informações levantadas no curso da ação fiscal, demonstra que a ORIGINAL fez, pelo menos, os seguintes gastos, cobertos em sua maior parte por recursos fornecidos pelas empresas ligadas:

a) Prestações pagas ao INSS referente ao valor corrigido nas parcelas do imóvel arrematado pela CODAL e transferido para o contribuinte, no valor de aproximadamente R\$ 1.138.000,00;

b) DOCs ou TEDs enviados para o Condomínio Edifício Real Plaza Flat Service (137 transferências no valor de R\$ 3.352.037,87), referente à aquisição de unidades inacabadas naquele edifício e gastos decorrentes da conclusão das obras do mesmo;

c) TED de R\$ 50.000,00 (em 23/09/2013) teve como destinatário Adilson de Souza, referente à aquisição dos direitos sobre um apartamento no Edifício Real Plaza;

d) Cheque administrativo no valor de R\$ 135.000,00 (em 30/07/2014) teve como beneficiário Toshi Yomura e outros, referente à aquisição de um apartamento no Edifício Real Plaza;

e) Pagamento de cobrança no valor de R\$ 330.000,00 (em 19/07/2011) teve como beneficiária a Euro Import Comércio e Serviços Ltda, referente à compra de um veículo marca BMW modelo X6, conforme nota fiscal 14368;

f) TEDs emitidas nos dias 14 e 15/03/2012, nos valores de R\$ 215.000,00 e R\$ 45.000,00, respectivamente, tiveram como destinatária a Intercasing Ind. Com. Ltda, referente à compra de um veículo marca Range Rover modelo Evoque, conforme nota fiscal 2555;

g) Pagamento de cobrança no valor de R\$ 62.500,00 (em 02/07/2012) teve como beneficiária a Zacarias Veículos Ltda, referente à compra de um veículo marca Chevrolet, modelo S10, conforme nota fiscal 110091;

h) TED emitida em 04/12/2014, no valor de R\$ 350.194,78, teve como destinatária a empresa Infiniti Importadora de Veículos Ltda, porém não localizamos nenhuma nota fiscal emitida por esta empresa, que justificasse este pagamento. Provavelmente se refere à aquisição de algum veículo de luxo, usado, e que não foi transferido para o adquirente;

Além disso, na pesquisa que fizemos no SPED NFe, com a baixa de notas fiscais emitidas contra o contribuinte, localizamos algumas notas que servem para demonstrar como a empresa utilizava os recursos recebidos das outras duas empresas ligadas, PALMALI e IRMÃOS DALLA COSTA, não apenas para investimentos, mas também para pagar luxos que beneficiaram diretamente seus sócios e familiares.

(...) a origem dos recursos aplicados torna-se ainda mais evidente pelos seguintes exemplos:

a) Em 16/02/2012 o contribuinte recebeu uma transferência da Dalla Costa, no valor de R\$ 3.560.000,00; no mesmo dia, fez duas transferências, uma para a própria Dalla Costa, de R\$ 225.000,00 e outra para a Palmali, de R\$ 150.000,00. Assim, o valor líquido recebido das empresas ligadas foi de R\$ 3.185.000,00. Nesta data foi feita aplicação de R\$ 3.177.415,20;

b) Em 05/03/2012 o contribuinte recebeu uma transferência da Palmali de R\$ 1.430.000,00 e fez uma transferência para a própria Palmali de R\$ 30.000,00, além de outra para a Dalla Costa, de R\$ 400.000,00. Assim, o valor líquido recebido das empresas ligadas foi de R\$ 1.000.000,00. Nesta data foi feita aplicação de R\$ 999.748,00;

c) Em 10/05/2012 o contribuinte recebeu uma transferência da Dalla Costa, no valor de R\$ 1.800.000,00 e fez uma transferência para a mesma empresa, de R\$ 340.000,00, restando-lhe R\$ 1.460.000,00; no mesmo dia fez uma aplicação de R\$ 1.459.980,00;

d) Em 18/05/2012 o contribuinte recebeu duas transferências da Dalla Costa, nos valores de R\$ 6.000.000,00 e R\$ 280.000,00 e fez uma transferência para a mesma empresa, de R\$ 389.000,00, restando-lhe R\$ 5.891.000,00; no mesmo dia fez uma aplicação de R\$ 5.890.380,00;

e) Em 01/08/2012 o contribuinte recebeu uma transferência da Dalla Costa, no valor de R\$ 600.000,00 e fez uma aplicação exatamente no mesmo valor;

f) Em 21/01/2012 o contribuinte recebeu duas transferências da Palmali, nos valores de R\$ 100.000,00 e R\$ 230.000,00; recebeu ainda uma transferência da Dalla Costa de R\$ 960.000,00 e fez uma transferência para a mesma empresa, de R\$ 20.000,00, restando-lhe R\$ 1.270.000,00; no mesmo dia fez uma aplicação de R\$ 1.269.847,92;

g) Em 03/12/2012 o contribuinte recebeu uma transferência da Dalla Costa, no valor de R\$ 1.800.000,00 e fez uma aplicação exatamente no mesmo valor;

h) Em 06/02/2013 o contribuinte recebeu uma transferência da Dalla Costa de R\$ 3.879.000,00 e outra da Palmali, de R\$ 51.000,00; fez ainda seis transferências para a Palmali, no valor total de R\$ 1.205.350,00,

restando-lhe R\$ 2.725.150,00; no mesmo dia fez uma aplicação de R\$ 2.718.878,40;

i) Em 06/11/2013 o contribuinte recebeu uma transferência da Dalla Costa, no valor de R\$ 960.000,00 e fez uma aplicação exatamente no mesmo valor;

j) Em 19/12/2013 o contribuinte recebeu uma transferência da Dalla Costa de R\$ 5.590.000,00 e duas da Palmali, nos valores de R\$ 153.237,50 e R\$ 245.376,00, totalizando R\$ 5.988.613,50; no mesmo dia fez uma aplicação de R\$ 5.988.270,00;

As operações listadas acima são apenas alguns exemplos da relação entre repasses feitos pela PALMALI e pela IRMÃOS DALLA COSTA e aplicações financeiras feitas pelo contribuinte e servem para evidenciar o óbvio: como não dispunha de receitas próprias, o contribuinte servia como intermediário para aplicações financeiras feitas pelas empresas ligadas, até como forma de evitar a existência de saldos bancários elevados em nome destas empresas, evitando assim a penhora em decorrência de execuções fiscais ou trabalhistas. Ou seja, além de tudo, o uso da ORIGINAL para fazer aplicações financeiras das empresas ligadas serviu também como forma de praticar fraude contra os credores destas empresas.

Fundamenta, no tópico seguinte, a qualificação da multa de ofício aplicada sobre os tributos apurados:

O contribuinte informou, em suas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e na Escrituração Contábil Fiscal - SPED-ECF, no caso do ano-calendário 2014, receitas equivalentes a um milésimo de sua movimentação financeira, além de sempre ter omitido os rendimentos de aplicações financeiras e, mais que isso, de ter omitido a própria existência destas aplicações financeiras, que nunca constaram dos Balanços Patrimoniais apresentados em suas DIPJs.

Além disso, quando expressamente intimado, o contribuinte omitiu a propriedade de mais de uma centena de imóveis, alguns registrados em seu nome e outros mantidos ainda em nome do proprietário anterior.

Estas atitudes caracterizam-se como "ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, das condições do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário

correspondente", *que caracteriza a **sonegação** definida pelo art. 71 da Lei 4.502,64.*

*Caracterizam-se ainda como "ação ou omissão dolosa tendente a impedir (...) a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (...) de modo a reduzir o montante do imposto devido e evitar ou diferir o seu pagamento", definida como **fraude** pelo art. 72 da Lei 4.502/64.*

*Além disso, o envolvimento, nestas práticas, de três empresas distintas, formalmente pertencentes a cinco pessoas diferentes, embora todas parentes em primeiro grau entre si, caracteriza um "ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72", definido como **conluio** no art. 73 da Lei 4.502/64.*

Assim, estando presentes as três situações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 - embora apenas uma delas já fosse suficiente - aplica-se a multa qualificada prevista no art. 957, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda, sobre as infrações apuradas na presente ação fiscal.

Por fim, apresenta os motivos para responsabilização de terceiros pelo crédito tributário constituído:

Foi aqui claramente demonstrado que a empresa fiscalizada, ORIGINAL INDÚSTRIA, COMÉRCIO, NEGÓCIOS E PARTICIPAÇÕES LTDA atua como o braço financeiro e de investimentos de outras duas empresas pertencentes à mesma família, a PALMALI INDUSTRIAL DE ALIMENTOS LTDA e a AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA LTDA. Estas duas empresas regularmente repassam dinheiro para a ORIGINAL, em operações às vezes contabilizadas, mas muitas vezes mantidas à margem de suas contabilidades e esta faz aplicações no mercado financeiro ou imobiliário.

Intimada a informar os imóveis que possuía, a ORIGINAL mencionou apenas dois imóveis industriais, utilizados pelas duas empresas ligadas, sendo um adquirido de maneira fraudulenta, através de interposta pessoa que atuou em seu interesse em leilão judicial de imóvel então pertencente à PALMALI e que foi em seguida cedido para esta mesma empresa, inicialmente sem ônus e depois por um aluguel simbólico, e outro cedido graciosamente para uso da IRMÃOS DALLA COSTA. Mas omitiu a existência de mais de uma centena de imóveis existentes em Curitiba, adquiridos com os recursos provindos das empresas ligadas. E, o que é mais grave, parte destes imóveis, embora

incorporados ao patrimônio da empresa por integralização de capital social, até hoje são mantidos, no Registro de Imóveis, em nome dos antigos proprietários.

Além disso, foi também demonstrado que os recursos oriundos das empresas ligadas foram utilizados também para aquisição de veículos de luxo e outros confortos utilizados pelos sócios e seus familiares.

Em 29 de setembro de 2016, foram intimados do lançamento, Original Ind. Com. Negócios e Partic. Ltda., Palmali Industrial Alim. Ltda., Ivo Antônio Dalla Costa e Thiago Dalla Costa (fls. 1356, 1358, 1360, 1364). Em 30 de setembro de 2016, Marcelo Dalla Costa e Maurício Dalla Costa (fls. 1362 e 1363). E, em 5 de outubro de 2016, Agroindustrial Irmãos Dalla Costa Ltda. e Ivana Dalla Costa (fls. 1359 e 1361).

Em 24 de outubro de 2016 (fls. 1366), os autuados apresentaram impugnação a fls. 1367 a 1392.

Consideram os impugnantes que o procedimento fiscal padece de ilegalidade, ao argumento de que o STF e o STJ têm declarado a impossibilidade de acesso direto do Fisco às informações sobre movimentação bancária sem prévia autorização judicial e afastado a aplicação da Lei Complementar nº105, de 2001, e da Lei nº 10.174, de 2001. Neste diapasão, sustentam que é nulo de pleno direito o crédito apurado, porque constituído através de dados de movimentação bancária obtidos sem sua autorização e muito menos sem autorização judicial.

Acrescentam que, ainda que fosse possível a autuação da forma como procedida, entendem ser ilegítimo e nulo o lançamento do imposto de renda com base apenas nos extratos ou depósitos bancários, pregando que tais documentos não revelariam com precisão a existência da renda tributável.

Neste raciocínio, atacam o arbitramento, que afirmam ter ocorrido sobre “a *totalidade dos valores depositados nas contas bancárias do contribuinte*”. Na seqüência, mencionam e transcrevem a jurisprudência favorável à sua tese.

Aduzem que “a *ausência da descrição dos fatos e enquadramento legal relativo ao IRRF (Imposto de Renda Retido na Fonte)*” macula todo o trabalho realizado, “*face à inexistência ou imprecisão da infração cometida*”, afirmando que “**o auto de infração não discrimina o valor devido e sua evolução**”. Neste sentido, pugnam pela nulidade do auto de infração.

Prosseguem reiterando que

a autoridade fazendária utilizou a totalidade dos valores depositados nas contas bancárias da Consulente, relativamente ao período objeto de lançamento como base de cálculo (lucro tributável) do IRPJ e da CSLL!

Julgam que tal erro torna “os valores indevidos, irrealis e exorbitantes, contamina o lançamento com vício insanável de ilegalidade e o torna nulo de pleno direito”.

Salientam que “a autoridade fazendária reconheceu que a origem do crédito mantido na conta corrente da empresa foi decorrente de depósitos feitos pela PALMALI e AGROINDUSTRIAL (e vice e versa)”, pelo que pedem o reconhecimento da nulidade do auto de infração, “porque foi detectada a origem e o destino da receita”.

Asseveram que, “quando intimada para apresentar a origem dos créditos mantidos na conta, não houve a individualização, ainda que por planilhas, de cada depósito que a autoridade considerou não justificados”, e por, este motivo, mais uma vez pleiteiam a nulidade do lançamento.

Propugnam que, “no caso em questão, o que existe entre as empresas é simples parceria de industrialização firmada entre empresas que possuem em comum apenas o vínculo familiar” e entendem que

O objeto social delas, portanto, embora parecidos, são distintos, o que demonstra inequivocamente que não existe subordinação ou qualquer critério hierárquico, sendo oportuno esclarecer que o simples fato dos sócios serem filhos do dono da PALMALI não é suficiente para caracterizar a existência de grupo econômico ou familiar, notadamente porque a sede de cada empresa é em local distinto.

Concordam que “o acervo probatório produzido, de fato, revela a prática de negócios jurídicos entre os membros da família; porém, não apontam para qualquer ingerência dos filhos dos sócios da Requerida na administração da empresa devedora”, para concluir que “ainda que se reconheça a junção de interesses, inclusive econômicos, entre pais e filhos, o que é natural no âmbito familiar, não há nos autos elemento algum que aponte a existência de laços entre estes últimos e a devedora principal”, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da livre iniciativa.

Alicerçados em julgado do TRF da 4ª Região, ponderam que “o fato de manterem parceria de industrialização, utilizando-se do mesmo espaço físico (filiais), não é suficiente para, por si só, configurar grupo econômico”.

Destacam que “ainda que se admitisse a existência de grupo econômico, o que não é o caso dos autos, o STJ possui entendimento no sentido de que somente este fato não é o bastante para ensejar a responsabilidade solidária por tributo”, para defender que:

a existência de grupo econômico não enseja responsabilidade entre as empresas supostamente do mesmo grupo econômico, dependendo que elas tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124, I, do CTN, o que inexistente nos autos, já que o ramo de atividade são distintos e o que existe entre elas é simples parceria de industrialização.

Discordam da alegação do auditor de que o imóvel na cidade de Palmas foi adquirido pela Recorrente de forma fraudulenta, através de interposta pessoa que atuou em seu interesse em leilão judicial, por compreender que “*se o imóvel foi adquirido em leilão judicial, e pago o preço, de antemão já se afasta qualquer argumento de fraude*”.

Rechaçam a acusação de ter suprimido imóveis do patrimônio informado ao Fisco, ao pressuposto de que “*no direito brasileiro o contrato não transfere o domínio, regra que emana do art. 1.245 do CC*”.

Retornam à questão do grupo econômico para expor o seguinte entendimento:

ainda que se analise as empresas sob a ótica de pertencerem ao mesmo grupo econômico, não estão presentes os requisitos do art. 124, I, do CTN para provocar a solidariedade no pagamento do tributo devido pela ORIGINAL, já que inexistente grau de subordinação entre os sócios das demais devedoras com o sócio da devedora principal (i), os sócios daquelas nunca tiveram qualquer ingerência na sociedade devedora (ii) e, sobretudo, porque não realizam conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, já que possuem comando gerencial e atividades próprias.

Combatem a utilização da taxa Selic para determinação dos juros de mora, por ter caráter estritamente remuneratório, implicar majoração de tributos, ser confiscatória e exceder o valor máximo de 1% ao mês fixado pelo Código Tributário Nacional.

Contestam a multa aplicada de 150%, por abusiva e por violar os princípios da proporcionalidade, da razoabilidade, da capacidade contributiva e da vedação ao confisco, pleiteando sua redução ao percentual de 20%.

Em análise das impugnações apresentadas o colegiado de primeira instância julgou-as parcialmente procedentes somente para excluir do polo passivo da obrigação tributária as pessoas físicas então arroladas pela fiscalização como coobrigadas.

O contribuinte foi intimado da decisão em 05 de abril de 2017 (fl. 1462), apresentando recurso voluntário de fls. 1565-1611 em 05 de maio de 2017 (fl. 1563).

PALMALI foi intimada da decisão em 05 de abril de 2017 (fl. 1478), apresentando recurso voluntário de fls. 1527-1550 em 05 de maio de 2017 (fl. 1524).

IVO ANTÔNIO DALLA COSTA foi intimado da decisão em 05 de abril de 2017 (fl. 1463), apresentando recurso voluntário de fls. 1653-1683 em 05 de maio de 2017.

MARCELO DALLA COSTA foi intimado da decisão em 06 de abril de 2017 (fl. 1464), apresentando recurso voluntário de fls. 1687-1716 em 05 de maio de 2017.

MAURÍCIO DALLA COSTA foi intimado da decisão em 05 de abril de 2017 (fl. 1465), apresentando recurso voluntário de fls. 1778-1807 em 05 de maio de 2017.

AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA foi intimado da decisão em 75 de abril de 2017 (fl. 1479)

IVANA DALLA COSTA foi intimada da decisão em 07 de abril de 2017 (fl. 1480), apresentando recurso voluntário de fls. 1720-1745 em 05 de maio de 2017.

THIAGO DALLA COSTA foi intimado da decisão em 05 de abril de 2017 (fl. 1481), apresentando recurso voluntário de fls. 1749-1774 em 05 de maio de 2017.

Os pedidos contidos nos recursos resumem bem os argumentos apresentados:

- MANTER a decisão proferida pela DRJ em relação à exclusão da Recorrente do polo passivo dos autos;

- ANULAR integralmente o auto de infração, por cerceamento do direito de defesa da Autuada, tendo em vista que o auto de infração não aponta qual dos incisos do artigo 135 do CTN se aplicaria ao caso;

- **DECLARAR NULO** o auto de infração uma vez que a autoridade fiscal seria incompetente para realizar o presente lançamento tributário;

- **DECLARAR NULO** o auto de infração de IRRF, tendo em vista que a falta de ciência do contribuinte quando à ampliação do tributo ou período fiscalizado geraria a nulidade do procedimento fiscal, já que não observado os requisitos legais que o regem;

- **DECLARAR NULO** o auto de infração por suposta inobservância dos requisitos legais previstos no Dec. n.º 3.724/01 e na Portaria RFB 2.047/2014 para emissão das RMFs;

- no **MÉRITO**:

- DECLARAR insubsistente o auto de infração em relação aos Recorrentes, afastando a responsabilidade solidária da recorrente pelo lançamento tributário uma vez que não existiria fundamento legal para suas responsabilizações oblíquas;

- **CANCELAR** o lançamento tributário de IRPJ e reflexos sobre o valor de R\$ 145.764.974,32 uma vez que se tratariam valores que tem como origem o repasse de valores à Recorrente por terceiros; subsidiariamente, **CANCELAR** o lançamento à título de IRPJ e reflexos sobre o valor de R\$ 145.764.974,32 uma vez que segundo o raciocínio do próprio Fiscal tratar-se-ia de valores pertencentes às empresas PALMALI e AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA que apenas teriam transitado nas contas bancárias da Recorrente;

- **CANCELAR** o lançamento à título de IRPJ e reflexos sobre receitas financeiras observadas em contas bancárias de titularidade da Recorrente, tendo em vista tratem-se, no entendimento do próprio AFRFB, de receitas pertencentes a terceiros;

- **CANCELAR** o lançamento a título de IRPJ sobre o valor da diferença entre o valor de aquisição e alienação de bem imóvel de propriedade da Recorrente, considerada pelo AFRFB como ganho de capital, uma vez que tal operação não importou em qualquer aumento de capital para a Recorrente;

- Subsidiariamente aos pedidos acima, **CANCELAR** o lançamento a título de IRPJ e reflexos tendo em vista a suposta aplicação do coeficiente incorreto para apuração do lucro da Recorrente;

- Subsidiariamente, requer a **REALIZAÇÃO DE PERÍCIA** nos autos para fins de demonstração da ausência de omissão de receitas e inexistência de pagamentos objeto de incidência do IRRF;

- Em se mantendo o lançamento tributário, **CANCELAR** a multa qualificada aplicada ao caso, haja vista que teria inexistido qualquer comprovação de intuito de fraude do sujeito passivo;

- **DECLARAR** a insubsistência do auto de infração em virtude de inobservância dos requisitos legais previstos no artigo 135 do CTN para responsabilização tributária dos Recorrentes;

- **DECLARAR** a não incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício, ante à ausência de autorização legal para tanto, nos termos exposto no item VII.

Cumprido ressaltar que diversas matérias aduzidas em sede de recurso voluntário não haviam sido alvo de impugnação, a saber¹:

- declaração de nulidade do lançamento por incompetência da autoridade fiscal para realizar o procedimento fiscal, do auto de infração de IRRF por falta de ciência do contribuinte quanto à ampliação do tributo ou período fiscalizado, do auto de infração por inobservância dos requisitos legais para emissão das RMFs;

- o pedido de declaração de decadência do lançamento referente ao ano-calendário de 2011;

- cancelamento do lançamento de IRPJ e de reflexos em razão da aplicação de coeficiente incorreto para apuração do lucro;

- cancelamento da exigência de IRPJ sobre o montante da diferença entre o valor de aquisição e alienação de bem imóvel;

- realização de perícia.

Durante a realização de sustentação oral, requereu o patrono do contribuinte que, caso o julgamento fosse convertido em diligência, essa abrangesse também a análise de documentos juntados aos autos em 08/05/2018.

¹ Ressalta-se que, ao contrário do contido no relatório da Resolução nº 1301-000.588, as matérias a seguir haviam sido contestadas em sede de impugnação:

- cancelamento da parcela de IRPJ e reflexos sobre o valor de R\$ 145.764.974,32;

- cancelamento da exigência de IRPJ e reflexos por se tratarem de receitas pertencentes a terceiros.

Na sessão de 15 de maio de 2018, por meio da citada Resolução nº 1301-000.588, o colegiado acompanhou meu voto no sentido de converter o julgamento em diligência a fim de que a unidade de origem anexasse aos autos o Relatório Circunstanciado que deu ensejo à emissão das Requisições de Informações sobre Movimentação Financeiras – RMF por meio das quais se obteve a maior parte dos documentos de prova (extratos bancário, em especial) que embasam a presente exigência.

Consta ainda no voto condutor daquela resolução:

No que diz respeito ao pedido do patrono, na tribuna, no sentido de que a diligência requerida pela turma julgadora abrangesse também a análise de documentos juntados aos autos em 08/05/2018, por mais que esse colegiado tenha flexibilizado a juntada de documentos após a apresentação de impugnação, inclusive em sede de recurso voluntário, entendo que deva haver um limite para tanto. Os presentes autos estavam pautados originalmente para a reunião do mês de abril, com relatório e voto deste relator já elaborados, conforme impõe-se regimentalmente, sendo objeto de retirada de pauta por falta de tempo hábil para a apreciação do recurso. No dia 03/05/2018 houve a publicação da pauta da reunião de maio, com a reinclusão automática do presente processo por expressa disposição regimental. Nos dias 08 e 09/05/2018, ou seja, posteriormente à retirada de pauta do processo da reunião de abril e também após a publicação da pauta do mês de maio de 2018, o contribuinte solicitou juntada de uma quantidade muito significativa de documentos buscando comprovar a origem dos créditos bancários objeto de lançamento. Nesse contexto, há de se observar que o julgamento poderia já ter ocorrido no mês de abril, e, imaginar-se que o relator possa examinar documentação tão vasta após já ter preparado seu relatório e voto parece-me afrontar o princípio da duração razoável do processo e da eficiência. Por essas razões, entendo que diligência a ser realizada não deverá abranger a análise dos documentos em questão.

Os autos retornaram à unidade de origem, tendo sido anexado às fls. 3134-3135 o Termo de Informação Fiscal L-028/2016 (de 25/02/2016) que teriam embasado a emissão das RMF.

Intimado a se manifestar sobre o referido termo (fl. 3136), o contribuinte apresentou o expediente de fls. 3140-3150, aduzindo:

- que os §§ 5º e 6º do Decreto nº 3.724/2001, que regulamentam o art. 6º da LC 105/2001, exigem que a expedição da RMF seja precedida de intimação ao sujeito passivo para a apresentação de informações sobre movimentação financeira, e que sua expedição deve se basear em relatório circunstanciado no qual conste sua motivação e em qual situação de indispensabilidade se baseia;

- aduz que o art. 3º do Decreto nº 3.724/2001 elenca as hipóteses de indispensabilidade da expedição da RMF, e que, no caso concreto, nenhuma delas restaria configurada;

Processo nº 10950.723642/2016-71
Acórdão n.º **1301-003.904**

S1-C3T1
Fl. 8.408

- conclui arguindo que a autoridade fazendária deve observar estritamente o disposto na Portaria RFB nº 2.047/2014, cumprindo todos seus requisitos, para solicitar a expedição da RMF, o que também não restara observado na presente exigência.

No mais, buscou reforçar que a exigência, no mérito, não deveria prosperar.

Novamente, às vésperas da sessão de julgamento, a Recorrente anexou novo expediente que, a despeito da denominação de Memorial, além dos argumentos de reforço, anexou extensa documentação a fim de comprovar seus argumentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

Os recursos voluntários são todos tempestivos e dotados dos demais pressupostos legais de admissibilidade. De igual forma, o recurso de ofício preenche os pressupostos para sua admissibilidade. Portanto, deles conheço.

1 PRELIMINARES

1.1 NULIDADE DO LANÇAMENTO EM RAZÃO DE SUPOSTOS VÍCIOS NO TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL

Assim argumentaram os Recorrentes:

No presente caso, verifica-se que o auto de infração sob análise foi lavrado por autoridade fiscal que não detinha a competência para prática deste ato. Conforme se observa da análise do auto de infração e do termo de verificação fiscal, os mesmos foram lavrados pelo Auditor Fiscal Luiz Fernando Linero, com matrícula nº 27946 que está lotado na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Cascavel/PR.

A empresa Autuada, Original Indústria Comércio Negócios e Participações Ltda, por sua vez, está sediada na cidade de Maringá/PR, de tal sorte que todo o procedimento de fiscalização foi realizado nesta cidade.

O artigo 7º, §4º da Portaria RFB nº 1.687/2014, com a redação dada pela Portaria RFB nº 1.718/2015 determina que:

*§ 4º Os procedimentos de fiscalização a serem realizados na jurisdição de outra unidade descentralizada, subordinada à mesma região fiscal, serão emitidos pela própria unidade solicitante, **após manifestação do respectivo Superintendente, ou pelo próprio Superintendente.** (grifou-se)*

Da análise do anexo I da Portaria RFB nº 2.466/2010, verifica-se que tanto a cidade de Maringá/PR onde foi realizado o procedimento de fiscalização, quanto a cidade de Cascavel/PR onde está lotado o Auditor Fiscal responsável pela lavratura do auto de infração, são sedes de jurisdição fiscal.

Neste sentido, somente seria admissível que o AFRFB, lotado na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Cascavel/PR, realizasse procedimento de fiscalização em Maringá/PR, portanto em outra jurisdição, após a manifestação do Superintendente.

Compulsando-se os autos, não se constata qualquer manifestação por parte do Superintendente, de tal sorte que a realização do procedimento de fiscalização pelo AFRFB em questão não estava autorizada, nos termos do artigo 7º, §4º da Portaria RFB 1.687/2014 supramencionado.

Pois bem, em primeiro lugar, é importante ressaltar que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF se constitui em elemento de controle interno da administração tributária, servindo tanto para fins de controle interno quanto para dar segurança e transparência à relação Fisco-Contribuinte, assegurando ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal.

Nesse sentido, assim convém ressaltar que o TDPF foi instituído pelo Decreto nº 8.303/2014, extinguindo o antigo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF e, em seu art. 2º, deixa claro que tais instrumentos referem-se a controles administrativos, *verbis*:

Art. 2º Os procedimentos fiscais iniciados antes da publicação deste Decreto permanecerão válidos, independentemente das alterações no instrumento de controle administrativo nele veiculadas, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Assim sendo, eventual inobservância dos procedimentos e limites fixados por meio do TDPF, salvo quando utilizado para obtenção de provas ilícitas, não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.

Além disso, a emissão do TDPF para fiscalização de contribuinte que não pertença à “jurisdição” de determinada Delegacia da Receita Federal, desde que autoridade fiscal executando esteja lotada na mesma região fiscal em que domiciliado o contribuinte não exige emissão de ato administrativo formal, como, por exemplo, impõe-se quando se trata de Delegacia Fiscal executante do procedimento em uma região fiscal e contribuinte domiciliado em outra, a teor do que dispõe os §§ 4º, 5º e 10 do art. 7º da Portaria RFB nº 1.687/2014:

Art. 7º [...]

§ 4º Os procedimentos de fiscalização a serem realizados na jurisdição de outra unidade descentralizada, subordinada à mesma região fiscal, serão emitidos pela própria unidade solicitante, após manifestação do respectivo Superintendente, ou pelo próprio Superintendente. (Redação dada pelo(a) Portaria RFB nº 1718, de 08 de dezembro de 2015)

§ 5º A realização de procedimentos fiscais em uma região fiscal, por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil em exercício em unidades de região fiscal diversa, será precedida de Ordem de Serviço ou documento equivalente do Coordenador-Geral de Fiscalização, do Coordenador-Geral de Administração Aduaneira ou do Coordenador Especial de Ressarcimento, Compensação e Restituição, após manifestação da Superintendência que jurisdiciona o contribuinte, conforme modelo constante no Anexo IV.

[...]

§ 10. As manifestações e Ordem de Serviço previstas nos §§ 4º e 5º deste caput poderão ser substituídas por instrumento eletrônico equivalente, assinados por meio de certificação digital, no próprio sistema de controle e expedição de TDPF, as quais deverão ser concluídas no prazo de três dias úteis, sob pena de anuência ou autorização tácita para a abertura do procedimento fiscal solicitado por unidade diversa da jurisdição do contribuinte.

Ainda assim, tanto a manifestação quanto a ordem de serviço previstas em tais dispositivos poderiam tanto ser substituídas por assinatura digital do Superintendente da Receita Federal em sistema próprio, ou ainda ocorrer autorização tácita em caso de não manifestação dessa autoridade no prazo de três dias: em outras palavras, somente haveria desrespeito à Portaria RFB nº 1.687/2014 caso o Superintendente da região fiscal que jurisdiciona o contribuinte proibisse a realização de procedimento fiscal por Auditor-Fiscal lotado em unidade da Receita Federal diversa da jurisdição do contribuinte, o que, repita-se, poderia, no máximo, acarretar consequências administrativas, de âmbito interno e correccional, para os responsáveis por tal transgressão.

Ademais, incide no caso concreto o enunciado de Súmula CARF nº 27, assim vazado:

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

No que atine à suposta nulidade do lançamento de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF em razão de supostos vícios em sua inclusão no âmbito do procedimento fiscal, em que pesem serem aplicáveis as conclusões descritas alhures, a matéria não pode ser enfrentada nos presentes autos, uma vez que, em que pese o fato de a decisão recorrida também abarcar essa exigência, o lançamento foi formalizado em autos distintos (conforme consignado no início do voto do aresto recorrido) e com movimentação própria no âmbito do CARF (processo nº 10950.723660/2016-52).

Por tais razões, rejeito a arguição de nulidade do lançamento sustentada em vícios no TDPF.

1.2 NULIDADE DO LANÇAMENTO POR SUPOSTA INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS PREVISTOS NO DECRETO Nº 3.724/01 E NA PORTARIA RFB 2.047/2014

Sobre o tema, assim me manifestei na Resolução nº 1301-000.588:

[...] a alegação dos Recorrentes a respeito da emissão das Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira – RMFs é matéria preliminar sobre legalidade, ou não, da obtenção da prova em que se baseia a autuação, e não há nos autos elementos suficientes para a formação de minha convicção. Explico.

A respeito do acesso do Fisco às informações bancárias dos contribuintes, assim dispõe a Lei Complementar nº 105, de 2001:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Ato contínuo, o Poder Executivo editou o Decreto nº 3.724, de 2001 para regulamentar o art. 6º da LC nº 105, de 2001, relativamente à requisição, acesso e uso, pela Secretaria da Receita Federal, de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas.

É importante ressaltar o disposto no § 5º do art. 2º do Decreto nº 3.724, de 2001:

Art. 2º [...]

§ 5º A RFB, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

Conforme se observa, e em sintonia com o disposto no art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, para que o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil possa examinar informações de terceiros contidas nos registros das instituições financeiras faz-se necessário ter procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis.

Em seu artigo 3º o Decreto em questão listou em quais hipóteses os exames serão considerados indispensáveis. Veja-se sua redação à época da realização do procedimento fiscal:

Art. 3º Os exames referidos no § 5º do art. 2º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses:

I - subavaliação de valores de operação, inclusive de comércio exterior, de aquisição ou alienação de bens ou direitos, tendo por base os correspondentes valores de mercado;

II - obtenção de empréstimos de pessoas jurídicas não financeiras ou de pessoas físicas, quando o sujeito passivo deixar de comprovar o efetivo recebimento dos recursos;

III - prática de qualquer operação com pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada em país enquadrado nas condições estabelecidas no art. 24 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

IV - omissão de rendimentos ou ganhos líquidos, decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa ou variável;

V - realização de gastos ou investimentos em valor superior à renda disponível;

VI - remessa, a qualquer título, para o exterior, por intermédio de conta de não residente, de valores incompatíveis com as disponibilidades declaradas;

VII - previstas no art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996;

VIII - pessoa jurídica enquadrada, no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), nas seguintes situações cadastrais:

a) cancelada;

b) inapta, nos casos previstos no art. 81 da Lei nº 9.430, de 1996;

IX - pessoa física sem inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou com inscrição cancelada;

X - negativa, pelo titular de direito da conta, da titularidade de fato ou da responsabilidade pela movimentação financeira;

XI - presença de indício de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato.

Conforme se observa, somente nessas 11 hipóteses é que a autoridade fiscal poderia requisitar às instituições financeiras as informações do contribuinte sob procedimento fiscal.

Trata-se de norma que deve ser interpretada restritivamente, uma vez que se trata de informações protegidas pelo sigilo de dados e, em se tratando de pessoas físicas, que podem inclusive violar a intimidade do sujeito passivo, sendo que o sigilo bancário a que as instituições estão obrigadas, uma vez repassadas as informações ao Fisco, convola-se em sigilo fiscal.

No art. 4º do Decreto nº 3.724, de 2001, determina-se que antes da emissão da RMF o contribuinte deve ser previamente intimado a apresentar as informações sobre sua movimentação financeira:

Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no § 5º do art. 2º as autoridades competentes para expedir o MPF

§ 1º A requisição referida neste artigo será formalizada mediante documento denominado Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) e será dirigida, conforme o caso, ao:

[...]

§ 2º A RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do MPF.

§ 3º O sujeito passivo responde pela veracidade e integridade das informações prestadas, observada a legislação penal aplicável.

[...]

§ 5º A RMF será expedida com base em relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil encarregado da execução do procedimento fiscal ou pela chefia imediata.

§ 6º No relatório referido no parágrafo anterior, deverá constar a motivação da proposta de expedição da RMF, que demonstre, com precisão e clareza, tratar-se de situação enquadrada em hipótese de

indispensabilidade prevista no artigo anterior, observado o princípio da razoabilidade.

[...]

§ 8º A expedição da RMF presume indispensabilidade das informações requisitadas, nos termos deste Decreto.

Pois bem, conforme se observa, para que a autoridade fiscal possa requerer informações de determinado contribuinte diretamente às instituições financeiras este deve estar sob procedimento fiscal, o exame deverá ser considerado indispensável, enquadrando-se o caso concreto em uma das 11 hipóteses contidas no art. 3º do Decreto nº 3.724/2001 e o contribuinte deve ter sido previamente intimado a apresentar tais informações e assim não tenha procedido. Além disso, a emissão da RMF deverá se basear em relatório circunstanciado elaborado pela autoridade fiscal, no qual se demonstre tratar-se de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade (observado o princípio da razoabilidade), nos termos dos §§ 5º e 6º do art. 4º do Decreto nº 3.724/2001.

Convém ainda ressaltar que o disposto no § 8º do art. 4º do Decreto nº 3.724/2001, no que diz respeito à presunção de indispensabilidade das informações requisitadas em RMF, é dirigida à instituição financeira requerida, a fim de que não se abra a terceiros a possibilidade de se questionar a legalidade da requisição efetuada pela autoridade fiscal.

Obviamente tal restrição não se aplicaria ao contribuinte sob procedimento fiscal, uma vez que tal interpretação implicaria franco e evidente cerceamento ao exercício de seu direito à ampla defesa.

No caso concreto, contudo, só constam nos autos as próprias RMFs (fls. 843-845 e 970-974), ou seja, os autos não foram instruídos com informações necessárias para avaliar a legalidade de suas emissões, em especial o tal relatório circunstanciado com o enquadramento do caso concreto nas hipóteses de indispensabilidade previstas no art. 3º do Decreto nº 3.724, de 2001.

É importante ressaltar que a RMF não é emitida, por limitações impostas pelo sistema operacional utilizado pela RFB, sem que haja a consignação a respeito de qual hipótese se enquadraria o caso concreto para respaldar sua emissão, bem como preenchido o campo relativo ao relatório circunstanciado que embasaria a expedição da RMF.

Portanto, não se trata de questionar se existem ou não tais documentos preparatórios à expedição da RMF, mas sim de determinar a unidade de origem que acoste aos autos essa documentação, fornecendo cópia aos recorrentes para que, se assim desejarem, se manifestem sobre seu conteúdo.

Tal entendimento não é inovador no âmbito do CARF. Veja-se, por exemplo, o conteúdo da Resolução 1302-00.021, com voto de lavra do E. Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, a seguir descrito:

Trata a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos, relativas ao ano-calendário de 2003, formalizadas em decorrência da apuração de omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Acompanhando manifestação do Colegiado, conduzo meu voto no sentido de, preliminarmente, CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para que seja trazido aos autos o RELATÓRIO que

serviu de suporte para a expedição da REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA referenciada no presente processo.

A diligência foi cumprida e os interessados manifestaram-se sobre o teor do relatório que deu ensejo à emissão das RMF.

Para os Recorrentes, nenhuma das hipóteses previstas no art. 3º do Decreto nº 3.724/2001 teriam sido demonstradas pela autoridade fiscal, e, portanto, o acesso aos documentos bancários em que se baseiam os lançamentos (em especial, os extratos bancários) teria se dado ao arrepio da legislação, implicando a necessidade declaração de nulidade do lançamento.

Pois bem, embora entenda que eventual obtenção dos extratos bancários pela autoridade fiscal - documentos esses essenciais à presente exigência já que os lançamentos baseiam-se, em quase sua totalidade, em depósitos bancários sem comprovação de origem – de forma ilegítima não implicaria a nulidade do lançamento, mas sim seu cancelamento, pois, uma vez retirado dos autos os extratos bancários, a exigência careceria de prova para sua manutenção, mantereí o exame de tema em sede de preliminar.

De acordo com o documento de fls. 3134-3135, a emissão da RMF se deu com base no disposto nos art. 2º, § 5º e no art. 3º, inciso VII, ambos do Decreto 3.724/2001, combinado com o art. 33, inciso I da Lei 9.430/96.

O § 5º do art. 2º do Decreto nº 3.724/2001 dispõe que Receita Federal do Brasil, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

Já o inciso VII do art. 3º do Decreto nº 3.274/2001 aponta como hipóteses de indispensabilidade a emissão de RMF as previstas no art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo a autoridade fiscal apontado o inciso I desse dispositivo como aquele que embasou a emissão dessas requisições, o qual, por sua vez, assim dispõe:

Art. 33. [...]

I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pela não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;

[...]

Este colegiado vem considerando que, nas hipóteses em que a emissão da RMF se dá com base nesse dispositivo, mas a negativa do contribuinte foi tão somente em alcançar os extratos bancários, a requisição da RMF não teria cumprido os requisitos legais, tratando-se de interpretação abusiva desse dispositivo, uma vez que, se a mera negativa de

entrega dos extratos bancários fosse suficiente para justificar a emissão da RMF, não precisaria o art. 3º do Decreto nº 3.724/2001 incluir outras 10 hipóteses para tanto.

No caso concreto, convém transcrever as razões que levaram ao enquadramento do caso ao inciso I do art. 33 da Lei nº 9.430/96 (fls. 3.134-3135):

2. O contribuinte foi inicialmente intimado, no curso de ação fiscal desenvolvida em empresa do mesmo grupo econômico e familiar, a PALMALI INDUSTRIAL DE ALIMENTOS LTDA, a prestar esclarecimentos sobre transações que envolviam as duas empresas e a apresentar seus livros contábeis dos anos de 2011, 2012 e 2013. Tal intimação foi feita através do Termo L-009/2015, lavrado em 04/02/2015 e recebido pelo contribuinte, por via postal, em 09/02/2015.

3. Em 24/02/2015 o contribuinte protocolou expediente onde solicitava um prazo adicional de 20 (vinte) dias para atendimento da Intimação, prazo este que foi concedido.

4. Em 30/03/2015 o contribuinte protocolou novo expediente, onde apresentava apenas algumas das informações e esclarecimentos solicitados e pedia prazo adicional de mais 20 (vinte) dias, para apresentar os seus livros contábeis dos anos de 2011 a 2013. Embora tais livros devessem estar prontos e à disposição do fisco há muito tempo, o prazo foi, novamente, concedido. E novamente não foi cumprido.

5. Em 23/09/2015, através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal L-051/2015 o contribuinte foi mais uma vez intimado a apresentar seus livros contábeis de 2011 a 2013, além de outros livros contábeis e documentos, necessários à complementação das informações prestadas anteriormente.. Este Termo foi recebido, por via postal, em 25/09/2015 e não foi atendido pelo contribuinte, sem qualquer justificativa.

6. Em suas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, relativas aos mencionados, o contribuinte informa a existência de registros contábeis, o que significa que seus livros Diário e Razão deveriam estar prontos e registrados antes da apresentação destas Declarações, não se justificando assim a falta de sua apresentação.

7. Além disso, no item 3 do atendimento parcial ao Termo L-009/2015 (fls. 05/08 do processo administrativo fiscal decorrente), o contribuinte informou que "além do imóvel objeto da matrícula 2949, registrado no CRI de Palmas, PR, a Declarante possui em seu nome o imóvel objeto da matrícula nº 4048, registrado no 2º CRI de Maringá, conforme matrículas anexas". No entanto, em levantamento feito junto aos cartórios de registro de imóveis, para subsidiar o arrolamento de bens decorrente da ação fiscal desenvolvida na PALMALI - na qual o contribuinte foi responsabilizado pelo crédito tributário constituído - constatou-se a existência de mais de uma centena de imóveis de sua propriedade, localizados em Curitiba e divididos em dois prédios recém concluídos, alguns deles adquiridos nos períodos mencionados nos Termos de Intimação lavrados.

8. Diante destes fatos, foi aberto procedimento de fiscalização, amparado pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF mencionado no cabeçalho, para verificar a regularidade da situação fiscal do

contribuinte nos anos-calendário de 2011, 2012, 2013 e 2014. O início da ação fiscal foi comunicado ao contribuinte através do Termo L-066/2015, lavrado em 01/12/2015 e recebido por via postal em em 04/12/2015. Neste Termo, além de ser comunicado ao contribuinte o início da ação fiscal, foi pedida a apresentação dos seguintes documentos e informações

- a) Apresentar seus livros Diário e Razão dos anos de 2011, 2012, 2013 e 2014;*
- b) Justificar a origem dos recursos utilizados na conclusão das unidades imobiliárias de sua propriedade, localizadas nos edifícios REAL PLAZA FLAT SERVICE e PRINCESS BETINA, ambos em Curitiba, cuja retomada da construção e conclusão se deu no período abrangido pela ação fiscal;*
- c) Justificar a origem dos recursos utilizados no pagamento dos apartamentos adquiridos, no período coberto pela ação fiscal, no Edifício REAL PLAZA FLAT SERVICE.*

d) Apresentar documentos que comprovem o custo de aquisição do apartamento localizado no Edifício INFANTE DOM HENRIQUE, em Maringá, objeto de dação em pagamento ao Banco BVA S/A, no ano de 2012;

9. Em 23/12/2015, através do Termo L-070/2015, recebido pelo contribuinte em 04/01/2016, o Termo de Início foi complementado pela solicitação de apresentação dos extratos de contas bancárias dos anos de 2011 a 2014. Neste Termo o contribuinte foi também informado que a falta de apresentação dos extratos implicaria na emissão de RMF - Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira, para obtenção dos extratos junto às instituições financeiras.

10. O contribuinte continuou ignorando as intimações. Não apresentou seus livros contábeis nem as demais informações solicitadas no Termo de Início de Ação Fiscal e muito menos os extratos bancários solicitados no Termo L-070/2015. E também não apresentou qualquer justificativa para isto.

11. Assim, tendo em vista:

- a) A existência e a aquisição de imóveis em quantidade incompatível com o patrimônio e, principalmente, com as receitas informadas pelo contribuinte em suas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ;*
- b) O fato destes imóveis terem sido adquiridos em períodos em que a empresa-mãe do grupo familiar, a PALMALI INDUSTRIAL DE ALIMENTOS LTDA, opera com prejuízos e, de maneira sistemática, deixa de cumprir com seus compromissos tributários;*
- c) O fato de o contribuinte não ter atendido às inúmeras intimações para apresentar seus livros contábeis e fiscais;*
- d) E o fato de o contribuinte não ter atendido à intimação para apresentar os extratos de sua movimentação bancária.*

12. Solicitamos a emissão de RMF – Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira, nos termos dos arts. 2º, § 5º e 3º, inciso VII do Decreto 3.724/2001, combinado com o art. 33, inciso I da Lei 9.430/96, para obtenção de tais documentos diretamente junto às instituições financeiras.

Ora, ao contrário dos precedentes deste colegiado, no caso concreto a emissão da RMF não se deu com base em mera negativa do contribuinte na apresentação dos extratos bancários, mas sim diante de atitude recalcitrante do fiscalizado que, intimado e reintimado, deixou de apresentar, durante todo o procedimento fiscal, todos os livros contábeis e fiscais e documentação solicitada pela autoridade fiscal, incluindo aí os extratos bancários. Trata-se, em realidade, de hipótese taxativamente descrita no inciso I do art. 33 da Lei nº 9.430/96 (embaraço à fiscalização), conforme previsto no inciso VII do art. 3º do Decreto 3.724/2001.

No que atine às exigências contidas na Portaria RFB 2.047/2014, trata-se de norma meramente procedimental que somente esmiúça as exigências contidas no Decreto nº 3.724/2001, o que restou demonstrado ter sido seguido pela autoridade fiscal autuante. No que diz respeito às exigências de proporcionalidade e razoabilidade na solicitação das informações via RMF, nos casos tratado nos presentes autos, não poderia a autoridade fiscal adotar outro caminho para continuidade dos trabalhos, uma vez que o contribuinte deixou de apresentar todos os livros e documentos solicitados pelo auditor-fiscal desde o início do procedimento fiscal, quedando-se inerte, em relação a várias de intimações, inclusive quanto à apresentação de mera resposta explicando o porquê do seu não atendimento.

Desse modo, rejeito também essa preliminar de nulidade do lançamento.

1.3 NULIDADE DO LANÇAMENTO EM RAZÃO DE O AUTO DE INFRAÇÃO NÃO APONTAR EM QUAL DOS INCISOS DO ART. 135 DO CTN SE APOIARIA A IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE AOS COOBRIGADOS

Aduzem os Recorrentes que os autos de infração seriam nulos porque não teria sido citado em qual dos incisos do art. 135 do CTN teria se dado a imputação de responsabilidade aos coobrigados pessoas físicas.

Não vislumbro qualquer hipótese de nulidade dos autos de infração em razão de suposto vício de enquadramento legal na imputação de responsabilidade tributária.

Ora, ainda que se identificasse algum vício em tal imputação, esse não teria o condão de anular o lançamento como um todo.

Ademais, no caso concreto, a descrição dos atos que teriam sido praticados pelos coobrigados pessoas físicas que implicaria a responsabilização tributária desses são claros e definidos, não havendo que se falar em vício no enquadramento legal, uma vez que os acusados se defendem dos fatos. Se está ou não correta a responsabilidade que lhes foi atribuída, isso diz respeito ao mérito dessa imputação e será analisada em ponto específico deste voto.

Rejeito, assim, também essa arguição de nulidade.

1.4 CONCLUSÕES QUANTO ÀS ARGUIÇÕES DE NULIDADE

Os pressupostos legais para a validade do auto de infração são determinados pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal, a seguir transcrito:

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

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

A respeito da nulidade, o mesmo diploma legal assim dispõe:

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.

§ 1.º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2.º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3.º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (grifo nosso)

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Após a análise de todas as arguições de nulidade contidas nos recursos voluntário, constata-se que os autos de infração lavrados preenchem os requisitos elencados pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, bem como as exigências previstas no art. 142 do CTN.

Além disso, no caso concreto, não há qualquer dúvida quanto à ausência de prejuízo ao contribuinte e aos coobrigados que puderam se defender plenamente desde a apresentação de suas impugnações.

Portanto, não há que se falar em cerceamento de defesa. Isso porque, não se constata qualquer prejuízo ao pleno exercício do contraditório e da ampla defesa por parte da Recorrente, aliás, prejuízo esse primordial à caracterização de nulidade, conforme apregoa o art. 60 do Decreto nº 70.235/72: “*As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior **não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo**”.*

Assim sendo, sob os aspectos formais, não há qualquer mácula no auto de infração lavrado.

No mais, ausente preterição do direito de defesa, tendo o auto de infração sido lavrado por autoridade competente e agido a autoridade fiscal no desempenho das funções estatais, de acordo com as normas legais e com respeito a todas as garantias constitucionais e legais dirigidas aos contribuintes, não há que se falar em nulidade.

Portanto, deve ser afastada esta arguição de nulidade.

1.5 PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA

Requer a Recorrente a realização de perícia para fins de comprovação de que inoocorreu omissão de receitas com base em depósitos bancários e também não teria havia ganho de capital em razão de o contribuinte não ter auferido qualquer espécie de renda no caso concreto.

O inciso IV do art. 16 e o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972 (com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 1993), assim dispõem:

Art. 16 – A impugnação mencionará:

[...]

IV – As diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 09/12/93).

§ 1º – Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (parágrafo introduzido pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 09/12/1993).

[...]

Art. 18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligência ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.

Assim, tanto a perícia quanto a diligência objetivam a comprovação de elementos ou fatos que o contribuinte não pôde trazer aos autos.

No caso ora examinado trata-se da exigência de tributos sobre suposta omissão de receitas baseada em presunção legal inculpada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Para elidir a presunção de omissão de receitas baseadas em depósitos bancários bastaria ao recorrente demonstrar que determinados depósitos possuíam origem em operação que não denotava a obtenção de renda. Há ainda infração referente a ganho de capital.

Em sede de impugnação, o contribuinte não apresentou pedido de perícia. o fazendo na apresentação de recurso voluntário, apresentando quesitos que, a rigor, referem-se a pontos abordados em sede de recurso voluntário e cujas provas já deveriam compor os autos, a teor do que dispõe o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Além disso, ao não realizar o pedido de perícia conforme determina o art. 16 do Decreto nº 70.235/72, qual seja, em sede de impugnação, precluiu o seu direito de requerê-la somente em sede de recurso voluntário.

Dessa forma, resta demonstrada a desnecessidade de perícia, uma vez que, conforme dispõe o *caput* do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, compete à autoridade julgadora indeferir aquelas que julgar prescindíveis.

Diante do exposto, indefiro o pedido de diligência e perícia.

2 MÉRITO

2.1 OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS

A Recorrente é acusada de omissão de receita, caracterizada pela falta de comprovação da origem dos depósitos/créditos efetuados em suas contas bancária, tendo por base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:

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)

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

Tal dispositivo legal estabeleceu uma presunção de omissão de receitas, autorizando a exigência de imposto de renda e de contribuições correspondentes, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

A inversão legal do ônus da prova é perfeitamente aceita por nosso ordenamento jurídico, estando regulada também no artigo 374, inciso IV, do Código de Processo Civil – CPC/2015 – equivalente ao art. 334, inciso IV, do CPC/1973), aplicado subsidiariamente ao Decreto nº 70.235/1972 no Processo Administrativo Fiscal:

Art. 374. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

A Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), recepcionada pela nova Constituição, consoante artigo 34, § 5º, do Ato das Disposições Transitórias, define,

em seus artigos 43, 44 e 45, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. De acordo com o artigo 44, a tributação do imposto de renda não se dá só sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos por sinais indicativos de sua existência e montantes. Esses artigos assim dispõem:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos utilizados para efetuar os depósitos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações e esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de receitas de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder e o dever de considerar os valores depositados em conta bancária como receita, efetuando o lançamento do imposto e contribuições correspondentes. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente seguir a legislação.

Dessa forma, detectadas irregularidades que conduzem à presunção de omissão de receita, por imposição legal e por ser a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, cabe à fiscalização efetuar o lançamento de acordo com a legislação aplicável ao caso.

A Recorrente foi intimada a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados/creditados nas suas contas corrente.

Para a turma julgadora de primeira instância, não houve comprovação da origem dos créditos em suas contas, uma vez que meras alegações não possuem o condão de comprovar a origem dos valores depositados ou creditados em suas contas bancárias. Em sede de recurso voluntário não foram apresentados quaisquer novos documentos.

Em relação aos documentos acostados aos autos pelos Recorrentes após o processo já ter sido pautado e retirado de pauta a pedido deles próprios não serão levados em consideração neste julgamento, uma vez que, ainda que se flexibilize a preclusão temporal prevista no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, há de ser um limite para tanto – respeitando-se o princípio da duração razoável do processo-, não sendo admissível que se exija do relator, e do colegiado, a análise de provas somente apresentadas após o relator já ter elaborado seu voto, e inclusive, em data que o processo já até poderia ter sido julgado caso não tivesse sido retirado de pauta - na ocasião em que o julgamento foi convertido em diligência. Frisa-se que, no retorno dos autos após a realização da diligência, novamente a Recorrente anexou documentos às vésperas da sessão de julgamento, os quais, pelas mesmas razões já expostas, não serão considerados no presente voto.

No que diz respeito ao argumento do contribuinte de que o valor de R\$ 145.764.974,32 teria comprovação da origem, uma vez que repassado pelas empresas PALMALI e IRMÃOS DALLA COSTA, há de se fazer algumas ponderações: a exigência da lei para que a presunção seja afastada não é simplesmente o conhecimento de quem alcançou o depósito ou transferiu os recursos, mas sim a comprovação da operação, demonstrando-se que não se trata de receita auferida, ou, caso seja esse o caso, que tais rendimentos já foram devidamente oferecidos à tributação.

Analisando o Termo de Verificação Fiscal - TVF, e as conclusões da autoridade fiscal, entendo assistir razão ao contribuinte: no caso concreto a autoridade autuante afirma taxativamente que os recursos depositados em suas contas não só teriam origem nas empresas PALMALI e IRMÃOS DALLA COSTA como também se refeririam a recursos das operações daquelas empresas e não contabilizados. É importante frisar que em relação aos depósitos bancários considerados como omissão de receitas, no próprio lançamento já se excluíram aqueles decorrentes de lançamentos com correspondência na contabilidade da PALMALI e da IRMÃOS DALLA COSTA. Vejam-se excertos do TVF:

20. Além disso, na ação fiscal realizada na PALMALI, constatou-se uma intensa movimentação financeira entre as duas empresas, com sucessivas transferências bancárias enviadas e recebidas pela PALMALI para a ORIGINAL e desta para a PALMALI, o que também demonstra que, ou a ORIGINAL tinha outras receitas, ou funcionava como um "caixa dois" da PALMALI. O mesmo foi constatado na contabilidade de outra empresa ligada, a AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA. Extratos do razão da contabilidade destas duas empresas, envolvendo a ORIGINAL, foram juntados nas fls. 273/395 do processo e este assunto será retomado, com maior profundidade, adiante.

[...]

68. A intensa movimentação de recursos entre o contribuinte fiscalizado e as duas empresas ligadas, PALMALI e IRMÃOS

DALLA COSTA, ambas atuando no ramo de frigorífico e a atuação do contribuinte como "caixa 2" destas empresas, como será visto adiante, justifica a conclusão que os créditos bancários de origem não comprovada foram provenientes de receitas omitidas por estas duas empresas, levando assim à aplicação do coeficiente de arbitramento de 9,6%, para fins de apuração do Imposto de Renda e de 12% para cálculo da Contribuição Social, conforme previsto no art. 15, caput, combinado com os arts. 16 e 20 da Lei 9.249/95.

[...]

93. Quanto à origem dos recursos aplicados, vamos demonstrar que não apenas estas aplicações, mas também os investimentos feitos pela ORIGINAL na aquisição de imóveis, assim como na aquisição de outros bens de uso dos sócios e familiares, foram feitas com recursos desviados das operações das empresas ligadas PALMALI e IRMÃOS DALLA COSTA.

[...]

97. E quando aprofundamos a análise dos créditos decorrentes de depósitos, DOC, TED e transferências, em confronto com os registros contábeis das empresas ligadas, constatamos que, embora sem qualquer menção àquelas empresas, uma parte expressiva destes créditos foram decorrentes de depósitos feitos pela PALMALI, sendo parte deles inclusive registrados na contabilidade daquela empresa. De fato, entre os créditos de origem comprovada, relacionados no Anexo I, que acompanha o presente Termo, vemos que os mesmos são classificados da seguinte forma:

• Crédito proveniente de recebimento de empréstimo feito anteriormente	R\$	760.000,00
• Créditos cujos históricos fazem menção à PALMALI. em operações registradas na contabilidade daquela empresa	R\$	10.864.000,00
• Créditos que, embora sem qualquer menção à PALMALI no histórico, estão registrados na contabilidade daquela empresa	R\$	33.455.639,91
• Total dos créditos comprovados	R\$	45.079.639,91

98. O segundo item - R\$ 10.864.000,00 - já está incluído nos créditos mencionados no item 94, mas o terceiro e maior item - R\$ 33.455.639,91 - não está incluído, devendo ser acrescido aos créditos que tiveram por origem remessas feitas pela PALMALI.

99. Quanto aos créditos provenientes de depósitos, DOC, TED e transferências de origem não comprovada, relacionados no Anexo II, que totalizaram R\$ 146.764.974,32, podem ser classificados da seguinte forma, conforme a suposta origem informada nos extratos:

• Crédito supostamente originados da IRMÃOS DALLA COSTA e não localizados na contabilidade desta empresa (créditos de 2012/2013):	R\$	147.266,40
• Créditos supostamente originados da IRMÃOS DALLA COSTA em 2014 e não comprovados por falta de transmissão dos arquivos do SPED por esta empresa:	R\$	95.717.100,00
• Crédito supostamente originados da PALMALI e não localizados na contabilidade desta empresa:	R\$	3.401.000,00
• Créditos identificados com outros remetentes:	R\$	1.019.810,61
• Créditos sem qualquer identificação de remetente:	R\$	2.472.229,50
• Créditos que tem como remetente "o próprio":	R\$	43.007.567,81
• Total dos créditos não comprovados:	R\$	145.764.974,32

100. Como se observa, a maior parte destes créditos supostamente teriam como origem a empresa ligada IRMÃOS DALLA COSTA, com um total de R\$ 95.864.366,40. Deste valor, R\$ 147.266,40 referem-se a apenas dois créditos verificados no Bradesco, em 2012 e 2013, que não constam dos registros contábeis daquela empresa. Os outros 103 créditos, no valor total de R\$ 95.717.100,00, foram todos feitos na conta do Bradesco em 2014 e não puderam ser conferidos com os registros contábeis da suposta remetente uma vez que o arquivo transmitido por ela ao SPED contém um único registro simbólico, de R\$ 1.000,00, sendo transmitido apenas para fugir à multa por atraso na entrega.

[...]

104. Quanto aos créditos demonstrados no item 99, sem identificação de remetente (R\$ 2.472.229,50) ou cujo remetente aparece identificado como "o próprio" (R\$ 43.007.567,81), observamos o seguinte:

a) Do total de R\$ 45.479.797,31, apenas R\$ 398.487,06 se referem a créditos no Sicoob e o restante, R\$ 45.081.310,25, foram créditos feitos no Bradesco.

b) Dos créditos no Bradesco, apenas quatro, no valor de R\$ 273.742,44 se referem a depósitos feitos no auto atendimento (caixa eletrônico), todos na agência 0069, que é a agência Centro de Maringá. Os demais 207 lançamentos, no total de R\$ 43.007.567,81 se referem a depósitos feitos no caixa, onde o depositante, burlando as normas do Banco Central, é identificado como sendo "o próprio favorecido".

c) Destes 207 depósitos, nada menos que 194, no valor de R\$ 40.400.695,04 também foram feitos na agência 0069 do Bradesco, assim como também foram feitos nesta mesma agência, 139 dos 140 depósitos feitos no Bradesco, com as mesmas características ("o próprio favorecido"), listados no Anexo I, que constam dos registros contábeis da PALMALI.

105. A conclusão é óbvia: estes depósitos foram feitos pela própria PALMALI, que depositava diretamente na conta da ORIGINAL, os cheques recebidos de seus clientes. Só que tais

depósitos, ao contrário daqueles listados no Anexo I, não foram registrados em sua contabilidade, pela razão, também óbvia, de não ter havido o reconhecidos da receita quando do recebimento destes cheques.

106. Outra evidência de que os créditos não identificados tinham como origem receitas das empresas ligadas é que, entre os 102 créditos com identificação de "outros remetentes", mencionados no item 99, 73 estão mencionam a Agrícola Jandelle S.A., empresa com a qual a PALMALI mantinha contrato de prestação de serviços de industrialização.

Tratando-se de exigência baseada no art. 42 da Lei nº 9.430/96, em regra, e competiria ao contribuinte provar a veracidade de suas alegações de não se tratar de receitas auferidas e não oferecidas à tributação, nos termos da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 (texto legal que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal), art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

No mesmo sentido dispõe os art. 373 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (CPC/2015, em consonância com o art. 333 do CPC 1973):

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:
I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;
II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

De acordo com o parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional, a autoridade administrativa encontra-se submetida ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de examinar outras questões como as suscitadas pelo Contribuinte em seu recurso, uma vez que às autoridades tributárias cabe aplicar a lei e obrigar seu cumprimento.

O princípio da legalidade, assentado no art. 37, *caput*, da Constituição Federal de 1988, e o previsto no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, vinculam a atividade do lançamento à lei, sob pena de responsabilidade funcional.

Nesse sentido, cabe ressaltar que o tema já foi pacificado no âmbito do processo administrativo fiscal com a edição da Súmula 26 do CARF, a seguir transcrita: “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.”

Por outro lado, uma vez identificada pela própria autoridade fiscal autuante que os depósitos em tela tratar-se-iam de valores pertencentes às empresas PALMALI e AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA – e que apenas teriam transitado nas contas bancárias da Recorrente -, competiria à autoridade fiscal aplicar a norma em comento de forma completa, excluindo do lançamento de IRPJ e reflexos o valor de R\$ 145.764.974,32 (Anexo II

do auto de infração), com base no disposto no § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, em relação ao qual peça vênia para novamente transcrevê-lo:

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

Ora, se os recursos pertenciam às empresas PALMALI e AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA deveria o auto de infração referente aos respectivos créditos em contas bancárias ser constituído em face dos reais detentores de renda, e não do contribuinte que funcionou, ao menos em relação às suas contas bancárias, como interposta pessoas daquelas pessoas jurídicas.

Por essas razões, dou provimento ao recurso voluntário para cancelar a infração referente a créditos em contas bancárias sem comprovação de origem (art. 42 da Lei nº 9.430/96), cuja consolidação de valores encontra-se discriminada no Anexo II do auto de infração.

2.2 COEFICIENTES DE ARBITRAMENTO DE LUCRO, GANHO DE CAPITAL E OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS - PRECLUSÃO

Em seu recurso voluntário, o contribuinte questiona a aplicação dos coeficientes de arbitramento de lucro aplicados pela autoridade fiscal, a existência de ganho de capital e também a omissão de receitas financeiras.

Contudo, tais matérias não foram objeto de impugnação, tornando-se as exigências definitivas e sujeitas à preclusão.

Isso porque a preclusão, em sede de processo administrativo fiscal, possui regramento próprio. No caso dos autos, essa se consumou no momento em que o contribuinte apresentou impugnação sem questionar a exigência dessas matérias.

Tais conclusões advêm do disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Da ausência de impugnação a uma ou mais infrações decorre a exigibilidade imediata do crédito tributário correspondente, conforme dispõe o § 1º do art. 21 do Decreto nº 70.235, de 1972, transcrito a seguir:

Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável.

§ 1º No caso de impugnação parcial, não cumprida a exigência relativa à parte não litigiosa do crédito, o órgão preparador, antes da remessa dos autos a julgamento, providenciará a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte

não contestada, consignando essa circunstância no processo original.

No que diz respeito à aplicação do art. 65 da Lei nº 9.784, de 1999², norma que rege o processo administrativo em geral somente de forma subsidiária, não há como aplicar o entendimento de possibilidade de revisão da sanção aplicada, a qualquer tempo, pois, nos termos de seu art. 69, os “*processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei*”. Ora, se o processo administrativo fiscal, regido pelo Decreto nº 70.235, de 1972, ou seja, por norma própria, regula de maneira expressa os efeitos da preclusão em seu âmbito (artigos 17 e 21), não há que se falar em aplicação de norma subsidiária no ponto em que essa é incompatível com a norma específica.

Assim sendo, não conheço do recurso voluntário em relação a essas matérias.

3.1 LANÇAMENTOS REFLEXOS

Os lançamentos do Programa de Integração Social, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (Lucro Arbitrado) foram lavrados como reflexos da omissão de receita apurada.

Há disposição legal expressa de que a receita omitida seja incluída na base de cálculo da CSLL, PIS e COFINS, conforme dispões o § 2º do art. 24 da Lei nº 9.249/1995, que assim dispõe:

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.

(...)

§ 2º. O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

Assim, como a exigência de IRPJ foi mantida (preclusão) em relação aos coeficientes de arbitramento, ganho de capital e omissão de receitas financeiras, e cancelada em relação à infração de omissão de receitas com base em créditos em contas bancárias, e não tendo fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa, é de se aplicar as mesmas conclusões em relação CSLL, ante a íntima relação e causa e efeito.

Já em relação ao PIS e à Cofins, como essas contribuições somente foram exigidas como reflexas à infração cancelada de omissão de receitas com base em créditos em

² Art. 65. Os processos administrativos de que resultem sanções poderão ser revistos, a qualquer tempo, a pedido ou de ofício, quando surgirem fatos novos ou circunstâncias relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada.

contas bancárias, uma vez cancelada a exigência de IRPJ, devem também ser exoneradas as exigências de PIS e de Cofins.

3 MULTA QUALIFICADA

A multa aplicada no lançamento foi de 150%.

Pois bem, a multa de 150% (qualificada) sobre o imposto de renda e contribuições exigidas de ofício, prevista no art. 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, foi aplicada tendo em vista, no entender da autoridade fiscal autuante, a prática de atos que caracterizariam sonegação, fraude e conluio.

Reproduzo a seguir o excerto do TVF que trata da matéria:

118. O contribuinte informou, em suas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e na Escrituração Contábil Fiscal - SPED-ECF, no caso do ano-calendário 2014, receitas equivalentes a um milésimo de sua movimentação financeira, além de sempre ter omitido os rendimentos de aplicações financeiras e, mais que isso, de ter omitido a própria existência destas aplicações financeiras, que nunca constaram dos Balanços Patrimoniais apresentados em suas DIPJs;

119. Além disso, quando expressamente intimado, o contribuinte omitiu a propriedade de mais de uma centena de imóveis, alguns registrados em seu nome e outros mantidos ainda em nome do proprietário anterior.

*120. Estas atitudes caracterizam-se como "ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, das condições do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente", que caracteriza a **sonegação** definida pelo art. 71 da Lei 4.502/64.*

*121. Caracterizam-se ainda como "ação ou omissão dolosa tendente a impedir (...) a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (...) de modo a reduzir o montante do imposto devido e evitar ou diferir o seu pagamento", definida como **fraude** pelo art. 72 da Lei 4.502/64.*

*122. Além disso, o envolvimento, nestas práticas, de três empresas distintas, formalmente pertencentes a cinco pessoas diferentes, embora todas parentes em primeiro grau entre si, caracteriza um "ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72", definido como **conluio** no art. 73 da Lei 4.502/64.*

123. Assim, estando presentes as três situações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 - embora apenas uma delas já fosse suficiente - aplica-se a multa qualificada prevista no art. 957, inciso II do

Regulamento do Imposto de Renda, sobre as infrações apuradas na presente ação fiscal.

Para melhor entendimento das normas que regem o tema, transcrevo, a seguir, o art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007:

Art. 14. O art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

“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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

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

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

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea “a” pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea “b” com nova redação pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea “c” com nova redação pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

[...]

Como visto, nos termos do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, só é admitida a aplicação da multa no percentual de 150%, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que assim dispõem:

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

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

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

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

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

Desse modo, a multa de 150% de que trata o parágrafo 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007), terá aplicação sempre que em procedimento fiscal constatar-se a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Vê-se que, para enquadrar determinado ilícito fiscal nos dispositivos dessa lei, há necessidade que esteja caracterizado o dolo. O dolo, que se relaciona com a consciência e a vontade de agir, é elemento de todos os tipos penais de que trata a Lei nº 4.502, de 1964, ou seja, a vontade de praticar a conduta, para a subsequente obtenção do resultado. Deve ficar demonstrada que a conduta praticada teve o intuito consciente voltado a suprimir ou reduzir o pagamento do tributo ou contribuições devidos.

Relembremos as infrações detectadas pela autoridade: omissão de receitas decorrente de depósitos bancários, omissão de receitas financeiras e não oferecimento à tributação de ganho de capital. Foi aplicada ainda a multa qualificada em relação à diferença de IRPJ decorrente do arbitramento de lucros em relação às receitas declaradas pelo contribuinte.

A infração relativa à omissão de receitas com base em depósitos bancários foi integralmente cancelada, restando, pois, prejudicada a análise de multa qualificada correspondente.

No que atine às infrações decorrentes de omissão de receitas financeiras e não oferecimento à tributação de ganho de capital, entendo que os valores pouco relevantes envolvidos em relação à primeira infração e a omissão de ganho de capital em uma única operação não são aptos a caracterizar a ocorrência de sonegação e fraude. Já em relação ao suposto conluio entre o contribuinte e as empresas PALMALI e AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA, eventual questões ligadas à cobrança do crédito tributário ou a operação da Recorrente como braço financeiro daquelas empresas, como a autuação foi realizada considerando-se como sujeito passivo a Recorrente, não há que se falar em qualquer relação do conluio realizado entre essas empresas - a fim de blindar o patrimônio de

Processo nº 10950.723642/2016-71
Acórdão n.º 1301-003.904

S1-C3T1
Fl. 8.433

PALMALI e AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA – com a ocorrência do fato gerador das obrigações tributárias exigidas nos presentes autos.

A meu ver, incide no caso o enunciado da Súmula CARF nº 14: “*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo*”.

Por outro lado, o acervo probatório muito bem colacionado pela autoridade fiscal autuante poderá servir de base para eventual cobrança de créditos tributários devidos por PALMALI e AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA na condição de contribuintes.

Portanto, não se sustenta a qualificação de penalidade em relação às infrações de omissão de receitas financeiras e de não oferecimento à tributação de ganho de capital, razão pela qual encaminho meu voto para reduzir a penalidade para 75%.

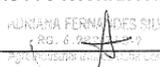
Por fim, relativamente à infração decorrente do arbitramento de lucros, não há como relacionar o arbitramento de lucros decorrente de mera aplicação da lei com qualquer prática de ato doloso por parte da Recorrente, devendo ser reduzida a penalidade para 75%.

4 DECADÊNCIA

Argui a Recorrente que tendo o lançamento sido cientificado ao contribuinte em 05/05/2017, deveria ser cancelado em razão de decadência o crédito tributário referente aos terceiro e quarto trimestres de 2011, haja vista ter transcorrido o prazo de 5 anos contados a partir da ocorrência dos fatos geradores, a teor do que dispõe o art. 150, § 4º, do CTN, ou mesmo com base na contagem de prazo a que se refere o art. 173, I, do CTN.

Pois bem, ao contrário do que alega a Recorrente, a ciência do auto de infração lavrado em face do contribuinte se deu em 29/09/2016, e não em 05/05/2017. Veja-se o aviso de recebimento de fl. 1356:

AR 49 84 58 05 455

	COMPROVANTE DE ENTREGA	CTR/ESPEC/ECTX SRF Nº
DESTINATÁRIO: ORIGINAL INDÚSTRIA COMÉRCIO NEGÓCIOS E PARTICIPAÇÕES LTDA		Carimbo de Postagem
ENDEREÇO: AV. JUGELINO KUBITSHECK DE OLIVEIRA, 1659	27 SET 2016	
CIDADE: MARINGÁ UF: PR CEP: 87010-440		
CONTEÚDO: Termo de Ciência e Encerramento de Ação Fiscal CD com arquivo em PDF do Termo de Verificação Fiscal L-088/2016 e Anexos, dos Autos de Infração processos 10950.723642/2016-71 e 10950.723660/2016-52 e conteúdo integral dos processos acima.		
Data da entrega: 29/09/16	Assinatura: 	MARIANA FERNANDES SILVA RG: 6.922.122-2
DEVOLVER PARA:		
REMETENTE: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM CASCAVEL/PR - SAFIS (Linero)		
ENDEREÇO: Rua Rio Grande do Sul, 1289 - Centro		
CIDADE: Cascavel UF: PR CEP: 85801-901		
Devolução ao Remetente - Motivos:		
<input type="checkbox"/> Mudou-se	<input type="checkbox"/> Não existe o nº indicado	<input type="checkbox"/> Ausente
<input type="checkbox"/> Recusado	<input type="checkbox"/> Não procurado	<input type="checkbox"/> Falecido
<input type="checkbox"/> Outros: _____		<input type="checkbox"/> Desconhecido
		<input type="checkbox"/> Endereço Insuficiente
Data da devolução: ____/____/____	Rubrica pelo responsável pela devolução: _____	

Paulo Sérgio Ródrigues da Souza
Carteiro
Inscrição: 8.917.941-2

Dessa forma, ainda que se leve em consideração a contagem de prazo mais benéfica ao contribuinte (com base no art. 150, § 4º do CTN, qual seja, cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador), em relação ao período de apuração mais longínquo (terceiro trimestre de 2011), o fato gerador ocorreu em 30/09/2011 e a data final para realização do lançamento era 30/09/2016, ou seja, não há que se falar em decadência.

Rejeito, pois a arguição de decadência suscitada.

5 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

A turma julgadora de primeira instância excluiu do polo passivo da obrigação tributária os sócios pessoas físicas da pessoa jurídica Recorrente e também os sócios pessoas físicas dos contribuintes PALMALI e IRMÃOS DALLA COSTA, *matéria objeto de recurso de ofício*.

Sobre o tema, embora concisa, a decisão aponta com precisão o porquê da não manutenção da responsabilidade atribuída aos coobrigados pessoas físicas: a não comprovação da prática, por parte daquelas pessoas físicas, de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos estabelecidos pelo art. 135, III, do CTN. Veja-se:

Com relação à imputação de responsabilidade solidária aos sócios da contribuinte, vejo que não restou demonstrada nos autos a prática por parte de tais pessoas físicas de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, conforme preceitua o artigo 135, III, do CTN, não sendo suficiente para determinar o vínculo de responsabilidade unicamente o fato de integrarem o quadro societário da autuada.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

*Pelas mesmas razões, entendo que não há elementos suficientes para justificar a sujeição passiva solidária atribuída aos **sócios** das empresas PALMALI e IRMÃOS DALLA COSTA.*

Além disso, além do cancelamento da infração referente à omissão de receitas advindas de depósitos bancários, em relação às demais infrações encaminhei meu voto por reduzir a multa de ofício para 75%, o que denota a ausência de dolo por parte das pessoas físicas que administravam as pessoas jurídicas em questão, ao menos no que concerne à ocorrência dos fatos geradores das infrações mantidas neste voto.

Desse modo, confirmo a decisão da DRJ para excluir do polo passivo da obrigação tributária todas as pessoas físicas arroladas pelo Fisco, ou seja, *voto por negar provimento ao recurso de ofício*.

No que diz respeito às pessoas jurídicas PALMALI e IRMÃOS DALLA COSTA, entendeu a turma julgadora de primeira instância que, em razão de ORIGINAL se caracterizar como branco financeiro e de investimentos daquelas empresas, restaria configurado o interesse comum daquelas empresas na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária.

Com a devida vênia, discordo de tal entendimento.

Pois bem, sobre o tema, assim já decidi a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais no acórdão 9101-002.349, na sessão de 14 de junho de 2016:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM. CABIMENTO. Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão do interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124, I, do CTN, quando demonstrado, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados não apenas ostentavam a condição de sócios de fato da autuada, como estabeleceram entre ela e outras empresas de sua titularidade atuação negocial conjunta.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. ADMINISTRADOR DE FATO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOAS. CABIMENTO. Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN, quando demonstrado, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados ostentavam a condição de administradores de fato da autuada, bem como que houve interposição fraudulenta de pessoa em seu quadro societário.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. APLICAÇÃO CONCORRENTE DOS ARTS. 124, I, E 135, III, DO CTN. POSSIBILIDADE. Não se vislumbra qualquer óbice à imputação de responsabilidade tributária aplicando-se, de forma concorrente os arts. 124, I, e 135, III, do CTN. (Acórdão 9101-002.349, Relatora Conselheira Adriana Gomes Rêgo)

[...]

Nesse mesmo sentido, tenho me posicionado que, nos casos em que há atividade negocial conjunta de empresas administradas pelas mesmas pessoas, e até mesmo certo grau de confusão patrimonial, há de se aplicar o art. 124, I, do CTN a fim de incluir todas essas pessoas jurídicas no polo passivo da obrigação.

Do mesmo modo, havendo comprovação de que as pessoas jurídicas estão em nome de interpostas pessoas, identificando-se os reais administradores e sócios dessas empresas, esses também devem ser incluídos como coobrigados no respectivo lançamento.

Ocorre que, no caso concreto, embora tenha elaborado um brilhante trabalho no que diz respeito à ocultação de patrimônio de PALMALI e IRMÃOS DALLA COSTA por intermédio de ORIGINAL (contribuinte autuado), *a autoridade fiscal não comprovou qualquer espécie de atividade negocial conjunta* entre essas empresas, de modo a poder imputá-las

interesse comum jurídico (e não econômico), na situação que constitua o fato gerador que deu ensejo ao lançamento em debate nestes autos.

Situação distinta ocorreria se o objetivo do Fisco fosse incluir ORIGINAL como coobrigada no polo passivo das obrigações tributárias constituídas em face de PALMALI e IRMÃOS DALLA COSTA na condição de contribuintes, uma vez que, nessa hipótese, buscar-se-ia a garantia/cobrança dos créditos tributários devidos por PALMALI e IRMÃOS DALLA COSTA por meio do patrimônio a essas pertencentes, mas em nome de ORIGINAL.

Contudo, como deixei registrado no item deste voto referente à infração de omissão de receitas oriundas de depósitos bancários, os autos de infração deveriam ter sido lavrados tendo como *contribuintes* as pessoas jurídicas PALMALI e IRMÃOS DALLA COSTA, e não ORIGINAL.

Desse modo, há também de se excluir do polo passivo da obrigação tributária também as pessoas jurídicas PALMALI e IRMÃOS DALLA COSTA.

6 JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Abstraindo-se de argumentos finalísticos, como o enriquecimento ilícito do Estado, os quais fogem à alçada deste tribunal administrativo, conforme determina a Súmula CARF nº 2, expõe-se os fundamentos considerados suficientes para justificar a cobrança nos presentes autos, com espelho no acórdão nº 9101-00539, de 11/03/2010, de lavra da Conselheira Viviane Vidal Wagner:

O conceito de crédito tributário, nos termos do art. 139 do CTN, comporta tanto tributo quanto penalidade pecuniária.

Uma interpretação literal e restritiva do caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96, que regula os acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, pode levar à equivocada conclusão de que estaria excluída desses débitos a multa de ofício.

Contudo, uma norma não deve ser interpretada isoladamente, especialmente dentro do sistema tributário nacional.

No dizer do jurista Juarez Freitas (2002, p.70), "interpretar uma norma é interpretar o sistema inteiro: qualquer exegese comete, direta ou obliquamente, uma aplicação da totalidade do direito". Merece transcrição a continuidade do seu raciocínio:

"Não se deve considerar a interpretação sistemática como simples instrumento de interpretação jurídica. É a interpretação sistemática, quando entendida em profundidade, o processo hermenêutico por excelência, de tal maneira que ou se compreendem os enunciados prescritivos nos plexos dos demais enunciados ou não se alcançará compreendê-los sem perdas substanciais. Nesta medida, mister afirmar, com os devidos temperamentos, que a interpretação jurídica é sistemática ou não é interpretação." (A

interpretação sistemática do direito, 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 74).

Daí, por certo, decorrerá uma conclusão lógica, já que interpretar sistematicamente implica excluir qualquer solução interpretativa que resulte logicamente contraditória com alguma norma do sistema.

O art. 161 do CTN não distingue a natureza do crédito tributário sobre o qual deve incidir os juros de mora, ao dispor que o crédito tributário não pago integralmente no seu vencimento é acrescido de juros de mora, independentemente dos motivos do inadimplemento.

Nesse sentido, no sistema tributário nacional, a definição de crédito tributário há de ser uniforme.

De acordo com a definição de Hugo de Brito Machado (2009, p.172), o crédito tributário "é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)."

A obrigação tributária principal referente à multa de ofício, a partir do lançamento, converte-se em crédito tributário, consoante previsão do art. 113, §1º, do CTN:

Art. 113 A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito tributário dela decorrente. (destacou-se)

A obrigação principal surge, assim, com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, o que inclui a multa de ofício proporcional.

A multa de ofício é prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e é exigida "juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago" (§1º).

Assim, no momento do lançamento, ao tributo agrega-se a multa de ofício, tornando-se ambos obrigação de natureza pecuniária, ou seja, principal.

A penalidade pecuniária, representada no presente caso pela multa de ofício, tem natureza punitiva, incidindo sobre o montante não pago do tributo devido, constatado após ação fiscalizatória do Estado.

Os juros moratórios, por sua vez, não se tratam de penalidade e têm natureza indenizatória, , compensarem o atraso na entrada dos recursos que seriam de direito da União.

A própria lei em comento traz expressa regra sobre a incidência de juros sobre a multa isolada.

Eventual alegação de incompatibilidade entre os institutos é de ser afastada pela previsão contida na própria Lei nº 9.430/96 quanto à incidência de juros de mora sobre a multa exigida isoladamente. O parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu expressamente que sobre o crédito tributário constituído na forma do caput incidem juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

O art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, ao se referir a débitos decorrentes de tributos e contribuições, alcança os débitos em geral relacionados com esses tributos e contribuições e não apenas os relativos ao principal, entendimento, dizia então, reforçado pelo fato de o art. 43 da mesma lei prescrever expressamente a incidência de juros sobre a multa exigida isoladamente.

Nesse sentido, o disposto no §3º do art. 950 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99) exclui a equivocada interpretação de que a multa de mora prevista no caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96 poderia ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício.

Art.950. Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento por dia de atraso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61).

§1ºA multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §1º).

§2ºO percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento (Lei nº9.430, de 1996, art. 61, §2º).

§3ºA multa de mora prevista neste artigo não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício.

A partir do trigésimo primeiro dia do lançamento, caso não pago, o montante do crédito tributário constituído pelo tributo mais a multa de ofício passa a ser acrescido dos juros de mora devidos em razão do atraso da entrada dos recursos nos cofres da União.

No mesmo sentido já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais quando do julgamento do Acórdão nº CSRF/04-00.651, julgado em 18/09/2007, com a seguinte ementa:

JUROS DE MORA - MULTA DE OFÍCIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária

decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Cabe referir, ainda, a Súmula Carf nº 5: "São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral."

Diante da previsão contida no parágrafo único do art. 161 do CTN, busca-se na legislação ordinária a norma complementar que preveja a correção dos débitos para com a União.

Para esse fim, a partir de abril de 1995, tem-se a taxa Selic, instituída pela Lei nº 9.065, de 1995.

No âmbito do Poder Judiciário, a jurisprudência é forte no sentido da aplicação da taxa de juros Selic na cobrança do crédito tributário, como se vê no exemplo abaixo:

**REsp 1098052 / SP RECURSO
ESPECIAL2008/0239572-8 Relator(a) Ministro
CASTRO MEIRA (1125) Órgão Julgador T2 -
SEGUNDA TURMA Data do Julgamento
04/12/2008 Data da Publicação/Fonte DJe
19/12/2008 Ementa PROCESSUAL CIVIL.
OMISSÃO. NÃO-OCORRÊNCIA.
LANÇAMENTO. DÉBITO DECLARADO E
NÃO PAGO. PROCEDIMENTO
ADMINISTRATIVO. DESNECESSIDADE.
TAXA SELIC. LEGALIDADE.**

1. É infundada a alegação de nulidade por maltrato ao art. 535 do Código de Processo Civil, quanto o recorrente busca tão-somente rediscutir as razões do julgado.

2. Em se tratando de tributos lançados por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte e na falta de pagamento da exação no vencimento, a inscrição em dívida ativa independe de procedimento administrativo.

3. É legítima a utilização da taxa SELIC como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos créditos tributários (Precedentes: AgRg nos EREsp 579.565/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Humberto Martins, DJU de 11.09.06 e AgRg nos EREsp 831.564/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 12.02.07).

No âmbito administrativo, a incidência da taxa de juros Selic sobre os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal foi pacificada

com a edição da Súmula CARF nº 4, de observância obrigatória pelo colegiado, por força de norma regimental (art. 72 do RICARF), nos seguintes termos:

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.

No que se refere ao período de 01/01/1995 a 31/12/1996, sustentam alguns que o Parecer MF/SRF/Cosit nº 28/98 teria deixado claro não ser exigível a incidência de juros sobre a multa de ofício tendo em vista as disposições do inciso I, do art. 84, da Lei nº 8.981/95.

O mencionado Parecer, ainda que conclua pela incidência dos juros sobre a multa de ofício para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, de fato manifesta-se nos termos dessa tese. Entretanto, constata-se que o referido Ato Administrativo não levou em consideração a alteração legislativa trazida pela MP nº 1.110, de 30/08/95, que acrescentou o § 8º ao art. 84, da Lei 8.981/95, e que estendeu os efeitos do disposto no *caput* aos demais créditos da Fazenda Nacional cuja inscrição e cobrança como Dívida Ativa da União seja de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Cumprido esclarecer ainda que as três turmas da Câmara Superior, em decisões recentes, vêm confirmando a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício (Acórdãos 9101-001.863, 9202-003.150 e 9303-002.400). Tal entendimento, inclusive, culminou com a edição da Súmula CARF nº 108, *verbis*:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Por fim, corroborando o aqui exposto, o STJ vem firmando entendimento no mesmo sentido, entendendo que os juros moratórios incidem sobre a multa de ofício, conforme se observa na ementa a seguir reproduzida:

DIREITO TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA FISCAL PUNITIVA.

É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário. Precedentes citados: REsp 1.129.990-PR, DJe 14/9/2009, e REsp 834.681-MG, DJe 2/6/2010. AgrG no REsp 1.335.688-PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/2012.

Ressalta-se ainda que, em recentes julgados o STJ decidiu que, no âmbito do parcelamento especial previsto na Lei nº 11.941/2009, as remissões previstas em tal dispositivo legal para as multas de mora e de ofício não autorizam aplicações de reduções superiores às fixadas na mesma lei (45%) para os juros de mora incidentes sobre tais penalidades, ou seja, visto sob outro enfoque, reafirmou-se o entendimento de que incidem juros moratórios sobre as

multas de mora e de ofício. Tal exegese pode ser observada no REsp 1.492.246/RS (Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, segunda turma, julgado em 02/06/2015, DJe 10/06/2015) e no REsp 1.510.603–CE (Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 20/08/2015), em relação ao qual transcreve-se a seguir sua ementa:

TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO. 11.941/2009. REMISSÃO DE MULTA EM 100%. DESINFLUÊNCIA NA APURAÇÃO DOS JUROS DE MORA. PARCELAS DISTINTAS. PRECEDENTE. 1. "Em se tratando de remissão, não há qualquer indicativo na Lei n. 11.941/2009 que permita concluir que a redução de 100% (cem por cento) das multas de mora e de ofício estabelecida no art. 1º, §3º, I, da referida lei implique uma redução superior à de 45% (quarenta e cinco por cento) dos juros de mora estabelecida nos mesmo inciso, para atingir uma remissão completa da rubrica de juros (remissão de 100% de juros de mora), como quer o contribuinte " (REsp 1.492.246/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/06/2015, DJe 10/06/2015.). 2. Consequentemente, a Lei n. 11.941/2009 tratou cada parcela componente do crédito tributário (principal, multas, juros de mora e encargos) de forma distinta, de modo que a redução percentual dos juros moratórios incide sobre as multas tão somente após a apuração atualizada desta rubrica (multa). Recurso especial provido. REsp 1.510.603–CE, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 20/08/2015.

Isso posto, voto por manter tal exigência.

7 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por: (i) negar provimento ao recurso de ofício; (ii) rejeitar as preliminares arguidas, o pedido de perícia e a arguição de decadência, e não conhecer do recurso em relação às matérias preclusas; (iii) no mérito, dar provimento parcial aos recursos voluntários para cancelar a infração referente à omissão de receitas decorrentes de depósitos bancários, exonerar as exigências de PIS e de Cofins e reduzir as multas de ofício para 75%; e (iv) em relação aos recursos dos coobrigados Palmali Industrial de Alimentos Ltda. e Agroindustrial Irmãos Dalla Costa Ltda, dar-lhes provimento para excluí-los do polo passivo da obrigação tributária.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto