



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13839.721891/2013-53  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1302-006.882 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 15 de agosto de 2023  
**Recorrente** USIPREST LIMPEZA E MANUTENCAO DE EQUIPAMENTOS EIRELI - EPP  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2009

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO ADMINISTRATIVO DE CONTROLE. VÍCIOS. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é mero instrumento de planejamento e controle das atividades de fiscalização. Eventuais vícios a ele relativos não invalida o procedimento fiscal, nem macula o lançamento tributário dele decorrente.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. CARF. RECONHECIMENTO APENAS EM SITUAÇÕES ESPECÍFICAS.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, exceto nas hipótese previstas no atos normativos que regem o contencioso administrativo.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2009

MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. ACESSO PELO FISCO. SIGILO BANCÁRIO. VIOLAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A faculdade de o Fisco acessar os extratos bancários dos contribuintes, independentemente de decisão judicial, com base no art. 6º da Lei Complementar 105, de 2001, não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

RETIRADA DE SÓCIOS. INSERÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. INFRAÇÃO A LEI. ART. 135, INCISO III, DO CTN. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Os sócios que se retiram do quadro societário de pessoa jurídica, em concomitância com a inserção de interposta pessoa, e conseqüente dissolução

irregular da sociedade, devem responder pelos créditos tributários por infração a lei conforme previsão do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2009

**CRÉDITOS/DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS**

Caracterizam 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Marcelo Oliveira, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior e Paulo Henrique Silva Figueiredo (presidente).

## **Relatório**

Tratam-se de Recursos Voluntários interpostos em relação ao Acórdão n.º 16-61.325, de 11 de setembro de 2014, proferido pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP, que julgou improcedentes as Impugnações apresentadas por MARIA LUIZA DE OLIVEIRA FIORANTE e JOSEFINA VIZOTTO DO NASCIMENTO, responsáveis solidárias pelo crédito tributário constituído em relação ao sujeito passivo acima identificado (fls. 368/392).

O presente processo se originou de procedimento fiscal iniciado, em fevereiro de 2012, junto à USIPREST LIMPEZA E MANUT DE EQUIPAMENTOS LTDA EPP, tendo sido constatado que a pessoa jurídica não funcionava de fato no endereço cadastral mantido perante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ). Por tal razão, houve intimação por meio de Edital para a apresentação de livros contábeis e extratos bancários e outros documentos.

Na ausência de qualquer atendimento, os extratos bancários foram obtidos diretamente junto às instituições financeiras. A partir do seu exame, foram identificados os créditos realizados nas contas bancárias de titularidade da referida pessoa jurídica, que foi intimada a comprovar a origem e a submissão à tributação dos valores correspondentes. A

referida intimação, mais uma vez, foi realizada por meio de Edital, tendo em vista que a fiscalizada não foi localizada no endereço cadastral vigente à data de início do procedimento fiscal, nem no novo endereço apontado em alteração contratual registrada junto à Junta Comercial do Estado de São Paulo e ao CNPJ.

Em decorrência de tais fatos, foram adotadas as providências para a declaração de inaptidão da pessoa jurídica perante o CNPJ.

Além disso, em virtude da ausência de apresentação do Livro Caixa, foi promovida a exclusão da pessoa jurídica do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), com base no art. 29, inciso VIII, da Lei Complementar nº 123, de 2006, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2009. Apesar de intimado do Ato Declaratório Executivo de exclusão, o sujeito passivo não apresentou Impugnação.

A autoridade responsável pelo procedimento fiscal constatou alteração contratual registrada perante a Junta Comercial do Estado de São Paulo, em outubro de 2012, com a exclusão das sócias Maria Luiza de Oliveira Fiorante e Josefina Vizotto do Nascimento, e ingresso no quadro societário de José Henrique da Silva. Em sequência, foi promovida a alteração da natureza societária da pessoa jurídica, que passou à condição de Empresa Individual de Responsabilidade Ltda, sob a denominação acima identificada.

Em diligência ao endereço cadastral do novo titular da pessoa jurídica, constatou-se que o local se encontrava fechado, com sinais de abandono. Foram obtidas, ainda, informações acerca do Sr. José Henrique da Silva com o morador do imóvel vizinho ao local. Tratava-se, segundo este, de um ex-empregado que residiu por curto período de tempo no endereço em questão, o qual seria de sua propriedade.

Na sequência, foram lavrados Autos de Infração para exigência de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), em relação aos períodos do ano-calendário de 2009, com base na presunção legal de omissão de receitas contida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 (fls. 179/222). A apuração do IRPJ e da CSLL foi realizada com base no Lucro Arbitrado, em decorrência da ausência de apresentação dos livros contábeis e fiscais.

As ex-sócias Maria Luiza de Oliveira Fiorante e Josefina Vizotto do Nascimento foram arroladas como responsáveis tributárias solidárias pelo crédito tributário constituído, nos termos dos arts. 124 e 135 do Código Tributário Nacional (CTN), em decorrência da interposição do Sr. José Henrique Silva, transformação na natureza societária da pessoa jurídica e simultânea retirada formal do quadro societário, enquanto permaneceriam como sócias de fato.

A multa de ofício foi aplicada no percentual agravado, devido à ausência de respostas às intimações para a apresentação de documentos e/ou esclarecimentos. E, no percentual qualificado, pela prática de atos passíveis de enquadramento nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

Cientificada do lançamento, a pessoa jurídica autuada não apresentou Impugnação.

As responsáveis tributárias Josefina Vizotto do Nascimento e Maria Luiza de Oliveira Fiorante apresentaram, respectivamente, as Impugnações de fls. 236/256 e 295/320, nas quais sustentaram:

- (i) haverem se retirado do quadro societário da pessoa jurídica autuada, em 10 de outubro de 2012, tendo sido substituídas pelo Sr. José Henrique da Silva;
- (ii) não terem dado causa à dissolução irregular da sociedade que teria ocorrido quase um ano após a sua retirada dos quadros societários, de modo que não poderiam ser responsabilizadas pelos créditos tributários;
- (iii) a nulidade dos autos de infração, por violação ao sigilo bancário do atual sócio da pessoa jurídica autuada, já que as informações foram requisitadas pelo Fisco diretamente às instituições financeiras, sem prévia decisão judicial;
- (iv) a ilegalidade da autuação realizada com base nos depósitos bancários efetuados em favor da pessoa jurídica autuada, em violação ao conceito de renda e em contrariedade à jurisprudência administrativa e judicial;
- (v) a necessidade de realização de perícia para aferir “corretamente o suposto crédito tributário devido pelo contribuinte”;
- (vi) a ausência de responsabilidade tributária, posto que a dissolução irregular da pessoa jurídica autuada somente ocorreu quando já estariam desligadas do quadro societário;
- (vii) a violação aos princípios da vedação ao confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade em relação às multa de ofício aplicadas;
- (viii) a expiração, sem renovação tempestiva, do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF);
- (ix) a formalização da exigência em um único auto de infração, em violação ao art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972.

A responsável Maria Luiza de Oliveira Fiorante, ainda, acrescentou o fato de que exerceu a condição de sócio quotista da pessoa jurídica autuada, sem jamais haver praticado qualquer ato de gestão, como fundamento para se eximir da imputação de responsabilidade efetuada no lançamento fiscal.

Na decisão de primeira instância, registrou-se, inicialmente, que as infrações apontadas nos autos de infração seriam incontestas, pois não teria havido oposição em relação à inexistência da pessoa jurídica autuada, à expressiva movimentação financeira em contas de titularidade desta e à transferência da sociedade a uma interposta pessoa.

Considerou-se, ainda, que, uma vez que “as infrações da lei foram praticadas enquanto as contribuintes MARIA LUIZA DE OLIVEIRA FIORANTE e JOSEFINA VIZOTTO

DO NASCIMENTO eram sócias da empresa fiscalizada, é correta a responsabilização pelo crédito tributário lançado até data anterior àquela em que se retiraram da sociedade”.

A arguição de nulidade do lançamento devido à violação ao sigilo bancário foi rejeitada, posto que todos os procedimentos realizados possuiriam respaldo nos atos normativos vigentes.

Quanto à apuração de omissão de receitas com base em créditos bancários, apontou-se a sua previsão legal, a ausência de atendimento às intimações formuladas pela autoridade fiscal, a compatibilidade com a jurisprudência administrativa e judicial e a não apresentação de provas capazes de infirmar o lançamento de ofício.

Em relação às alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade, registrou-se a ausência de competência dos julgadores administrativos para tal espécie de exame em relação a normas plenamente em vigor.

Os julgadores refutaram, ademais, as alegações relacionadas ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), apontando-se tratar de mero instrumento de planejamento, controle e gerência administrativa, sem qualquer relação com a competência legal dos auditores-fiscais da Receita Federal, de modo que vícios a ele relativos não ensejariam a nulidade do lançamento.

Considerou-se improcedente, também a arguição de que o crédito tributário teria sido formalizado em apenas um auto de infração, já que o lançamento teria sido formalizado em quatro autos de infração, sendo um para cada tributo.

Finalmente, quanto ao pedido para a produção de provas, notadamente a prova pericial, registrou-se que o momento adequado seria a Impugnação, sendo que as únicas exceções seriam as hipóteses previstas no art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972. Além disso, não teriam sido observados os requisitos previstos na legislação para o pedido de perícia, de modo que deveria ser indeferido.

A decisão recebeu, então, a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO. INFRAÇÃO DE LEI.

Constatada infração de lei por sociedade, os sócios são responsáveis pelo crédito tributário decorrente dessa infração. A responsabilidade tributária, no caso de sócio que dela se retirou, estende-se até a data na qual ele permaneceu na sociedade.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. VIOLAÇÃO DE DIREITO CONSTITUCIONAL. INOCORRÊNCIA.

A solicitação e análise de informações e documentos alusivos a operações e serviços de instituições financeiras não constitui violação do dever de sigilo quando prestados à Administração Tributária com observância de dispositivos previstos na Lei Complementar nº 105/01 e no decreto que a regulamenta.

OMISSÃO DE RECEITA. RECEITA BRUTA NÃO DECLARADA. PRESUNÇÃO LEGAL APURADA COM FULCRO EM EXTRATOS BANCÁRIOS. INVERSÃO DO ÔNUS DE PROVA.

É legítima a lavratura de lançamento mediante aplicação da presunção legal de omissão de receita fixada pelo dispositivo legal previsto no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, na hipótese em que o sujeito passivo, regularmente intimado, não apresente prova em contrário apoiado por meio de documentação hábil e idônea, visando esclarecer a origem de recursos financeiros creditados e/ou depositados em conta de depósito ou de investimento de sua titularidade.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO DE CONTROLE ADMINISTRATIVO.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo e eventual descompasso entre seu conteúdo e o lançamento não acarreta a nulidade deste.

Após a ciência do Acórdão, as responsáveis tributárias apresentaram os Recursos Voluntários de fls. 403/428 e 431/451, nos quais, em essência, são reiteradas as preliminares e as alegações de mérito contidas nas Impugnações.

Em 17 de fevereiro de 2022, os autos foram distribuídos, por sorteio, a este Conselheiro, que constatou a inexistência de comprovação da ciência da decisão de primeira instância à pessoa jurídica autuada, pelo que foram adotadas as providências cabíveis (fls. 471/484), sendo que mais uma vez, a autuada se manteve inerte.

Após o saneamento processual, os autos retornaram ao CARF e vem a julgamento.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator.

### 1 DA ADMISSIBILIDADE DOS RECURSOS

A responsável tributária Maria Luiza de Oliveira Fiorante foi cientificada da decisão de primeira instância, por via postal, em 17 de novembro de 2014 (fl. 401), e apresentou o seu Recurso, em 02 de dezembro do mesmo ano (fl. 403), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Já quanto à responsável tributário Josefina Vizotto do Nascimento, não consta dos autos que tenha sido cientificada da decisão *a quo*. Há comprovação, apenas, de tentativa frustrada da referida intimação, realizada no mês de novembro de 2014 (fl. 464). Não obstante a responsável apresentou o seu Recurso, em 02 de dezembro do mesmo ano (fl. 431), de modo que deve ser considerada intimada, com apresentação tempestiva do recurso.

Os Recursos são assinados por procurador devidamente constituído nos autos (fls. 257 e 321).

As matérias objeto dos Recursos estão contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, incisos I e IV, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, os Recursos são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deles tomo conhecimento.

## **2 DAS PRELIMINARES DE NULIDADE**

### **2.1 DA VIOLAÇÃO AO SIGILO BANCÁRIO**

As Recorrentes arguem a nulidade da autuação por diversas razões, conforme relatado. A primeira alegação se relaciona a suposta “violação do sigilo bancário sem decisão judicial”. Afirmam as Recorrentes que “o Fisco requisitou diretamente a diversas instituições financeiras todos os extratos e movimentações bancárias do atual sócio responsável pela empresa José Henrique da Silva”. Tal procedimento teria infringido o disposto no art. 5º, incisos X e XII, da Constituição Federal, posto que seria necessária a autorização do Poder Judiciário para a obtenção das referidas informações.

A questão acerca da possibilidade de o Fisco acessar os extratos bancários dos contribuintes, sem prévia autorização judicial, foi definitivamente decidida pelo Supremo Tribunal Federal, por meio do julgamento do Recurso Extraordinário nº 601.314/SP, resultando na Tese de Repercussão Geral (Tema 0225) assim redigida:

I - O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal;

II - A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN.

Observa-se deste modo que foram validados tanto a possibilidade de a autoridade fiscal obter diretamente junto às instituições financeiras as informações relativas à movimentação bancária dos sujeitos passivo, quanto os efeitos retroativos da Lei nº 10.174, de 2001, que também tratou desta possibilidade.

No caso dos autos, a pessoa jurídica autuada foi intimada a apresentar os extratos de suas contas bancárias, mas não apresentou os documentos demandados (fls. 16/31). Assim, houve a regular expedição das Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira, para a obtenção das referidas informações (fls. 32/46), que se referem à pessoa jurídica e não ao seu sócio, conforme alegado.

Não se observa qualquer vício no procedimento realizado, pelo que se rejeita a preliminar em questão.

## 2.2 DA ILEGALIDADE DO LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Em uma segunda alegação, as Recorrentes sustentam a “ilegalidade” do lançamento tratado no presente processo, uma vez que “efetuada apuração do crédito tributário com base no creditamento em contas mantidas em instituições financeiras”. Aduzem que “os tributos em discussão, somente incidem quando caracterizada a efetiva renda auferida pelo contribuinte, o que não se pode afirmar tendo como base mera movimentação financeira (depósitos bancários). Fazem alusão, ainda, ao conceito constitucional de Renda e ao Princípio da Capacidade Contributiva.

A autuação em apreciação foi realizada a partir da presunção legal de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada, conforme art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996:

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).

§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)

Neste sentido, de pronto, afasta-se qualquer tipo de ilegalidade no referido tipo de atuação, o qual, pelo contrário, possui expressa previsão legal.

Quanto à suposta violação constitucional, cabe invocar, inicialmente, a Súmula CARF n.º 2, segundo a qual “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Não obstante, quanto à autuação com base no referido dispositivo legal, a questão já foi definitivamente decidida pelo Supremo Tribunal Federal, por meio do julgamento do Recurso Extraordinário n.º 855.649/RS, resultando na Tese de Repercussão Geral (Tema 842) assim redigida: “O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional”.

Em conjunto com a preliminar em questão, a Recorrente sustenta a necessidade da realização de perícia destinada a aferir “corretamente o suposto crédito tributário devido pelo contribuinte”. É que, em linha com as alegações acima reproduzidas, afirma que “o órgão recorrido não aferiu corretamente o crédito tributário, já que não aquilatou o efetivo acréscimo patrimonial supostamente ganho pela contribuinte”.

Ora, nos termos do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, há uma presunção legal e a distribuição do ônus probatório. Cabe à autoridade administrativa provar o fato presumido (existência de créditos/depósitos bancários), para se presumir o fato presumido (omissão de receitas). Cabe ao contribuinte a comprovação da origem dos referidos créditos/depósitos, para lograr afastar a presunção legal.

O exame dos documentos constantes do processo revela que o procedimento adotado pela autoridade fiscal se amoldou perfeitamente à norma de presunção. A pessoa jurídica autuada foi intimada a comprovar (fls. 19/30), por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos créditos ali relacionados. Ausente a comprovação da origem dos referidos créditos/depósitos bancários, os valores, acertadamente, foram considerados receitas omitidas como previsto no *caput* do dispositivo legal em questão. Para afastar a presunção legal de omissão de receita, cabia às Recorrentes apresentarem as provas da origem dos referidos créditos.

Nos Recursos Voluntários, não é apresentada nenhuma alegação ou prova concreta da origem de qualquer dos créditos bancários em questão, de modo que se revela absolutamente prescindível a realização da perícia pleiteada, cabendo o seu indeferimento, nos termos do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, sem que se possa falar, mais uma vez, na nulidade da autuação.

Rejeita-se, deste modo, mais esta alegação de nulidade e o pedido de perícia correlato.

### 2.3 DA VIOLAÇÃO A FORMALIDADES NO PROCEDIMENTO FISCAL

Em outro momento das peças de defesa, as Recorrentes apontam a nulidade do lançamento por violação a duas questões formais relacionadas ao procedimento fiscal. De uma parte, teria havido a expiração, sem renovação, do prazo máximo fixado para o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). A par disso, a exigência do crédito tributário teria sido formalizada em um único auto de infração, o que violaria o disposto no art. 9º do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Ambas alegações são, patentemente, improcedentes.

Em primeiro lugar, o Mandado de Procedimento Fiscal (assim como o atual Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal) é mero instrumento de controle administrativo dos atos praticados pelas autoridades fiscal. Eventual descumprimento das regras a ele relativas implicam, exclusivamente, em eventuais medidas administrativas internas à Administração Pública, sem qualquer reflexo em relação ao crédito tributário, já que o poder de investigar e constituir o crédito tributário possui previsão legal. A constituição do crédito tributário relativo às Contribuições Sociais é de competência dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (AFRFB) por disposição legal e não por decorrência do MPF.

A jurisprudência do CARF é uníssona no sentido da inexistência de nulidade em decorrência de vício relacionado com o MPF, como consagrado na Súmula CARF n.º 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME n.º 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Cabe, portanto, a rejeição da arguição.

Quanto à suposta formalização das exigências em um único auto de infração, é totalmente inverídica a afirmação das Recorrentes, como se constata pela verificação dos documentos de fls. 179 a 221, onde constam os quatro autos de infração lavrados, sendo um para cada tributo exigido (IRPJ, CSLL, Cofins e Contribuição ao PIS).

Rejeita-se, deste modo mais esta alegação, completando-se o exame das nulidades arguidas.

### **3 DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DAS RECORRENTES**

Conforme relatado, no lançamento fiscal, as contribuintes Josefina Vizotto do Nascimento e Maria Luiza de Oliveira Fiorante foram arroladas como responsáveis tributárias pelos créditos constituídos, com base nos arts. 124 e 135, inciso III, do CTN.

A justificativa para tal atribuição é que as citadas pessoas físicas seriam as sócias de fato da pessoa jurídica atuada, na data em que houve a alteração do tipo societário e ingresso de interposta pessoa como único sócio. É a seguinte a descrição contida no TVF:

O emprego de interposição de pessoas constitui um artifício fraudulento que configura ato praticado com infração ao contrato social da empresa. O art. 135, III faz referência à atribuição da responsabilidade Tributária aos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas. A inclusão, como sócio, do Sr. José Henrique, a simultânea retirada das sócias de fato e a transformação da sociedade em EIRELI, figurando o Sr. José Henrique como titular da sociedade transformada concretiza o ato, como restou comprovado pelos fatos acima relatados.

Desta forma, os sócios de fato do sujeito passivo são solidariamente e pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários apurados, conforme disposto nos Art. 124 e 135 do CTN.

A autoridade fiscal descreve, ao longo do Termo, as constatações relacionadas à interposição de pessoas e inexistência de fato da pessoa jurídica no momento do procedimento

fiscal, e, no momento da atribuição da responsabilidade tributária, resume as condutas infracionais praticadas, nos seguintes termos:

Comprovou-se conforme acima relatado, que sujeito passivo teve movimentação bancária incompatível com a sua receita declarada, Apresentou DASN com informações falsas, omitindo a informação sobre estas receitas, buscando eximir-se do pagamento dos tributos e contribuições sobre elas incidentes bem como sobre lucro, se apurado. A receita auferida está comprovada através dos extratos bancários.

Deve-se ainda ser ressaltado que:

- o sujeito passivo, regularmente intimado, deixou de fornecer livros contábeis e fiscais, livro caixa, bem como os documentos relativos às suas atividades;
- conforme anteriormente relatada, o contribuinte não foi localizado no seu domicílio tributário nem foram localizados seu representante legal cadastrado no CNPJ;
- O sujeito passivo entregou Declaração Anual do Simples Nacional (DASN), relativas aos anos calendário 2009 com informações falsas sobre bens e renda, uma vez que constam na mesma informações sobre pagamentos de despesas no período abrangido pela declaração no valor de R\$ 2.492.5324,54 e pagamento de rendimentos tributáveis no valor de R\$ 5.530,00 a cada sócia, informando, entretanto, saldo zero de caixa, bancos e estoque no início e no final do período, o que não corresponde aos verdadeiros fatos conforme se verifica pelos extratos bancários apresentados pelas instituições financeiras acima referidos. O pagamento de despesas nos valores retro mencionados e a informação de que existiam 71 empregados no início e 53 ao final do período, representando despesas com folha de pagamento e encargos ao longo do ano calendário, corroboram a apuração de receitas no período, uma vez que, conforme extratos, não existiam saldos iniciais nas contas bancárias para estes pagamentos, cabendo ainda registrar que a DASN foi entregue com informação de receita zero e, conforme apurou-se acima, o mesmo auferiu receita em todos os meses do ano calendário.

Apesar de amplamente conhecidos, cabe transcrever os dispositivos legais que embasaram a imputação da responsabilidade tributária:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

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:

[...]

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

Ambas Recorrentes alegam que se retiraram do quadro societário da pessoa jurídica autuada, em 10 de outubro de 2012, tendo sido substituídas pelo Sr. José Henrique da Silva, e que não teriam dado causa à dissolução irregular da sociedade, a qual teria ocorrido quase um ano após a sua retirada dos quadros societários, de modo que não poderiam ser responsabilizadas pelos créditos tributários.

Tal alegação não merece acolhida, na medida em que os elementos de prova colhidos pela autoridade fiscal buscam comprovar, exatamente, que a saída das referidas sócias do quadro societário e a inserção do Sr. José Henrique foi realizada com a finalidade de dificultar a persecução e adimplemento do crédito tributário. Recorde-se o que foi constatado em relação ao referido sócio, conforme descrição constante do TVF:

2 - que, conforme alteração do Contrato Social de 10/10/12 registrado na JUCESP 26/10/2012, foi constatada a retirada das sócias Maria Luiza de Oliveira Fiorante, CPF 119.327.458-31 e Josefina Vizzotto do Nascimento, CPF 061.878.878-67, e, na mesma alteração, a inclusão de novo sócio, Sr. JOSÉ HENRIQUE DA SILVA, CPF 723.561.203-78, com residência à Av. José Mezzalira, 1660, Caxambu, Jundiaí/SP;

3 - que, na seqüência, conforme registrado na JUCESP em 14 de dezembro de 2012 houve a transformação da sociedade de sociedade de responsabilidade limitada para empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI) e que o titular da EIRELI passa a ser o novo sócio retro citado;

Foi efetuado nesta data, diligência no endereço do, novo sócio da LTDA e titular da EIRELI no endereço sito à Av. José Mezzalira, 1660, para cientificá-lo de intimação onde o mesmo é solicitado a comparecer nesta Delegacia para prestar esclarecimentos acerca da Empresa, as alterações e as constatações da fiscalização.

Verificou-se que o local encontrava-se fechado com um portão de ferro, tratando-se de um imóvel com aparência de abandono e restos de demolição com visível constatação de que no local não entrava veículos com frequência, uma vez que se visualiza apenas uma pequena "trilha" em meio à vegetação. Não houve atendimento ao chamado no portão, não se encontrando, pois, ninguém no local. Em visita ao imóvel vizinho, de nº 1594, foi chamado o responsável, comparecendo uma pessoa que identificou-se como um dos responsáveis e disse chamar-se José Maria. Perguntado se conhecia o Sr. José Henrique da Silva, o mesmo informou que sim, que se tratava de um ex-empregado que trabalhou em sua empresa por muito pouco tempo e que o havia demitido já fazia mais de um ano e meio. Perguntado sobre o terreno ao lado (nº 1660) informou que era de sua propriedade e que nele mantinha um "quartinho" onde permitia que alguns dos seus empregados lá se alojasse e que hoje não permite mais. Perguntado sobre a atividade da sua empresa e qual era a função do Sr. José Henrique, informou que "trabalha com construção" e que o José Henrique foi contratado como ajudante e que o alojou no referido "quartinho" mas que teve que demiti-lo logo em seqüência por ter tido comportamento inadequado no local. Perguntado se tinha conhecimento de que o mesmo havia adquirido uma empresa, o mesmo chamou, de imediato, um dos empregados, que se identificou como Jaime Alves dos Santos, sendo através dele, segundo o Sr. José Maria, que contratou o Sr. José Henrique da Silva. Solicitado informações sobre o Sr. José Henrique o Sr. Jaime informou que indicou o mesmo para ser contratado como ajudante e que mesmo ficou no "quartinho" por pouco tempo enquanto era empregado e sabia que atualmente mora em uma "comunidade" próxima onde é conhecido pelo apelido de "Baiano" e confirmou as informações do Sr. José Maria. Perguntado sobre a atividade exercida atualmente pelo Sr. José Henrique, informou que ele faz "qualquer coisa" de tudo dando a entender que o Sr. José Henrique não tem atividade fixa. Perguntado ainda do endereço do mesmo, foi informado que não se sabia e que para contatá-lo tinha que comparecer em um dos bares da comunidade e perguntar pelo "baiano".

Conquanto não tenha sido localizado no endereço constante do registro na JUCESP, ainda assim foi encaminhado ao Sr José Henrique, intimação para comparecimento à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Jundiaí para prestar esclarecimentos, enviada ao endereço cadastrado junto ao CPF, sito à Av. Carlos Angelo Mathion, 1420, Jd Tamoio, Jundiaí/SP, anterior ao registro da JUCESP.

Este endereço, domicílio fiscal do Sr. José Henrique cadastrado no Sistema da RFB, não existe. O envelope contendo a intimação retro referida retornou com a informação dos Correios de que inexistia o número informado.

Em vista da não localização do novo sócio, titular EIRELI transformada da sociedade limitada em razão da saída dos sócios em 10/10/2013, foram efetuadas pesquisas junto aos sistemas da RFB para verificação de outros possíveis endereços e outros dados consignados nas suas declarações de Rendimentos.

Destas pesquisas resultou a constatação de que o Sr. José Henrique da Silva, CPF 723.561.203-78 nunca havia apresentado uma declaração de rendimentos de pessoa física, exceto declaração de regularização em 2004 e 2007, declarações estas efetuadas através do Banco do Brasil e destinadas ao restabelecimento/regularização da situação do CPF. Também, à exceção de uma cooperativa que em 2010 declarou ter pago o valor bruto de R\$ 1.554,74, não há registro de informação quanto a outros rendimentos pagos ou atribuídos ao mesmo.

Assim, tem-se que o Sr. José Henrique da Silva, titular da EIRELI, não possui fontes regulares de rendimentos, não apresenta declaração de rendimentos e de bens (DIRPF), não tem endereço conhecido e, conforme declaração das pessoas citadas no termo de constatação, não tem atividade fixa, tudo levando a concluir-se que, quanto à titularidade da EIRELI, trata-se o mesmo de interposta pessoa, levando ainda os fatos acima relatados à conclusão de que a finalidade desta interposição foi de eximir os sócios de fato da sociedade da responsabilidade pelo cumprimento das obrigações principais e acessórias bem como deixar de apresentar livros e documentos e prestar os esclarecimentos requisitados pela fiscalização.

As Recorrentes não apresentam qualquer elemento de prova capaz de afastar a contundente constatação realizada pela autoridade fiscal, limitando-se à alegação acima. Buscam se eximir da atribuição de responsabilidade tributária com a alegação de que, à data da dissolução irregular, não mais seriam as responsáveis pela administração da pessoa jurídica. Ora, conforme as provas colhidas, a formalização da saída das Recorrentes do quadro societário, com o ingresso de interposta pessoa, já foi medida de dissolução irregular da sociedade, para a qual ambos concorreram por meio de tal estratégia.

Tal entendimento está perfeitamente em linha com o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, conforme se observa pelo exame, inicialmente, da tese firmada no Tema Repetitivo 962:

O redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da pessoa jurídica executada ou na presunção de sua ocorrência, não pode ser autorizado contra o sócio ou o terceiro não sócio que, embora exercesse poderes de gerência ao tempo do fato gerador, sem incorrer em prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos, dela regularmente se retirou e não deu causa à sua posterior dissolução irregular, conforme art. 135, III, do CTN.

Como se vê, para afastar a responsabilidade tributária, seria necessária que a saída dos sócios do quadro societário se desse de modo perfeitamente regular, sem qualquer vinculação com a posterior dissolução irregular. No caso concreto, o que se vislumbra é o oposto: a estreita ligação entre a retirada dos sócios e a extinção de fato da sociedade, formalmente, administrada por interposta pessoa.

Cabe invocar, ainda, o Tema Repetitivo 981:

O redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da pessoa jurídica executada ou na presunção de sua ocorrência, pode ser autorizado contra o sócio ou o terceiro não sócio, com poderes de administração na data em que configurada ou presumida a dissolução irregular, ainda que não tenha exercido poderes de gerência quando ocorrido o fato gerador do tributo não adimplido, conforme art. 135, III, do CTN.

Neste sentido, perde relevância a alegação trazida nos Recursos Voluntários de que “desde sua abertura até a data de 10/10/2012 a administração da empresa PMP-Serviços LTDA- EPP era exercida pela sócia Josefina Vizzoto do Nascimento, enquanto a recorrente Maria Luiza de Oliveira Fiorante **era apenas sócia quotista, não exercendo poder nenhum de administração na sociedade**”.

Conforme Ficha Cadastral de fls. 158/161, no período entre as alterações contratuais registradas em 09 de novembro de 2005 e 13 de junho de 2011 (no qual se inserem os fatos geradores apurados), **a pessoa física Maria Luiza de Oliveira Fiorante era sócia e administradora** da pessoa jurídica autuada. Apenas, a partir desta última data, é que a administração passou a ser exercida pela sócia Josefina Vizzotto do Nascimento, situação que perdurou até a alteração registrada em 26 de outubro de 2012, exatamente, o ato de inserção da interposta pessoa, como medida de dissolução irregular da sociedade. Os instrumentos societários juntados pelas Recorrentes em suas Impugnações se referem, apenas, a este último período, sendo omitidos os documentos que comprovam que a administradora anterior era a sócia Maria Luiza Fiorante.

As Recorrentes, ainda, tentam se eximir da responsabilidade tributária por meio da alegação de que a pessoa jurídica continuaria ativa, conforme comprovariam documentos e cadastros. Ora, a situação de fato constatada pela autoridade fiscal atesta, inafastavelmente, que a sociedade foi dissolvida irregularmente, por meio da alteração contratual de 10 de outubro de 2012, na qual houve a concorrência de ambas pessoas físicas. Neste sentido, ainda, a Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça:

Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.

A partir de todo o quadro acima, corroboro a conclusão da autoridade fiscal no sentido de que as contribuintes Maria Luiza de Oliveira Fiorante e Josefina Vizotto do Nascimento devem ser consideradas responsáveis tributárias pelos créditos constituídos, com base no art. 135, inciso III, do CTN. A primeira por ser a administradora da pessoa jurídica nos períodos em que os fatos geradores ocorreram e foram omitidos da Administração Tributária, por meio dos procedimentos acima descritos. A segunda, por ser a administradora da pessoa jurídica no período em que, com a participação da Sra. Maria Luiza, formalizou alteração contratual buscando conferir a aparência de retirada do quadro societário, com o repasse da administração da pessoa jurídica à exclusiva responsabilidade de interposta pessoa sem qualquer capacidade econômica, configurando a dissolução irregular da sociedade.

Em relação à menção efetuada nos documentos de constituição do crédito ao art. 124 do CTN, como não houve alusão ao inciso I do referido dispositivo legal, considero desnecessária qualquer abordagem referente à (in)existência de interesse comum das responsáveis tributárias. Considero que a referida menção se deu, apenas, por reforço à

invocação da base legal adotada (art 135, inciso III, do CTN), conforme art. 124, inciso II, do mesmo Código.

Por fim, cabe, apenas, registrar que as Recorrentes chegam a suscitar a nulidade da autuação, por conta da atribuição da responsabilidade tributária, mas todos os argumentos, conforme examinados, referem-se ao mérito de tal imputação.

Neste sentido, cabe negar provimento aos Recursos Voluntários quanto a tal matéria.

#### **4 DAS ALEGAÇÕES RELACIONADAS À MULTA DE OFÍCIO**

Finalmente, as Recorrentes apresentam alegações relacionadas à imposição da multa de ofício de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) exigida no lançamento de ofício. Arguem, exclusivamente, que a penalidade ofende o Princípio do Não-Confisco, veiculado no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, além dos Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade. Para tanto, invocam precedentes judiciais.

A multa aplicada tem por fundamento o art. 44, inciso I, c/c §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, conforme transcrição a seguir:

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

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

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será 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.(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos;(Redação dada pela Lei nº 11.488, 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;(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Observa-se, portanto, que a imposição da penalidade tem base legal, e os argumentos da Recorrente se voltam à suposta inconstitucionalidade do texto legal. Cabe, portanto, invocar, mais uma vez a Súmula CARF nº 2, que reconhece a impossibilidade do exame de constitucionalidade ser realizado no âmbito do julgamento administrativo.

No mesmo sentido o disposto no art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 26-A.No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

E, ainda, no Art. 62 do Anexo II do RI/CARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Ou seja, é impossível aos julgadores administrativos, na ausência de qualquer dos atos previstos no §6º do referido art. 26-A, e no §1º do citado art. 62 do RI/CARF, reconhecerem a inconstitucionalidade de dispositivo legal ou deixarem de aplica-lo, sob tal fundamento.

Como apresentado, o fundamento legal para a imposição da multa tratada no presente processo, permanece em plena vigência, sem que tenha havido a sua revogação ou o reconhecimento de sua inconstitucionalidade.

Portanto, deve ser negado provimento ao recurso voluntário quanto a tal matéria.

### **3 CONCLUSÃO**

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo