



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

**Processo n°** 13864.720036/2013-18  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1302-001.805 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 02 de março de 2016  
**Matéria** IRPJ e Reflexos - Omissão de Receitas  
**Recorrente** ROYSTER SERVIÇOS S/A (Responsável tributário: Lúcio Bolonha Funaro)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2008

PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO. SIGILO. Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. A Lei n° 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. ALEGAÇÕES DE MÚTUO, APLICAÇÕES FINANCEIRAS E TRANSFERÊNCIAS BANCÁRIAS. Exclui-se da base tributável apenas depósito cujo estorno está comprovado em extrato bancário, rejeitando-se alegações incomprovadas ou vinculadas, apenas, a contratações em termos gerais, dissociadas de comprovantes coincidentes e datas e valores, mormente se nenhum livro contábil ou fiscal foi apresentado pelo sujeito passivo.

ARBITRAMENTO. CABIMENTO. Correto o arbitramento procedido pela Autoridade Fiscal quando o contribuinte, optante pelo regime do Lucro Presumido, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou, alternativamente Livro Caixa, no qual esteja registrada toda sua movimentação financeira, inclusive bancária.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. NÃO CABIMENTO. Se a fiscalizada não se queda inteiramente inerte quanto ao atendimento às solicitações da fiscalização, tendo entregue parte dos elementos solicitados e suas omissões foram inteiramente supridas pela autoridade fiscal mediante a aplicação da legislação pertinente (Requisição de Movimentação Financeira diretamente às instituições financeiras, em face da não apresentação de extratos; e arbitramento do lucro pela não apresentação dos livros e

documentos contábeis e fiscais), deve ser cancelado o agravamento da multa de ofício.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. Preclui o direito do contribuinte de apresentar, em fase recursal, matéria não contestada na impugnação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: 1) por unanimidade de votos, REJEITAR o pedido sobrestamento; 2) por unanimidade de votos, REJEITAR a arguição de nulidade do lançamento por quebra de sigilo bancário; 3) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário relativamente aos principais exigidos; 4) por maioria de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente ao agravamento da penalidade, vencida a Relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa, sendo designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado e votando pelas conclusões da divergência a Conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio; e 5) por unanimidade de votos, NEGAR CONHECIMENTO ao recurso voluntário relativamente aos juros de mora sobre a multa de ofício, nos termos do relatório e voto que integram o julgado.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA - Presidente e Relatora

*(documento assinado digitalmente)*

LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa (presidente da turma), Alberto Pinto Souza Júnior, Ana de Barros Fernandes Wipprich, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Rogério Aparecido Gil e Talita Pimenta Félix.

## Relatório

ROYSTER SERVIÇOS S/A, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto/SP que, por unanimidade de votos, julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 07/03/2013, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 91.538.306,55.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato da acusação fiscal:

### *DO DESENVOLVIMENTO DA AÇÃO FISCAL*

*A ação fiscal iniciou-se com o Termo de Início de Procedimento Fiscal datado de 26/03/2012, ciência da contribuinte por via postal "AR" em 04/04/2012 (fls. 4/7), no qual o Fisco comunicou o início do procedimento e requisitou a apresentação ou disponibilização dos seguintes Livros e documentos:*

#### ELEMENTOS e/ou ESCLARECIMENTOS SOLICITADOS

- 1) Cópia do Contrato Social e alterações posteriores (permitida a apresentação somente em meio digital - arquivo PDF, gravado em CD de dados ou pen-drive)
- 2) Apresentar seus Livros Diário e Razão correspondentes ao ano-calendário de 2008.
- 3) Apresentar cópia do Balanço Patrimonial assim como do Demonstrativo de Resultados do Exercício do ano-calendário 2008, devidamente assinados pelo responsável (caso constem registrados no Livro Diário; está dispensada a apresentação deste item separadamente)
- 4) Apresentar seus Livros Caixa, de Registro de ISS e auxiliares, referentes ao ano-calendário de 2008
- 5) Relação de todas as suas contas-correntes, contas poupança ou contas de investimentos mantidas pela empresa no Brasil e no exterior, no período de 01/01/2008 a 31/12/2008, com a especificação do nome da instituição, números da agência e da conta.
- 6) Extratos completos da movimentação financeira de todas as contas a que se refere o item "5" acima, e que devem ser fornecidos em papel e em meio magnético (planilha de dados ou formato .pdf).
- 7) Em relação aos extratos a que se refere o item "6" acima, selecionar os 20 (vinte) maiores valores creditados/depositados no ano de 2008 que se referiam a TED ou DOC recebido ou DEPÓSITO RECEBIDO EM DINHEIRO OU CHEQUE. Para estes, identificar por escrito, e comprovar, mediante documentação hábil e idônea a origem destes valores (informando o remetente)
- 8) Em relação aos extratos a que se refere o item "6" acima, selecionar os 20 (vinte) maiores valores debitados no ano de 2008 que se referiam a TED ou DOC efetuado ou SAQUE EM DINHEIRO OU CHEQUE COMPENSADO. Para estes, identificar por escrito, e comprovar, mediante documentação hábil e idônea o destino dos valores (informando o beneficiário).
- 9) Apresentar listagem de maiores clientes. A listagem deve informar o CPF ou o CNPJ e a receita bruta obtida de cada um deles em ordem decrescente de valores até que se atinja ao menos 80% da receita bruta da empresa Royster no ano de 2008. Também devem ser descritos qual (is) o(s) tipo(s) de serviço foi(ram) prestado(s) a cada um destes clientes.

*Após requerer prorrogações de prazo, a contribuinte entregou cópias de extratos bancários apenas de um estabelecimento (fls. 12/20), o que levou a Fiscalização, na forma do Termo de Intimação Fiscal de 17/05/2012 (ciência por via postal "AR" em 24/05/2012 (fls. 21/23) a reiterar as requisições feitas anteriormente e ainda não atendidas.*

*Em 29/05/2012, capeado pela petição de fls. 24/25 a fiscalizada fez esclarecimentos que entendia necessários acerca de suas operações bancárias, apresentou cópias de seus Estatutos Sociais e entregou Balanço Patrimonial de 2008 (fls. 26/105), retornando aos autos em 15/06/2012 para requerer prorrogação no prazo para atendimento dos itens faltantes (fls. 106/107).*

*Mediante Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 18/06/2012 (ciência por via postal "AR" em 26/06/2012 - fls. 108/111), a Autoridade Fiscal relatou o resumo do procedimento até referida data e concluiu entendendo ser incabível nova prorrogação de prazo, declarando a fiscalizada "revel" em relação aos documentos faltantes, configurando-se "embaraço à fiscalização", na forma do artigo 919, parágrafo único do RIR/1999.*

*No mesmo Termo, o Fisco reiterou que:*

- a) ao contrário do que afirma a fiscalizada em sua petição protocolizada na repartição fiscal em 29/05/2012, a opção pelo lucro presumido não a isenta de possuir o Livro Caixa, pelo contrário, este passa ser obrigatório no caso de não efetuar a escrituração contábil regular nos termos da legislação comercial (art. 527 do RIR/99),
- b) por outro lado, nem o Livro **Razão** que a empresa se comprometeu a entregar em 15 dias contados de 29/05/2012 foi apresentado. Aliás, vale lembrar que Livros Contábeis/Fiscais são documentos que a empresa deve apresentar de imediato por ser sua obrigação mantê-los escriturados e à disposição dos órgãos de fiscalização, não havendo sentido em solicitar seguidos pleitos de prorrogação para trazê-los, ainda mais sem justificativa razoável para tanto.
- c) da mesma forma, a opção pelo lucro presumido não a isenta de possuir o Livro de Registro de ISS, que também foi alvo de solicitação da fiscalização.
- d) o sujeito passivo também se recusou, sem, qualquer justificativa a fornecer informações relativas aos seus clientes.
- e) quanto às informações bancárias, em nenhum momento o sujeito passivo apresentou documentação ou informação dos bancos BIC e BRADESCO que comprovasse, ou indicasse, que estas instituições tinham problemas em fornecer os dados solicitados dentro do prazo estipulado, se limitando a dizer, a exemplo da petição protocolizada em 29/05/2012,- que "estamos aguardando as Instituições nos entregarem (sic)".

*Para finalizar:*

Dessarte, não havendo justificativa para o não atendimento às requisições fiscais, é de se deduzir negligência com as requisições fiscais ou um comportamento reiterado de intenção meramente protelatória por parte do sujeito passivo, caracterizado em qualquer caso o embaraço à fiscalização, sujeitando o contribuinte às consequências legal e normativamente previstas, sem prejuízo da faculdade da autoridade fiscal em solicitar novos elementos e/ou esclarecimentos no curso do procedimento em voga.

*Após cientificar a fiscalizada, por via postal "AR", da continuidade da ação fiscal (fls. 112/113), o condutor do feito solicitou ao Titular da DRF/São José dos Campos - SP a emissão de Requisições de Informações sobre a Movimentação Financeira (RMF) da contribuinte em relação às instituições financeiras nas quais a mesma manteve movimentação no ano-calendário de 2008, tendo os estabelecimentos intimados apresentados os documentos e prestado as informações requeridas (fls. 114/628).*

*Sequencialmente, o Fisco cientificou a contribuinte sobre a continuidade da ação fiscal (fls. 629/632) e lavrou, em 09/01/2013, o Termo de Intimação Fiscal de fls.*

633/634, elaborando ainda os Anexos I e II (enviados à intimada) contendo sua movimentação bancária e exigindo as devidas justificativas para os valores apontados em suas contas (fls. 635/652), com ciência da interessada em 15/01/2013, por via postal "AR" (fls. 653).

Às fls. 654 consta petição da fiscalizada, datada de 21/01/2013, requerendo prorrogação por mais 45 dias no prazo para atendimento à intimação do Fisco, tendo este concedido 20 dias, fixando em 14/02/2013 o prazo final e improrrogável para que a contribuinte apresentasse os documentos e informações ainda não entregues ou prestadas (fls.655/656).

A partir de 09/01/2013, o condutor do feito iniciou diversos procedimentos de "diligências" junto a pessoas físicas e jurídicas que, no entender fiscal, tinham relação com a contribuinte (cf. MPF(D) de fls. 2537/2555), tendo ainda juntado aos autos diversos documentos, dentre eles informações cadastrais e fiscais extraídas do banco de dados da Receita Federal e da Junta Comercial do Estado de São Paulo em relação à fiscalizada e aos diligenciados (fls. 657/1058). Juntou, ainda, cópia do "Relatório Final da CPI das ONGs", elaborado pelo Congresso Nacional (fls. 1059/2536).

As intimações lavradas pelo Fisco para consecução das diligências e as informações prestadas e documentos apresentados pelos diligenciados estão juntados às fls. 2556/3000, 3101/3341 e 3348/3350.

#### **DA ACUSAÇÃO FISCAL**

Em Termo de Verificação Fiscal de fls. 3001/3035<sup>1</sup>, a Autoridade Tributária relatou o resumo de todo o procedimento havido, inclusive as respostas e manifestações feitas pela fiscalizada e diligenciadas, discorrendo sobre as irregularidades apuradas, afirmando, em caráter inaugural, sobre o objeto da ação fiscal e a atividade econômica da autuada, para explicitar que, "embora sua receita bruta declarada tenha sido de R\$ 3,3 milhões em 2008, a autoridade fiscal apurou o montante de mais de R\$ 224 milhões em depósitos/créditos bancários que não tiveram a sua origem comprovada, assim como não houve a comprovação de que os mesmos já tivessem sido devidamente oferecidos à tributação ou que fossem isentos, razão pelo qual se constituiu o lançamento *ex-officio*, sob a presunção de omissão de receita".

A seguir, afirma o Agente Fiscal:

i) que, "em 26/03/2012 foi elaborado Termo de Início de Fiscalização, através do qual o sujeito passivo foi intimado a apresentar, entre outros documentos, os seus livros contábeis/fiscais, os extratos de movimentação de suas contas bancárias e a listagem dos seus maiores clientes, assim como a especificação dos serviços a eles prestados, referentes ao período compreendido entre janeiro e dezembro de 2008".

ii) que, "o sujeito passivo requereu em 26/04/2012, em petição assinada pelo seu Diretor-Presidente, Sr. LUCIO BOLONHA FUNARO, a prorrogação em mais 45 dias do prazo para atendimento à fiscalização, que por sua vez concedeu uma extensão de 15 dias em função do contexto apresentado"; que, "o contribuinte em documento assinado pelo Sr. LUCIO, de tudo que foi solicitado pela fiscalização, apresentou apenas um extrato bancário de uma instituição financeira, solicitando prorrogação de outros 45 dias para os demais itens", e que, "não tendo a fiscalizada apresentado qualquer justificativa razoável para tal extensão de prazo, principalmente para itens que independiam de terceiros, tais como os livros fiscais e a listagem de clientes e de serviços prestados em 2008, a autoridade fiscal lavrou em 17/05/2012 Termo de Intimação em caráter peremptório para cumprimento por parte do sujeito passivo".

iii) *que*, "em 29/05/2012, o contribuinte entregou, em outra petição assinada pelo Sr. LUCIO, apenas cópias do seu contrato social e alterações e afirmando que, por ser tributada pelo lucro presumido, "não possuindo livros fiscais, somente o Livro Razão, o qual será entregue em 15 dias", e *que*, "passados os 15 (quinze) dias, o contribuinte enviou via Sedex novo documento ao fisco (recebido em 15/06/2012), afirmando que "os itens que ainda não puderam ser atendidos, inclusive por depender de terceiros (como instituições financeiras), constituem fato superveniente, que independem da vontade da contribuinte...";

iv) *que*, "diante da falta de motivos razoáveis para a postergação em fornecer informações simples (como a de informar quais os clientes da empresa e o tipo de serviços que eram prestados), da falta de comprovação de dificuldades externas à vontade da fiscalizada e do não cumprimento do compromisso em entregar o Livro Razão, a fiscalização lavrou em 18/06/2012 o Termo de Constatação e Intimação Fiscal, registrando a negligência, o caráter protelatório das atitudes do contribuinte no curso da ação fiscal e a sua sujeição às consequências legais cabíveis";

v) *que*, "ainda assim, o contribuinte continuou a se negar a atender a fiscalização federal", e *que*, "não restando outra alternativa ao fisco, em 13/08/2012 foram emitidas Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira às instituições bancárias de interesse";

vi) *que*, "não obstante, com base no conjunto de informações bancárias juntadas aos autos, foi possível à fiscalização levantar os depósitos/créditos cuja origem e devida tributação, a princípio, não puderam ser confirmados, o que foi objeto de uma nova intimação ao sujeito passivo"; *que*, "o termo que solicita do contribuinte a identificação e demonstração da origem dos valores foi lavrado em 09/01/2013 e encaminhado ao seu domicílio fiscal"; *que*, "mais uma vez o contribuinte preferiu restar silente", e *que*, "não houve manifestação por parte do interessado".

*Depois de se referir às diligências que realizou (no total de 19, entre pessoas físicas e jurídicas), a Autoridade Fiscal passa a discorrer sobre as irregularidades apuradas na ação fiscal desenvolvida, destacando:*

### **3.1 - SOBRE A INCOMPATIBILIDADE DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA EM RELAÇÃO AOS RENDIMENTOS DECLARADOS**

*No tópico, informa ter procedido ao levantamento da movimentação bancária da fiscalizada, realizado o expurgo de valores comprovados (transferências entre contas de mesma titularidade, resgates de contas de poupança ou de aplicações financeiras, etc.), valores de créditos inferiores a R\$ 100,00, elaborando planilha demonstrativa que foi enviada à contribuinte para as devidas justificativas das origens dos recursos.*

*Nas literais palavras do Fisco:*

vii) *que*, "a mesma planilha, agora classificada em ordem de data, encontra-se anexa ao presente Termo. A partir dela, verifica-se uma incompatibilidade entre a movimentação financeira de créditos e/ou depósitos bancários nas contas da contribuinte vis-à-vis aos valores por ela declarados como receita bruta em DIPJ (ND 0687451 entregue em 29/06/2009)" (*Termo de Verificação Fiscal - fls. 3005*);

viii) *que*, "o comparativo está consolidado na tabela abaixo".

**TABELA 2 – Rendimentos Declarados x Depósitos Bancários**

Dados / Ano-Calendarário	2008
<b>Total da receita bruta declarada</b>	<b>3.296.141,96</b>
<b>Total dos depósitos/créditos bancários imputáveis à fiscalizada</b>	<b>224.683.452,39</b>

### 3.2- DA NÃO APRESENTAÇÃO DE COMPROVAÇÕES E JUSTIFICATIVAS PELO CONTRIBUINTE

*Inicia o item esclarecendo que "submeteu os valores que foram levantados de depósitos/créditos bancários ao contribuinte, mas o mesmo preferiu restar silente", para, a seguir, ressaltar.*

*ix) que, "tendo sido o procedimento fiscal caracterizado por pedidos de prorrogação de prazos assinados pelo Diretor-Presidente da empresa o Sr. LUCIO BOLONHA FUNARO, mas sem o efetivo esclarecimento às demandas fiscais";*

*x) que, "dessarte, resta ao Auditor-Fiscal titular do procedimento proceder à conclusão do mesmo com o lançamento *ex-officio* dos valores devidos".*

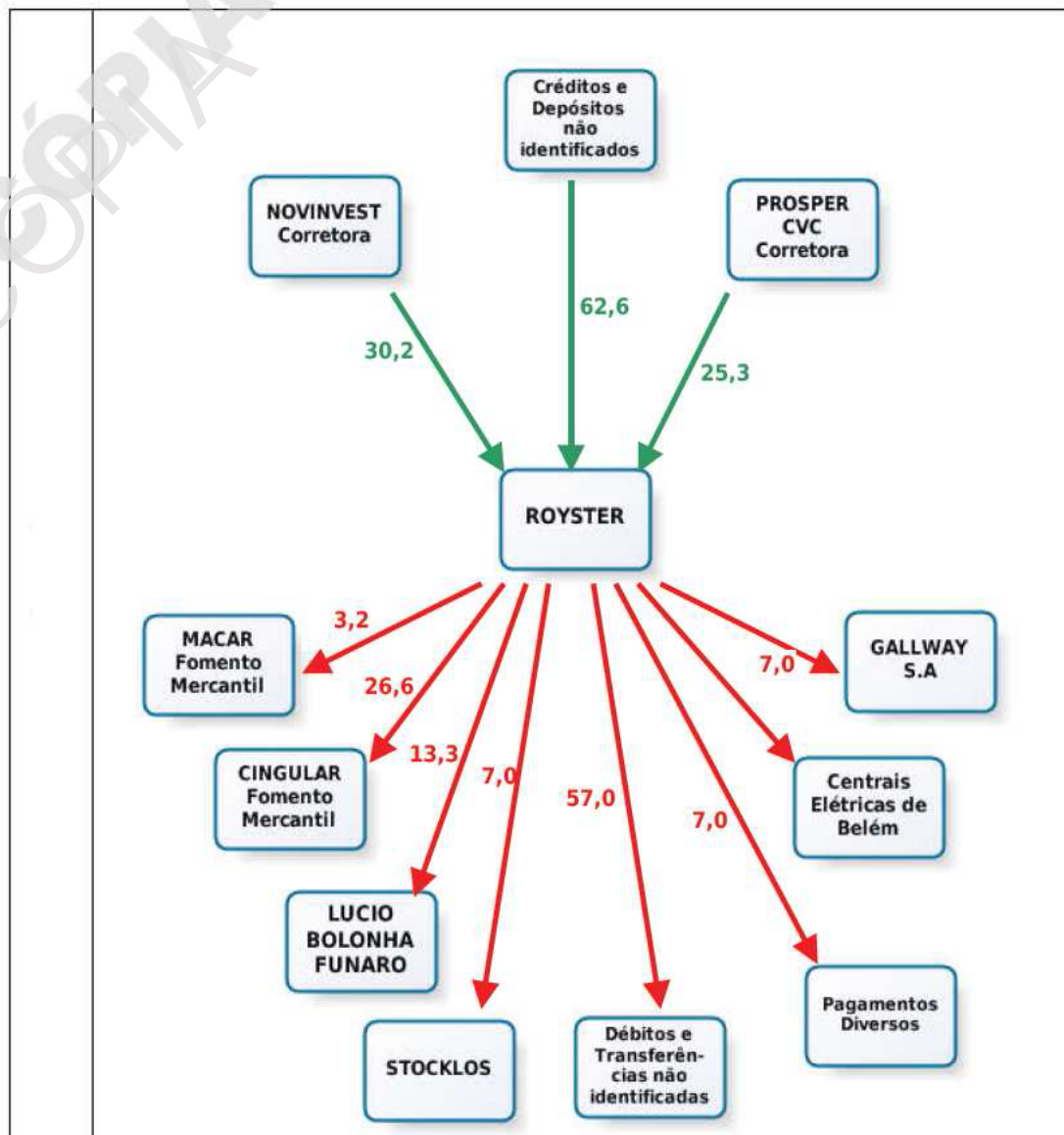
### 3.3- DA IDENTIFICAÇÃO, ANÁLISE E MOTIVAÇÃO DOS FLUXOS DE RECURSOS

*Diz a Autoridade Fiscal ter dividido a auditoria em duas frentes de trabalho, uma diretamente ligada à movimentação financeira da fiscalizada e outra mediante diligências e circularizações em face de diversas pessoas físicas e jurídicas que pudessem ter envolvimento ou realizado negócios com a contribuinte, conforme resultado discriminado nos itens subsequentes.*

#### 3.3.1 - DA IDENTIFICAÇÃO DOS FLUXOS A PARTIR DOS DADOS BANCÁRIOS

*Prefacia o tópico esclarecendo ter buscado não apenas detalhar a movimentação bancária da contribuinte, "mas também identificar as origens e destinos dos valores que passaram pelas contas da empresa ROYSTER ao longo do ano de 2008", situação resumida no gráfico de fls. 3007, abaixo reproduzido:*

No gráfico abaixo, se tem um resumo do que foi possível obter pela fiscalização (**GRÁFICO 1 – FLUXO DE RECURSOS BANCÁRIOS NO ANO DE 2008**):



➔ **PROVEDORES LÍQUIDOS DE RECURSOS**  
➔ **RECEPTORES LÍQUIDOS DE RECURSOS**

Powered by  
**bizagi**  
Modeler

Prossegue afirmando que "parte dos fluxos não foi identificada exatamente em razão do banco Prosper não ter atendido à intimação fiscal. Assim, a quase totalidade dos fluxos referentes a créditos/depósitos não identificados e a débitos/transferências não identificadas está ligada a valores movimentados na conta do Prosper" e esclarece que "os chamados provedores líquidos de recursos são os agentes que, em termos líquidos, foram fornecedores de numerário para a fiscalizada, ROYSTER, embora também possam ter recebido remessas de valores da ROYSTER no mesmo ano";

"A NOVINEST, por exemplo, diz o Fisco, "foi provedora de R\$ 54,6 milhões a ROYSTER em 2008 tendo recebido no mesmo ano R\$ 24,4 milhões da ROYSTER. Já a Prosper CVC depositou R\$ 56,6 milhões nas contas da ROYSTER e recebeu

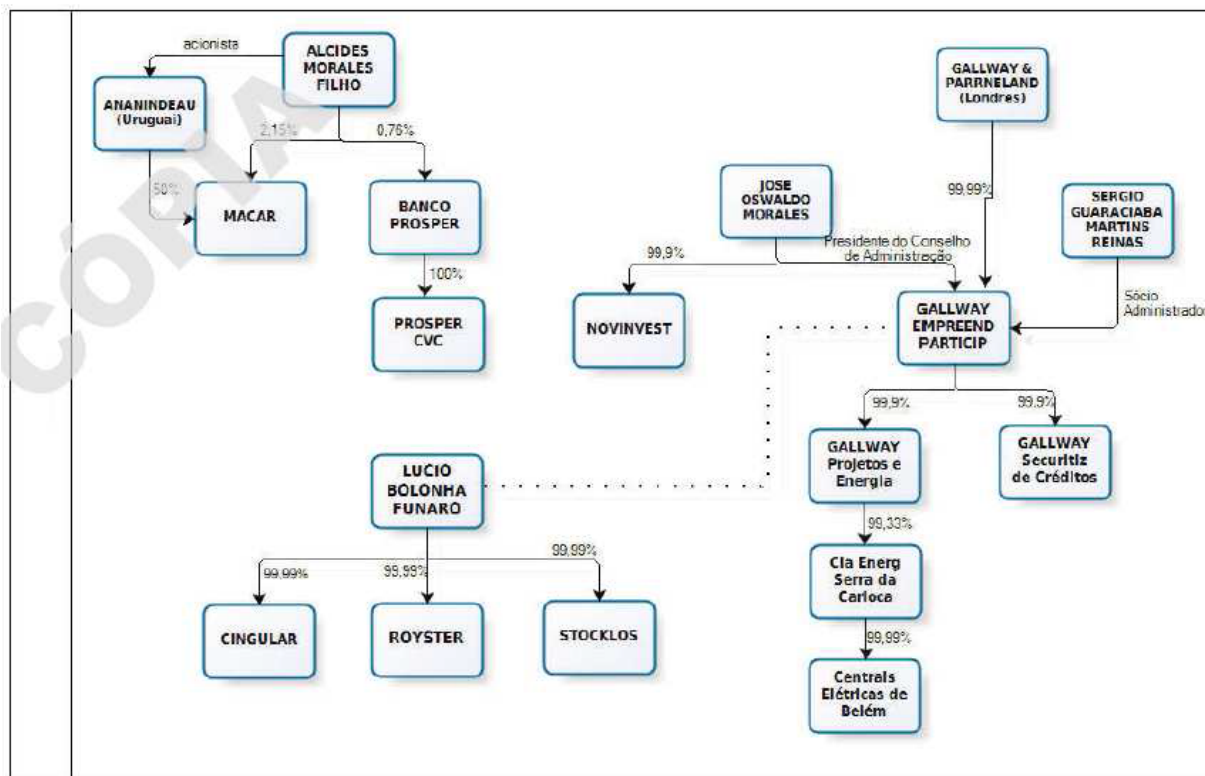
dela R\$ 21,3 milhões. O mesmo se aplica aos agentes receptores. A Gallway, por exemplo, recebeu da ROYSTER R\$ 14,4 milhões e depositou para a mesma R\$ 7,4 milhões. A CINGULAR recebeu R\$ 27,9 milhões da ROYSTER e remeteu a ela R\$ 1,3 milhão'.

*Continua dissertando que "o Sr. LUCIO BOLONHA FUNARO foi beneficiário de R\$ 15,9 milhões da ROYSTER tendo destinado à conta da empresa R\$ 2,6 milhões dentro do ano de 2008. Já as empresas MACAR, STOCKLOS e Centrais Elétricas Belém tão somente receberam recursos da ROYSTER no período sob análise'.*

*E conclui o tópico realçando que "os valores constantes do Gráfico 1 são os fluxos líquidos dos agentes (remetido menos recebido ou vice-versa)'*

### 3.3.2 - DA ANALISE DOS FLUXOS

*Inicia apresentando outro gráfico (fls. 3009), no qual busca definir os **RELACIONAMENTOS SOCIETÁRIOS/ADMINISTRATIVOS ENTRE OS AGENTES NO ANO DE 2008:***



*Explicando os dados inseridos no gráfico, a Autoridade Fiscal relata:*

*xi) que, "o Sr. LUCIO BOLONHA FUNARO, diretor-presidente e acionista praticamente exclusivo da ROYSTER, é também acionista preponderante (e também diretor, no caso) das empresas CINGULAR e STOCKLOS";*

*xii) que, "a GALLWAY tinha como sócio-administrador o Sr. SERGIO GUARACIABA M. REINAS e como presidente do Conselho Administração o Sr. JOSÉ OSWALDO MORALES, que era sócio majoritário da NOVINVEST";*

*xiii) que, "o Sr. ALCIDES MORALES FILHO era acionista da MACAR e do Banco Prosper, que detinha o controle acionário integral da Prosper CVC"*

*Destaca ser "interessante notar que as três alíneas supra abarcam todos os agentes identificados no esquema de fluxo de recursos (Gráfico 1)", e que, embora não formalmente registrada em documentos acessados pela Fiscalização, a relação entre Lucio Bolonha Funaro e Gallway existia de fato, conforme se comprova no depoimento prestado pelo primeiro na CPI da ONGs (documento nos autos).*

*Elabora outro gráfico demonstrando o relacionamento da empresa Gallway com grandes obras relacionadas à infraestrutura de energia elétrica do país (fls. 3011), assevera que a ligação entre Lucio Bolonha Funaro e o grupo Gallway se confirma inclusive pelo fato de seu domicílio ser o mesmo da empresa Cingular, da qual o referido Sr. Bolonha Funaro é acionista com 99,99% e administrador isolado.*

*"Esta relação", escreve o Fisco, "corroboraria então outro elemento detectado pela fiscalização, a utilização das contas bancárias da ROYSTER para o pagamento de custos e despesas diversas de empresas do GRUPO GALLWAY, mormente da Centrais Elétricas Belém e de pagamentos realizados para o Sr. Sérgio Guaraciaba Martins Reinas (sócio-administrador de empresas do grupo GALLWAY)".*

*E continua:*

*xiv) que, "conforme cópias de Documentos de Ordens apresentadas pelo Banco Bradesco, a ROYSTER pagou tributos, fornecedores e diversas contas no lugar da CENTRAIS ELÉTRICAS BELÉM - CEBEL. Os pagamentos de tributos federais em nome da CENTRAIS ELÉTRICAS BELÉM foram comprovados por pesquisas nos sistemas da Receita Federal";*

*xv) que, "foi detectado ainda que a ROYSTER pagou contas diversas da CENTRAIS ELÉTRICAS BELÉM, como um escritório de serviços contábeis e um posto de combustível, localizados no município de Vilhena/RO";*

*xvi) que, "sob o comando do Sr. LUCIO BOLONHA FUNARO, consta ainda nos Documentos de Ordens apresentados pelo Banco Bradesco, que a ROYSTER pagou diversas contas de outras empresas do Grupo GALLWAY. Estão registrados, por exemplo, pagamentos de tributos e/ou taxas/multas/outros para órgãos públicos (30/04/2008, 11/09/2008), contas de telefonia (28/04/2008, 25/09/2008) e pagamentos diversos (21/05/2008, 26/06/2008, 30/06/2008)";*

*xvii) que, "além disso, a ROYSTER pagava tributos e outras contas para outras pessoas jurídicas comandadas pelo Sr. LUCIO BOLONHA FUNARO, no caso as empresas CINGULAR e STOCKLOS. São contas de telefonia (21/07/2008, 11/09/2008), de luz (21/05/2008) e tributos (30/04/2008, 29/08/08, 09/09/2008)".*

*Elabora demonstrativos que resumem referidos pagamentos e conclui o tópico informando que a "ROYSTER pagava tributos e outras contas em nome da própria pessoa física do Sr. LUCIO BOLONHA FUNARO".*

### **3.3.3 - DAS INFORMAÇÕES OBTIDAS ATRAVÉS DE DILIGÊNCIAS FISCAIS**

*Começa relatando o objetivo das diligências e afirma que o resultado mostra "a utilização indevida da ROYSTER pelo Sr. LUCIO BOLONHA FUNARO para pagar contas e terceiros, mormente da CENTRAIS ELÉTRICAS BELÉM".*

*Diz ainda que muitas diligenciadas são empresas reconhecidas em suas áreas de atuação, tendo prestado serviços ou fornecido bens para o empreendimento hidrelétrico da CENTRAIS ELÉTRICAS BELÉM e recebido pagamentos feitos pela ROYSTER, conforme tabela inserida às fls. 3014/3015.*

*Mais ainda:*

*xviii) que, "o procedimento fiscal de diligência nº 0812000.2013.00005-0 confirma que o Sr. LUCIO BOLONHA FUNARO utilizou a empresa ROYSTER para benefício próprio. A diligenciada, SIMONE BIDERMAN GOLTCHER, CPF nº*

171.452.708-54, exerce a atividade de arquitetura e design de interiores em São Paulo (vide sítio na internet, [www.simonegoltcher.com.br](http://www.simonegoltcher.com.br)) e foi contratada para decorar a casa de campo de ROBERTA BOLONHA FUNARO, CPF nº 263.763.558-46, que é irmã do Sr. LUCIO (conforme se observa dos dados cadastrais de ambos nos sistemas da RFB), com móveis e acessórios de alto padrão e preços (vide documentação juntada pela profissional)";

*xix) que, "a fiscalização diligenciou ainda a concessionária de veículos de luxo AUTOSTAR em São Paulo, CNPJ nº 68.976.091/0001-39, sob a diligência de nº 0812000.2013.00023-8. Segundo resposta em meio eletrônico, o depósito de R\$ 100.000,00 da ROYSTER foi parte do pagamento de automóvel importado zero quilômetro marca Land Rover, mas não no seu nome (empresa) e sim em nome da pessoa física de Marcelo Bernardino Guarnieri, CPF nº 266.644.518-67 (vide cópia da nota fiscal), se constituindo, portanto, de pagamento irregular e injustificável. Importa notar que o Sr. Marcelo não possui qualquer vínculo com a pessoa jurídica da fiscalizada (não era seu acionista, diretor ou empregado)".*

*Relata que as corretoras NOVINVEST e PROSPER CVC recusaram-se a fornecer as informações requeridas pelo Fisco em diligência.*

*Já o Sr. Lucio Bolonha Funaro, "diretor-presidente da ROYSTER" e que dela recebeu, no ano de 2008, "mais de 16 milhões em depósitos na sua conta bancária pessoal" (Termo de Verificação Fiscal - fls. 3016), não atendeu às intimações em seu domicílio fiscal, só o fazendo no endereço da empresa ROYSTER.*

*Todavia, em resposta à diligência, diz o Fisco, "o Sr. LUCIO se limita a apresentar um extrato de movimentação de mútuo, onde evidentemente o mesmo assina tanto como mutuante quanto como representante da mutuária (ROYSTER). Tal mero documento, desprovido de qualquer formalidade e, portanto, de pouca valia para o fisco, valendo lembrar o disposto nos arts. 221 e 288 do Código Civil, não se faz suficiente para comprovar o solicitado pelo fisco. Até porque a fiscalizada ROYSTER, e mais especificamente o próprio Sr. LUCIO, se negou a apresentar a contabilidade da ROYSTER (seu Livro-Caixa, obrigatório no caso de opção pelo lucro presumido, ou o seu Livro Razão que disse que apresentaria ao fisco em resposta de 29/05/2012 mas acabou não apresentando), que poderia corroborar os supostos mútuos se devidamente registrados e amparados".*

*Além disso, redige a Fiscalização, "os saldos constantes da DIRPF do Sr. LUCIO não coincidem com os montantes apurados pela fiscalização. Na DIRPF o suposto mútuo entre a partes seria diminuído em R\$ 7 milhões ao longo do ano de 2008, enquanto que pela movimentação bancária se verifica que o Sr. LUCIO recebeu ao longo do período R\$ 13,3 milhões líquidos da ROYSTER".*

*Depois de prosseguir afirmando que as demais diligenciadas, ligadas à Royster também apresentaram documentos despidos de quaisquer formalidades ou se recusaram a fornecer as informações requeridas, o condutor do feito concluiu dizendo que "as diligências não atendidas, entretanto, não se perfazem em obstáculo maior ao andamento devido da ação fiscal que a própria omissão da fiscalizada, e não prejudicam o lançamento de ofício e o enquadramento dos sujeitos passivos da obrigação tributária, alicerçados em conjunto probatório amplo e consistente".*

#### **3.4 - DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA DO SR. LUCIO BOLONHA FUNARO**

*Acerca desta imputação, o Fisco relata longamente seu entendimento, buscando demonstrar que o diretor-presidente da ROYSTER, Lucio Bolonha Funaro, teria agido com excesso de poderes e de forma não prevista no Estatuto Social da empresa, surgindo daí, a necessidade de trazê-lo aos autos como responsável solidário.*

*Assevera que, detendo 99,99% e sendo sempre seu diretor-presidente, o imputado agiu a seu exclusivo critério, inclusive realizando pagamentos a terceiros, utilizando-se de contas da empresa, violando o próprio "princípio da entidade", em claro ferimento das normas comerciais e fiscais, além da resolução nº 750/93, do Conselho Federal de Contabilidade (da qual transcreve o artigo 4º).*

*"Incorre no mesmo erro", prossegue o Fisco, "quando mistura as contas bancárias da empresa ROYSTER com o de suas outras empresas, especificamente a CINGULAR e a STOCKLOS, a quem a ROYSTER direcionou somente no ano sob análise R\$ 27,9 milhões e R\$ 7 milhões, respectivamente, além de realizar diversos pagamentos no interesse destas empresas".*

*Relata que o imputado agiu do mesmo modo em relação à sua própria pessoa física.*

*Nas palavras literais do Agente Fiscal, "o Sr. LUCIO se beneficiou como pessoa física de R\$ 15,9 milhões em recursos da ROYSTER (valores estes não declarados por ele em sua DIRPF) além de ter contas pessoais (das quais era devedor como pessoa física) pagas pela empresa ROYSTER, assim como a decoração da casa de campo de sua irmã, ROBERTA BOLONHA FUNARO (vide item 3.3.3 acima). Não poderia ter ele confundido o patrimônio e os negócios da empresa com os seus próprios".*

*Para continuar:*

*xx) que, "de qualquer forma, está caracterizada a infração ao estatuto social da empresa e a responsabilidade do administrador. O Sr. LUCIO BOLONHA FUNARO atuou à frente da empresa ROYSTER numa gestão que não guardava limites, em desafio aos controles fiscais e financeiros. Não há (ou ele não quis apresentar) contabilização, não há sequer Livro-Caixa, não há consistência dos valores movimentados com os valores declarados ao fisco em DIPJ e em outras declarações, não há documentação que ampare no aspecto fiscal os vultosos créditos recebidos e as transferências realizadas";*

*xxi) que, "houve movimentação de montantes expressivos em moeda corrente. A ROYSTER recebeu depósitos em espécie de valores individuais astronômicos da GALLWAY, por exemplo: R\$ 520.000,00 em 28/02/2008, R\$ 370.000,00 em 25/04/2008, R\$ 500.000,00 em 01/05/2012 e R\$ 870.000,00 em 16/09/2008. Reitera-se: foram depósitos feitos em dinheiro vivo";*

*xxii) que, "o Sr. LUCIO BOLONHA FUNARO utilizou as contas bancárias da empresa ROYSTER para movimentar recursos em benefício próprio, de outras empresas de um "grupo de fato" e de terceiros, com excesso de poderes. Não há dúvida de que o Sr. LUCIO, não como acionista majoritário (99,99% das ações), mas sim como diretor-presidente da companhia constituído de amplos e individuais poderes de gestão, está subsumido ao disposto no inciso III do art. 135 do CTN" (que transcreve).*

*Refere-se ainda ao artigo 124, I, do CTN, dizendo que, na forma deste dispositivo, "são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal", apóia-se em doutrina e conclui dizendo que "tanto a fiscalizada quanto o sujeito passivo solidário serão desde o lançamento cientificados das suas condições, o que assim lhes permitirão, a seu critério, litigarem na esfera administrativa"*

#### **4 - DOS LANÇAMENTOS EFETUADOS ATRAVÉS DE AUTO DE INFRAÇÃO**

##### **4.1 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA**

*Inicia o tópico comentando sobre a figura da presunção inserta no artigo 42, da Lei nº 9.430/1996 (que transcreve), fala sobre a inversão do ônus da prova neste caso, que foi permitido ao sujeito passivo demonstrar que os rendimentos já foram oferecidos à tributação, "o que, no caso presente, não ocorreu" (Termo de Verificação Fiscal - fls. 3027), e que, "por outro lado, conforme se nota na planilha anexa ao presente Termo, a grande maioria dos depósitos vieram de terceiros, no caso duas corretoras de valores mobiliários, a NOVINVEST e a PROSPER CVC, razão pela qual as duas foram alvo de diligência da fiscalização"*

*Relata que, "similarmente, a fiscalização diligenciou diversos agentes beneficiários de saídas de recursos das contas bancárias do sujeito passivo. Tal *modus operandi*, entretanto, não resultou em conclusão do fisco federal de que de alguma forma o sujeito passivo teria que ser exonerado da sua responsabilidade tributária, muito pelo contrário. Isso porque, conforme já detalhadamente explicitado ao longo do item 3 deste Termo, todo o esquema detectado só foi*

#### **4.2 - DO LANÇAMENTO EX-OFFICIO DO IRPJ E SEUS REFLEXOS**

*Explicita que a autuada optou pelo regime do Lucro Presumido mas que, devidamente intimada diversas vezes, não apresentou seu Livro Caixa, obrigação que lhe é imposta pelo artigo 527, parágrafo único do RIR/1999 (que transcreve), para completar que, "não obstante a sua opção pelo lucro presumido, a determinação do imposto deve ocorrer através de arbitramento, conforme determina o art. 530 do mesmo Regulamento" (igualmente reproduzido).*

*Disserta sobre a mensuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, afirmando que, "o que determina o coeficiente a ser adotado para o contribuinte no caso de lucro presumido ou arbitrado é a atividade empresarial por ele exercida. Assim, considerando a atividade empresarial constante do seu estatuto social anexo à Ata de Assembléia Geral da companhia de 02/10/2003 e que coincide com o seu CNAE constante da base de dados da Receita Federal, a mesma se enquadra no coeficiente de 32% para ambos os tributos em questão", não sem antes ressaltar que, para o IRPJ, "conforme o art. 16 da Lei nº 9.249/95 o lucro arbitrado das pessoas jurídicas será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta dos percentuais fixados no art. 15, acrescidos de vinte por cento".*

*Elabora tabela descritiva dos valores que apurou (fls. 3031), conforme reprodução abaixo:*

**TABELA 10 – Base de Cálculo do Lançamento do IRPJ e CSLL**

<b>2008</b>	<b>Créditos Bancários com Origem não Identificada (A)</b>	<b>Base de Cálculo do IRPJ (B)</b>	<b>Base de Cálculo da CSLL (C)</b>
<b>1º trim.</b>	<b>35.809.225,66</b>	<b>13.750.742,65</b>	<b>11.458.952,21</b>
<b>2º trim.</b>	<b>68.363.448,69</b>	<b>26.251.564,30</b>	<b>21.876.303,58</b>
<b>3º trim.</b>	<b>79.485.464,91</b>	<b>30.522.418,53</b>	<b>25.435.348,77</b>
<b>4º trim.</b>	<b>41.025.313,13</b>	<b>15.753.720,24</b>	<b>13.128.100,20</b>
<b>TOTAL</b>	<b>224.683.452,39</b>		

*(A) Fonte – Planilha Anexa ao presente Termo de Verificação Fiscal.*

*(B) Coluna (A) aplicado o coeficiente de 38,4% (art. 16 da Lei nº 9.249/95).*

*(C) Coluna (A) aplicado o coeficiente de 32% (art. 20 da Lei nº 9.249/95).*

*Sequencialmente discorre sobre os valores declarados em DCTF pela fiscalizada, afirma estar considerando tais valores na consecução dos lançamentos de IRPJ e*

CSLL e elabora novas tabelas contendo os valores apurados, já com os descontos citados.

Passa a tratar do PIS e da COFINS, diz não haver alterações nas alíquotas, que são as mesmas tanto no regime do Lucro Presumido quanto no do Lucro Arbitrado e elabora tabela demonstrativa dos valores devidos, segregando-os de forma mensal, tendo em vista os fatos geradores de tais contribuições ocorrerem ao final de cada mês e destaca estar levando em conta os montantes declarados em DCTF:

<b>Tabela 14 – Apuração da Cofins - 2008 (em R\$)</b>				
Mês	Base de Cálculo da Cofins (A)	Cofins devida (B)	Cofins Declarada/Recolhida (C)	Cofins Lançamento ex-officio (D)
Jan	19.789.013,09	593.670,39	9.831,61	583.838,78
Fev	14.313.566,73	429.407,00	8.221,47	421.185,53
Mar	1.706.645,84	51.199,38	1.138,14	50.061,24
Abr	12.973.286,04	389.198,58	10.761,84	378.436,74
Mai	26.451.365,29	793.540,96	21.783,51	771.757,45
Jun	28.938.797,36	868.163,92	6.544,78	861.619,14
Jul	36.912.005,73	1.107.360,17	2.685,31	1.104.674,86
Ago	18.869.053,30	566.071,60	15.591,49	550.480,11
Set	23.704.405,88	711.132,18	12.508,36	698.623,82
Out	13.464.769,85	403.943,10	7.170,85	396.772,25
Nov	1.909.942,79	57.298,28	1.395,00	55.903,28
Dez	25.650.600,49	769.518,01	1.251,90	768.266,11

(a) Conforme Anexo ao presente Termo.

(b) Alíquota de 3% sobre a coluna [A], conforme art. 8º da Lei nº 9.718/98.

(c) Conforme relatórios de pagamento.

(d) Valor da Coluna [B] subtraído o valor da Coluna [C].

<b>Tabela 15 – Apuração do PIS - 2008 (em R\$)</b>				
Mês	Base de Cálculo do PIS (A)	PIS devido (B)	PIS declarado/pago (C)	PIS Lançamento ex-officio (D)
Jan	19.789.013,09	128.628,59	2.130,18	126.498,41
Fev	14.313.566,73	93.038,18	1.781,32	91.256,86
Mar	1.706.645,84	11.093,20	246,60	10.846,60
Abr	12.973.286,04	84.326,36	2.331,73	81.994,63
Mai	26.451.365,29	171.933,87	4.719,76	167.214,11
Jun	28.938.797,36	188.102,18	1.418,04	186.684,14
Jul	36.912.005,73	239.928,04	581,82	239.346,22
Ago	18.869.053,30	122.648,85	3.378,16	119.270,69
Set	23.704.405,88	154.078,64	2.710,15	151.368,49
Out	13.464.769,85	87.521,00	1.553,68	85.967,32
Nov	1.909.942,79	12.414,63	302,25	12.112,38
Dez	25.650.600,49	166.728,90	271,25	166.457,65

(a) Conforme Anexo ao presente Termo.

(b) Alíquota de 0,65% sobre a coluna [A], conforme art. 8º da Lei nº 9.715/98

(c) Conforme relatórios de pagamento.

(d) Valor da Coluna [B] subtraído o valor da Coluna [C].

*A respeito, escreve:*

*xxiii) que, "como já descrito no presente Termo, a pessoa jurídica desde o início se negou a fornecer à fiscalização informações das mais simples e em tese facilmente disponíveis, sem justificativa, e a partir de certo momento tornou-se inerte em relação ao procedimento fiscal, impondo óbice à apuração fiscal e seus resultados".*

*xxiv) que, "assim, ficou caracterizada a recusa e/ou descaso proposital no não atendimento às solicitações do fisco, o que ocasionou mora e maiores ônus ao fisco".*

*xxv) que, "por esta razão, sobre os valores dos tributos e contribuições apurados através do presente procedimento foi acrescida multa de ofício de 112,5% (cento e doze e meio por cento), definida no §2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96", e que, "os juros de mora à taxa Selic são devidos conforme o art. 61, §3º da Lei nº 9.430/96, tudo conforme demonstrativos constantes do Auto de Infração".*

#### **6 - DA EXECUÇÃO DO ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS**

*Conclui o Termo de Verificação Fiscal ressaltando já existirem processos de "arrolamento de bens" contra a ROYSTER SERVIÇOS S.A e contra LUCIO BOLONHA FUNARO (n.ºs 13864.000455/2009-53 e 19515.000461/2005-23, respectivamente), mas que poderão ser complementados, "se for o caso".*

#### **DOS AUTOS DE INFRAÇÃO**

*Os autos de infração relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS foram lavrados em 07/03/2013, formalizado e protocolizado o processo administrativo pertinente e estão juntados às fls. 2 e 3045 a 3096.*

*A ciência da contribuinte fez-se em 19/03/2013, por via postal "AR" (fls. 3097) e o "Sujeito Passivo Solidário" deles teve ciência, juntamente com o respectivo "Termo de Sujeição Passiva Solidária" (fls. 3098/3099), na mesma data de 19/03/2013, igualmente por via postal "AR" (fls. 3100).*

A impugnação da contribuinte foi estruturada sob os seguintes tópicos:

- Da incompetência da autoridade emitente do MPF-F e dos atos abusivos da autoridade executora do MPF-F;
- Da incompetência da autoridade emitente do MPF-D e dos atos abusivos da autoridade executora do MPF-D;
- Das multas confiscatórias de 112,5%;
- Do aumento pela metade da multa de 75%;
- Da quebra do sigilo bancário sem autorização judicial; e
- Do arbitramento;

O responsável tributário Lucio Bolonha Funaro também apresentou impugnação, questionando a competência da autoridade lançadora para lavrar o Termo de Sujeição passiva, pleiteando sua anulação e discordando do arrolamento de bens.

A Turma julgadora apenas excluiu da base imponible depósitos bancários correspondentes a transferências de R\$ 127.000,00, rejeitando as demais alegações dos impugnantes em acórdão assim ementado:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**Ano-calendário: 2008*

*NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA. Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no artigo. 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento em questão. O MPF é mecanismo de controle administrativo e nenhuma irregularidade houve em relação ao mandado, uma vez que o MPF - Fiscalização foi regularmente emitido e cientificado à Contribuinte.*

*SELEÇÃO DE CONTRIBUINTES E MOTIVAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO. ATO DISCRICIONÁRIO DA ADMINISTRAÇÃO. Insere-se dentro dos chamados "atos discricionários" da administração pública a seleção de contribuintes a serem fiscalizados pela Receita Federal, bem como a motivação para tal ato. Sendo a seleção realizada com observância dos princípios constitucionais de impessoalidade, interesse público, imparcialidade, finalidade, razoabilidade e justiça fiscal, não há que se falar em nulidade ou qualquer excesso à lei.*

*CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Inexiste ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório quando a contribuinte demonstra ter pleno conhecimento dos fatos imputados pela fiscalização, bem como da legislação tributária aplicável, exercendo seu direito de defesa de forma ampla na impugnação*

*IMPUGNAÇÃO. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO. O prazo para apresentação de impugnação por parte da autuada é fixado em trinta dias, a partir da ciência dos lançamentos, a teor do artigo 15, do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF).*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**Ano-calendário: 2008*

*SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. São solidariamente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, quando presentes os pressupostos legais dos artigos 124 e 135, III, do CTN.*

*MULTA AGRAVADA NO ARBITRAMENTO. CABIMENTO. Comprovado nos autos o reiterado procedimento da autuada em não atender às intimações lavradas pelo Fisco, omitindo-se completamente em relação às informações que deveria prestar e à entrega dos Livros obrigatórios, mormente o Livro Caixa, dada sua condição inicial de optante pelo Lucro Presumido, cabe o agravamento da multa de ofício lançada, aumentando-a em 50,00%, ou seja, elevando-a de 75,00% para 112,50%, nos termos do artigo 959, do RIR/1999.*

*JUROS DE MORA. SELIC. Sobre o crédito tributário não recolhido no vencimento incidem juros cobrados de acordo com a variação da taxa Selic, na forma do disposto no artigo 953, do RIR/1999. No mês em que o débito for pago, os juros de mora serão de um por cento.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**Ano-calendário: 2008*

*PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO. SIGILO. Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.*

*OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*ARBITRAMENTO. CABIMENTO. Correto o arbitramento procedido pela Autoridade Fiscal quando o contribuinte, optante pelo regime do Lucro Presumido, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou, alternativamente Livro Caixa, no qual esteja registrada toda sua movimentação financeira, inclusive bancária. Inexistindo tais Livros ou não sendo eles exibidos ao Fisco, embora neste sentido tenham sido lavradas diversas intimações pela Autoridade Fiscal, nenhum reparo ao procedimento adotado pela Fiscalização de se arbitrar os lucros, a teor do artigo 530, III, do RIR/1999.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS. Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejudgado na decisão dos autos de infração decorrentes.*

A contribuinte e o responsável tributário foram cientificados da decisão de primeira instância em 11/11/2013 (fl. 3579/3580) e interpuseram recurso voluntário, tempestivamente, em 11/12/2013 (fls. 3582/3622). A peça recursal principia com pleitos de seu encaminhamento a este Conselho formulados pela contribuinte e pelo responsável, separadamente. Na sequência, as razões de fato e de direito são apresentadas apenas pela contribuinte.

Preliminarmente requer o sobrestamento do feito apesar da revogação do disposto no art. 62-A, *caput* e §1º do Anexo II do Regimento Interno do CARF pela Portaria MF nº 545/2013, invocando aplicação subsidiária do art. 543-B do Código de Processo Civil, dado o reconhecimento de repercussão geral, pelo Supremo Tribunal Federal, acerca do *fornecimento de informações sobre movimentações financeiras ao Fisco sem autorização judicial, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e da aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001 para apuração de créditos tributários referentes a exercícios anteriores ao de sua vigência* (RE nº 601.314 - Relator Min. Ricardo Lewandowski).

Discorre sobre a ilegalidade da quebra de sigilo bancário, afirmando que a função fiscalizatória deve observar limites estabelecidos nos direitos e garantias fundamentais, invocando as disposições do art. 5º, inciso XII, bem como do art. 145, §1º, ambos da Constituição Federal. Reporta-se a julgado do Tribunal Regional Federal da 4ª Região e a doutrina para argumentar que *o direito ao sigilo de dados somente pode ser preterido em prol do interesse público quando houver fortes indícios de que alguma atividade ilícita esteja sendo praticada, o que evidentemente não se verifica no caso em comento*. A quebra de sigilo, no caso presente, somente poderia *advir de ordem judicial*. Cita manifestação do Supremo Tribunal Federal, afirma a incompatibilidade do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 com **os princípios constitucionais vigentes, discorda da justificativa deste procedimento no art. 145,**

§1º da Constituição Federal, observa que a atividade da Receita Federal é vinculada nos termos do art. 37 da Constituição Federal, e enfatiza a discricionariedade presente nos atos autorizados pela Lei Complementar nº 105/2001.

Acrescenta a inexistência de qualquer justificativa no Mandado de Procedimento Fiscal para requerimento da quebra do sigilo bancário da recorrente, bem como a impossibilidade de apresentação de impugnação a esta requisição, classificando de arbitrário o procedimento adotado. Observa, ainda, que por meio de intimação lhe foi requerida a apresentação de comprovantes de movimentação bancária que não está obrigado a fornecer, cabendo *exclusivamente ao agente fiscal realizar as investigações necessárias para apurar a exatidão das informações prestadas pelos contribuintes*. Defende que *ninguém pode ser obrigado a apresentar documentação tendo em vista que é princípio constitucional que todos se presumem inocentes*, e a recorrente não está obrigada a *produzir prova contra si próprio*.

Adentrando ao mérito, diz que *tendo sido apurados os vícios formal e material incorridos pela autoridade na constituição do crédito tributário, mormente quanto à determinação da matéria tributável*, os lançamentos seriam carecedores de liquidez e certeza exigidas pelo art. 142 do CTN. Transcreve a imputação de omissão de receita presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada sintetizada no Auto de Infração e destaca o arbitramento dos lucros *sob a justificativa de que a empresa deixou de apresentar os livros e documentos da sua escrituração*, para reportar-se às Requisições de Movimentação Financeira - RMF que promoveram a quebra de seu sigilo bancário, e enfatizar que os questionamentos fiscais foram direcionados à movimentação financeira assim obtida, concluindo, a partir dos demonstrativos elaborados pela autoridade lançadora, que mesmo ante a alegação de que não foi comprovada a origem dos créditos bancários, *a farta documentação acostada ao processo é suficiente para, em exame acurado, provar que o ingresso de recursos provém de empréstimos tomados junto a pessoas jurídicas e físicas, a título de capital de giro, e de aplicações financeiras*.

A autoridade lançadora menciona que *a grande maioria dos depósitos bancários vieram de terceiros, mais precisamente de duas corretoras de valores mobiliários: a NOVINVESTE e a PROSPER CVC*, as quais foram objeto de diligência fiscal, e ainda assim se concluiu pela falta da comprovação da origem dos depósitos. Os extratos bancários apontavam nominalmente os depositantes, permitindo a circularização fiscal, de modo que até seria possível a autuação com base em depósitos bancários, mas nunca com fundamento na presunção legal estampada no art. 42 da Lei nº 9.430/96, mormente tendo em conta o disposto em seu §2º, que somente autoriza a aplicação daquela aos *valores que não tenham sido oferecidos à tributação pela empresa*. Há, portanto, vício material na determinação da base tributável, dado que *era do conhecimento da fiscalização que a autuada havia apurado e recolhido o IRPJ e as contribuições incidentes sobre a receita bruta declarada de R\$ 3.296.141,96 conforme informado no TVF*. Afirma, também, a existência de vício de forma na capitulação errônea do lançamento no art. 42 da Lei nº 9.430/96 c/c art. 537 do RIR/99, invocando o disposto no art. 10, inciso IV do Decreto nº 70.235/72.

Abordando as circularizações promovidas pela autoridade lançadora, a recorrente diz que não foi cientificada do resultado destes trabalhos antes da lavratura do lançamento, não lhe sendo aberto prazo para *contrapor-se às alegações apresentadas pela fiscalização*. Classifica de tendenciosos os fatos mencionados pela Fiscalização por lhe ser *atribuída conduta irregular em proveito do sócio Lúcio Bolonha Funaro* e defende que os

documentos apresentados pelas pessoas diligenciadas constituem provas dos negócios realizados e origem dos créditos bancários questionados.

Aduz que presta serviços *de agenciamento de negócios, cobrança e consultoria em finanças, além de participação em outras sociedades, simples ou empresárias, conforme consta* de seus atos constitutivos, asseverando que tais práticas *não ferem a legislação tributária, considerando os seguintes aspectos:*

- a) *A movimentação financeira de expressivos valores pelas contas bancárias de titularidade da autuada decorrem de contratos de mútuo celebrados com pessoas jurídicas e com o sócio Lúcio Bolonha Funaro, sem qualquer efeito patrimonial ou fiscal em relação à autuada, considerando tratar-se de fatos permutativos em razão da troca de ativos;*
- b) *Os pagamentos, objetos da circularização, foram realizados pela autuada em razão dos contratos firmados, nos padrões admitidos na legislação civil, empresarial e tributária, e inerentes ao objeto social da empresa;*
- c) *As relações de negócios estão formalmente registradas na documentação integrante dos autos e revelam a forma de atuação econômica da autuada;*
- d) *A busca por informações acerca dos pagamentos somente teria cabimento se a autuada estivesse se submetido à apuração dos lucro pelo regime do lucro real, posto que a fiscalização poderia glosá-los caso apurasse alguma irregularidade na comprovação;*
- e) *Não é o caso dos autos, pois se trata de empresa tributada pelo lucro presumido, em que a legislação admite o oferecimento à tributação de 32% das receitas auferidas no ano-calendário de 2008, sendo a diferença de 68% correspondente às despesas incorridas no período, independentemente de comprovação;*
- f) *Ademais, a exigência fiscal está baseada na presunção de omissão de receitas, cuja origem dos recursos foi considerada não comprovada pela fiscalização. Nesta hipótese as anotações feitas no TVF acerca dos pagamentos (fls. 3012/3015) não interfere no levantamento da base de cálculo do imposto/contribuições lançadas de ofício;*
- g) *A análise dos fluxos pela autoridade fiscal (TVF fls. 3006/3012) tampouco influenciam na quantificação da base de cálculo, haja vista que a determinação da matéria tributável se deu por presunção legal.*

A recorrente ainda observa que *nem todos os valores creditados nas contas bancárias representam aquisição de disponibilidade econômica, a constituir fato gerador do imposto de renda, como é o caso daqueles decorrentes de operações de empréstimo e a movimentação transitória de recursos de terceiros, assim como, os valores registrados a crédito referentes a aplicações financeiras, cujas operações correspondem a quase totalidade dos ingressos de recursos nas contas bancárias de titularidade da autuada acima identificadas.*

Afirma que obteve empréstimos para capital de giro com Cingular Fomento Mercantil Ltda (fls. 2587/2589), Gallway S/A Securitizadora de Créditos Financeiros (fls. 2602/2607), Gallway Projetos e Energia do Brasil S/A (fls. 2614/2620) e Lucio Bolonha Funaro (fls. 2575/2579), conforme contratos de mútuo obtidos no procedimento de circularização, e discorda da negativa de eficácia destes documentos por falta de registro em Cartório, dado o disposto nos arts. 221 c/c 183 do Código Civil. Observa que com base nos arts. 586 e 587 do Código Civil o mútuo somente tem efeito fiscal relativamente aos

rendimentos obtidos pelo mutuante, e a recorrente, como mutuária, não pode ser sujeito passivo desta obrigação tributária, ante o disposto no art. 734 do RIR/99.

Esclarece que as movimentações junto à Prosper S/A Corretora de Valores e Câmbio *tratam-se de operações junto à carteira de compra e venda de valores mobiliários de negociação na Bolsa de Valores, como provam os Extratos de Contas Correntes do período de jan. a dez./2008 (fls. 3274/3283) e as Notas de Corretagem (fls. 3284/3339)*, e indica as contas bancárias nas quais estas operações e aquelas em que figuram *Novinvest CMV* foram realizadas, o que provaria *a materialidade das operações*. Destaca os históricos *TRANSF P CTAN* e *TRANSF DA CTAN* presentes nos extratos emitidos pelo Banco Prosper S/A, que comprovaria *que os valores lançados de ofício como omissão de receitas correspondem ao retorno de investimento*, não submetidos a incidência, exceto quanto aos ganhos líquidos, para os quais há tributação na fonte na forma do art. 758 do RIR/99, e foram tributados segundo sua opção pelo lucro presumido. Apresenta em tabela os valores que não poderiam, assim, ter sido submetidos a tributação neste lançamento, totalizando-os em R\$ 134.560.352,41 (Banco Prosper S/A) e R\$ 33.423.771,95 (Banco Bradesco S/A).

Reporta-se, ainda, a outras ocorrências, no valor total de R\$ 17.069.716,31, correspondentes a *créditos nas contas bancárias cujos valores, coincidentes em data e valor, não representam disponibilidade econômica ou jurídica, não justificando o lançamento de ofício como omissão de receitas*, dado que *os ingressos são anulados na sequência pela saída dos respectivos valores*.

Abordando o arbitramento dos lucros, a recorrente defende que deveria ser observada sua opção pelo lucro presumido, na forma do art. 24, §1º da Lei nº 9.249/95, reportando-se à DIPJ apresentada e aos recolhimentos promovidos. Assevera que, *relativamente à receita bruta declarada em DIPJ, a fiscalização admitiu a regularidade do IRPJ e da CSLL apurados pelo presumido (ainda que não possuísse o Livro Caixa), e de outra banda, lançou de ofício o IRPJ e a CSLL baseados nos critérios do lucro arbitrado*, e aduz que a Fiscalização não poderia homologar os valores declarados se o arbitramento foi motivado pela falta de apresentação do Livro Caixa. Assim, caso prevaleça *o entendimento acerca da aplicabilidade ao caso do lucro arbitrado, os lançamentos de ofício também afrontam o disposto no §1º do citado art. 24, haja vista que a suposta receita omitida deveria ter sido adicionada à receita bruta conhecida, tributada com base no lucro presumido*. Frente a tal vício insanável, os lançamentos seriam nulos de pleno direito.

Outro vício presente no lançamento decorreria de a fiscalização ter adotado *como base de cálculo das exações a integralidade dos créditos (depósitos bancários)*, dado que a receita bruta declarada também transitou pelas contas bancárias da autuada, *sendo certo que no total apurado pela fiscalização como omissão de receita está computado o valor de R\$ 3.296.141,96*, cabendo sua exclusão com fundamento no art. 42, §2º da Lei nº 9.430/96.

Finaliza assim totalizando os valores que devem ser desconsiderados na base tributável dos lançamentos questionados:

Operações	Banco Prosper S/A.	Banco Bradesco	BIC Banco	TOTAL
Mútuo	9.340.815,81	10.185.373,94	0,00	19.526.189,75
Aplicações	125.219.536,60	23.238.398,01	0,00	148.457.934,61
Outras	110.000,00	5.768.000,00	11.345.716,31	17.223.716,31
<b>TOTAL A EXCLUIR</b>	<b>134.670.352,41</b>	<b>39.191.771,95</b>	<b>11.345.716,31</b>	<b>185.207.840,67</b>

A recorrente discorda do agravamento da penalidade ao percentual de 112,5% porque não verificada a alegada *falta de apresentação de informações à autoridade fiscal*, dadas as petições apresentadas pela contribuinte durante do procedimento fiscal, por meio das quais se demonstra a conduta de sempre colaborar com o trabalho da Fiscalização, somente não sendo atendidas as intimações nas datas aprazadas *em razão da mora das instituições financeiras em lhe fornecer os extratos bancários*.

Observa que os esclarecimentos requeridos foram prestados e *a desobediência à ordem de exhibir livros e documentos fiscais não é conduta típica para fins de majoração da punição* em referência, *nem pode receber tratamento analógico in malam partem*, sendo tal hipótese inscrita como causa de arbitramento dos lucros. Ademais, não é possível estabelecer *quantas seriam as ordens fiscais para a prestação de esclarecimentos cujo descumprimento motivaria a punição mais severa*, devendo ser examinado, à luz do caso concreto, o *grau de desvalor da ação*. Entende que *se o fiscalizado forneceu o esclarecimento requisitado somente depois de intimado duas vezes para o mesmo propósito, longe está de restar caracterizada uma prática que denote acentuado desvalor, compatível com a sanção majorada*.

Conclui, assim, que o agravamento da penalidade não pode subsistir em razão de ato involuntário da contribuinte, ou por falta de apresentação de livros ou documentos que motivaram o arbitramento dos lucros. Cita jurisprudência em favor de seu entendimento, e acrescenta, ainda, que *para justificar o desatendimento dos pedidos de esclarecimentos, a Recorrente tinha em seu benefício o direito constitucional de não se auto incriminar ou não auxiliar na produção de prova contra si elaborada, ou seja, o exercício regular de direito como causa de exclusão da ilicitude*.

Por fim, opõe-se à aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, limitando-a às exigências de multa isolada, conforme jurisprudência que cita.

**Voto Vencido**

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Preliminarmente cumpre REJEITAR o pedido de sobrestamento do julgamento em razão da repercussão geral reconhecida acerca do *fornecimento de informações sobre movimentações financeiras ao Fisco sem autorização judicial, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e da aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001 para apuração de créditos tributários referentes a exercícios anteriores ao de sua vigência* (RE nº 601.314 - Relator Min. Ricardo Lewandowski), porque a aplicação subsidiária do art. 543-B do Código de Processo Civil somente seria possível, no âmbito administrativo, se procedimento semelhante ao da repercussão geral fosse adotado para apreciação de litígios pela Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF. De fato, a aplicação subsidiária de outros diplomas legais processuais destina-se, apenas, a suprir lacunas normativas no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, de modo a disciplinar procedimentos não previstos no Decreto nº 70.235/72, mas que se verificam tanto no âmbito processual tributário, como no âmbito processual civil. O rito da repercussão geral, por sua vez, é uma criação recente que objetivou, primordialmente, racionalizar o julgamento dos recursos extraordinários pelo Supremo Tribunal Federal, inclusive limitando sua admissibilidade e interrompendo a produção de outros julgados que suscitasse a interposição daquela espécie de recurso. Na medida em que o presente julgado não se sujeita a questionamento por meio de recurso extraordinário e as atividades da CSRF não foram objeto de semelhante racionalização, os efeitos do art. 543-B do Código de Processo Civil estão limitados ao que autoriza o art. 62, §1º, inciso II, alínea "b" do Anexo II do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, qual seja, o afastamento de tratado, acordo internacional, lei ou decreto cuja inconstitucionalidade tenha sido reconhecida naquele rito processual.

A recorrente também afirma a ilegalidade da quebra de sigilo bancário, e embora não conclua expressamente neste sentido, infere-se de sua argumentação a arguição de nulidade do lançamento. A decisão recorrida, porém, validamente expôs a regularidade do acesso do Fisco às informações bancárias das pessoas jurídicas. Do voto do julgador Paulo Mateus Ciccone extrai-se:

*Como se sabe, o acesso, pelas autoridades administrativas, às informações bancárias dos contribuintes tem fundamento na própria Constituição Federal:*

"Art. 145....."

§ 1º. Sempre que possível os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte."

*E o Código Tributário Nacional, com status de lei complementar, assim já previa, in verbis:*

"Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

II- os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;  
(...)"

*Posteriormente, a Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, dispôs sobre o acesso às informações bancárias, condicionando a requisição ao início do procedimento fiscal e à regulamentação ministerial:*

"Art. 8º. Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei n.º 4.595, de 31 de dezembro de 1.964.

Parágrafo único. As informações, que obedecerão às normas regulamentares expedidas pelo Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, deverão ser prestadas no prazo máximo de dez dias úteis contados da data da solicitação, aplicando-se, no caso de descumprimento desse prazo, a penalidade prevista no §1º do art. 7º."

*Contudo, no presente contexto, já se tem a Lei Complementar n.º 105, de 10 de janeiro de 2001, que regulou, com mais detalhes, a solicitação de informações às instituições financeiras, assim determinando:*

"Art. 1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

§1º São consideradas instituições financeiras, para os efeitos desta Lei Complementar:

[...].

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

[...]

VI - a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9º desta Lei Complementar.

[...]

Art. 2º O dever de sigilo é extensivo ao Banco Central do Brasil, em relação às operações que realizar e às informações que obtiver no exercício de suas atribuições.

[...]

Art. 3º Serão prestadas pelo Banco Central do Brasil, pela Comissão de Valores Mobiliários e pelas instituições financeiras as informações ordenadas pelo Poder Judiciário, preservado o seu caráter sigiloso mediante acesso restrito às partes, que delas não poderão servir-se para fins estranhos à lide.

[...]

Art. 4º O Banco Central do Brasil e a Comissão de Valores Mobiliários, nas áreas de suas atribuições, e as instituições financeiras fornecerão ao Poder Legislativo Federal as informações e os documentos sigilosos que, fundamentadamente, se fizerem necessários ao exercício de suas respectivas competências constitucionais e legais.

[...]

Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

[...]

§ 2º As informações transferidas na forma do *caput* deste artigo restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados.

§ 4º Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada

poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

§ 5º As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.

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.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária."

*Seguindo-a, a Lei nº 10.174, de 2001, e o Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, apenas regravaram com mais precisão a obtenção de dados, compondo o cenário jurídico no qual a autoridade fiscal está autorizada, nos casos previstos, a requisitar informações bancárias dos contribuintes fiscalizados.*

*Imprópria, assim, qualquer eventual tentativa de vincular esta atividade tão só ao Poder Judiciário, sob o argumento de que somente este atua com a razoabilidade necessária à garantia do direito fundamental à intimidade ou à inviolabilidade de dados. Os atos legais e regularmente mencionados disciplinaram as hipóteses específicas nas quais o acesso é permitido e, ao circunscrever-se a este âmbito, a prova obtida é plenamente válida.*

*Importa, também, acrescer que não há previsão expressa na Constituição quanto à inviolabilidade do sigilo bancário, advindo tal tese da interpretação doutrinária e jurisprudencial dada à matéria.*

*E, mesmo pressupondo tal garantia, cumpre observar que, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 219.780-5, em 13/04/1999, o ministro Carlos Veloso assim se manifesta:*

"[...]

A questão, portanto, de quebra do sigilo, resolve-se com observância de normas infraconstitucionais, com respeito ao princípio da razoabilidade e que estabeleceriam o procedimento ou o devido processo legal para a quebra do sigilo bancário.

A questão, portanto, não seria puramente condicional. A quebra do sigilo bancário faz-se com a observância, repito, de normas infraconstitucionais, que subordinam-se ao preceito constitucional. E de dizer, aquelas normas sujeitam-se ao controle de constitucionalidade, porque, em termos abstratos ou materiais, poderiam não estar conforme ao mandamento constitucional.

[...]"

*Ainda neste voto, embora identificado o direito ao sigilo bancário como espécie de direito à privacidade, o Ministro reporta-se a julgado anterior no qual admite que ele ceda "na forma e com observância de procedimento estabelecido em lei ". E, embora cogite da impossibilidade deste procedimento ser veiculado por meio de leis ordinárias, dada a prerrogativa conferida ao Poder Judiciário pela Lei nº 4.595, de 1.964, com status de lei complementar, é de se observar que à época daquele julgado ainda não havia sido editada a Lei Complementar nº 105, de 2001.*

*Também o Superior Tribunal de Justiça, antes da edição da Lei Complementar nº 105, de 2001, entendia possível o acesso aos dados protegidos por sigilo bancário. Veja-se a seguinte ementa:*

"É certo que a proteção ao sigilo bancário constitui espécie do direito à intimidade consagrado no art. 5º, X, da Constituição, direito esse que revela uma das garantias do indivíduo contra o arbítrio do Estado. Todavia, não consubstancia ele direito absoluto,

cedendo passo quando presentes circunstâncias que denotem a existência de um interesse público superior. Sua relatividade, no entanto, deve guardar contornos na própria lei, sob pena de se abrir caminho para o descumprimento da garantia à intimidade constitucionalmente assegurada." [STJ - Corte Especial - AgReg do IP n.º 187/DF - Rel. Min. Sávio de Figueiredo Teixeira - Diário de Justiça, Seção I, 16/09/96]

*Assente está, nos Tribunais Superiores, que o sigilo bancário não é absoluto e deve ceder em face do interesse público relevante. E, na sistemática estruturada pela Lei Complementar n.º 105, Lei n.º 10.174 e Decreto n.º 3.724, todos de 2001, as circunstâncias em que presente esse interesse são especificadas, inexistindo discricionariedade. O ato administrativo é vinculado às determinações legais, e estas correspondem à concretização da vontade do legislador de, naquelas hipóteses específicas, submeter as informações bancárias ao crivo fiscal.*

*Assim, uma vez presente o comando expresso, em lei ordinária e complementar, autorizando o exame de informações bancárias, cumpre acatá-lo e utilizá-lo, até porque não cabe aos agentes públicos questionarem a constitucionalidade de lei vigente, mediante juízos subjetivos, dado o princípio da legalidade que vincula a atividade administrativa.*

*A corroborar todo o exposto, reproduzem-se os fragmentos da decisão proferida no Agravo n.º 138263, pelo Relator, Juiz Federal convocado, Carlos Muta, no TRF da 3ª Região, 3ª Turma - Processo 2001.03.00.027704-8- DJU de 13/11/2001, p. 590, reproduzido pela Revista Dialética de Direito Tributário n.º 76, p. 216/219:*

"[...]

Em coerência com a legislação complementar, a Lei 10.174, de 09.01.2001, introduziu alteração no art. 11 da Lei 9.311/96, permitindo que a Secretaria da Receita Federal, na posse das informações a respeito da movimentação financeira de titulares de contas bancárias, utilize-os para verificação da existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições, e para o lançamento de crédito porventura existente, ...

Como se observa, (...), é possível reconhecer que a legislação foi minuciosa e criteriosa na identificação das situações sujeitas à quebra do sigilo bancário e

dos procedimentos necessários a tanto, resguardando, por meio do sigilo fiscal, as informações prestadas e os dados aferidos pelo exame de documentos, livros e registros de instituições financeiras, e reservando o seu uso a fins específicos, que não transcendem ao que necessário para o regular, justificado, proporcional e razoável exercício da competência constitucional e legal que possui o Estado-Administração de arrecadar os tributos e fiscalizar o cumprimento das obrigações fiscais.

Tampouco procede a tese de ofensa ao princípio da irretroatividade da lei. Com efeito, não existe direito adquirido à sonegação de informações ou de tributos ao Estado, mas apenas a possibilidade de invocação de decadência ou prescrição, (...). Por isso é que, prima facie, deve-se compreender que a criação de mecanismos de fiscalização e apuração de crédito tributário por lei nova não impede a sua aplicação mesmo no período anterior, desde que ainda possua o Fisco o poder de imposição, seja constituindo, seja revisando o lançamento efetuado pelo contribuinte. Em casos que tais, não se trata, por evidente, de criação ou majoração de tributo, com alteração da legislação vigente na data do fato gerador, mas apenas e tão-somente, da aferição da existência de tributo, devido conforme a lei da época, mas, eventualmente, não recolhido ou não declarado pelo contribuinte: em suma, a legislação impugnada não cria nem majora, em absoluto, qualquer tributo, mas apenas permite que o Fisco combata a sonegação fiscal, quando e se existente, o que é diferente. "

*E, por elucidativas, transcrevem-se as seguintes ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes:*

"... - SIGILO BANCÁRIO -... Não configura quebra de sigilo, o fornecimento ao Fisco, de informações sobre a movimentação bancária do contribuinte, as quais permanecem protegidas sob o manto do sigilo fiscal. Inteligência dos artigos 197, inciso II e 198, ambos do CTN." [Ac. 1.º CC 105-13223 - Sessão de 12/07/2000]

"...QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO - Tendo a autoridade administrativa procedido em conformidade com o exposto no art. 197, II, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional) e estando esta plenamente recepcionada pela Constituição Federal de 1988, não há que se cogitar em nulidade do lançamento." [Ac. 1º CC 104-17152 - Sessão de 17/08/1999]

"SIGILO BANCÁRIO ... - Informações obtidas regularmente junto às instituições financeiras e usadas reservadamente, no processo, pelos agentes do Fisco, não caracterizam violação do sigilo bancário." [Ac 1º CC 101-91.561 - DO 09/12/1997]

*Ainda, cumpre observar que o acesso às informações bancárias não configura, propriamente, quebra do sigilo bancário, haja vista a imposição, às autoridades administrativas, de seu resguardo durante todo o procedimento, não só em virtude do sigilo fiscal determinado no art. 198 do CTN, como também do disposto no art. 5º, § 5º e art. 6º, parágrafo único, ambos da Lei Complementar nº 105, de 2001.*

*Ademais, as informações se prestam apenas à constituição de crédito tributário, e eventual apuração de ilícito penal. Há, na verdade, mera transferência do sigilo, que antes vinha sendo assegurado pela instituição financeira, e passa a ser mantido pelas autoridades administrativas.*

*Especificamente com referência à retroatividade da lei, reprise-se que ela tão só estabelece meios de fiscalização, e não hipóteses tributárias, destinando-se a verificar a ocorrência de fato gerador de imposto, antes já previsto na legislação - art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Clara é a disposição do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), no sentido de o lançamento submeter-se ao procedimento disposto na lei vigente à data de sua formalização:*

[...]

*Cabe destacar que mesmo para fatos geradores ocorridos antes da edição da Lei n.º 9.430, de 1996, há jurisprudência do STJ-Superior Tribunal de Justiça mantendo lançamento tributário com fundamento na omissão de receitas em face de depósitos bancários cuja origem não foi esclarecida ou comprovada.*

*Nesse sentido, cabe transcrever parcialmente o voto prolatado em 21 de fevereiro de 2002, pelo Ilustre Ministro José Delgado, no Recurso Especial nº 379.081, interposto em face de acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região Fiscal:*

"EMENTA

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. IMPOSTO DE RENDA.

1. Acórdão recorrido que reconhece devido imposto de renda cujo valor foi fixado por arbitramento.
2. Contribuinte que, intimado a justificar depósitos bancários em sua conta-corrente, aduz que não o faz por não ter os documentos necessários.
3. Alega, em sede de recurso especial, de violação aos arts. 5º, X e XII, e 93, IX, da CF. Não conhecimento.
4. Acórdão que manteve o lançamento tributário, analisando o conjunto probatório, inclusive depósitos bancários de honorários advocatícios recebidos sem prova de pagamento de imposto de renda.
5. Não discussão, em segundo grau, sobre o art. 38, parágrafo 1º, da Lei nº 4.595, de 1964. Ausência de questionamento.

Recurso especial não conhecido. "

(...)

VOTO O SR. MINISTRO JOSÉ DELGADO (RELATOR):

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2206-2/2004 - O acórdão recorrido está sustentado em voto do seguinte teor (fls. 417/419):

Autenticado digitalmente em 22/03/2016 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO. Assinado digitalmente em 23/03/2016 por EDELI PEREIRA BESSA, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO

(...)

Quanto à análise do mérito, em si, do lançamento tributário, com base em extratos bancários, a Sentença merece reparos.

Por certo que o fato gerador do imposto de renda, a teor do art. 43, caput, e incisos, do Código Tributário Nacional (CTN), corresponde à aquisição efetiva de disponibilidade econômica ou jurídica. E, claro, meros depósitos bancários não são, necessariamente, acréscimo patrimonial, auferido pelo contribuinte. Até porque não se pode presumir fato gerador, em matéria tributária.

Só que, se por um lado, o depósito em si não é fato gerador de obrigação tributária, por outro, ele indica a existência de rendimentos que, aliados a outros elementos de prova, confirmam a aquisição de renda, justificando a incidência tributária.

Exatamente por isso que o contribuinte é regularmente intimado, para demonstrar (e, em matéria tributária, o ônus probatório se inverte) que tais receitas (ou variações positivas na conta-corrente, ou aplicações) não são tributáveis (como os alegados, e não provados, recebimentos, pelos clientes, de valores indenizados).

O § 5º, do art. 6º, da Lei nº 8.021/90 não afronta o art. 43, caput, e incisos do CTN (enquanto lei complementar), ao permitir o arbitramento, com base em depósitos bancários, ou aplicações, realizadas junto às instituições financeiras. Isto porque deixa aberta, ao contribuinte, a possibilidade de comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Se o contribuinte não demonstra a origem dos depósitos, então não estamos mais diante de uma presunção, mas sim, diante de efetivo acréscimo patrimonial.

Como bem salientou a Ré, em seu apelo, "...se tais valores são movimentados à sua ordem, o pressuposto lógico é que pertencem ao contribuinte. E, se não foram declarados, são rendimentos omitidos, sujeitando o infrator ao lançamento de ofício. Portanto, não cabe ao fisco demonstrar o que já está demonstrado, ou seja, que tais depósitos são rendimentos do contribuinte e que o mesmo os omitiu à tributação. Se a situação do contribuinte fugir a tal regra de raciocínio lógico, caberia a ele e só a ele prová-la, demonstrando, por exemplo, que o dinheiro que transitou por suas contas bancárias, não lhe pertence ou que

tem por hábito ficar fazendo sucessivos saques e depósitos com o mesmo dinheiro, etc...  
" (...) "... como ficou demonstrado, apesar da ampla defesa proporcionada, o contribuinte/apelado não provou a origem dos depósitos bancários, flagrantemente superiores ao rendimento declarado...".

(...)

Por todas essas razões, entendo que a sentença merece reparos, devendo a presente ação anulatória de débito fiscal ser julgada totalmente improcedente, suportando, a parte autora, os ônus sucumbenciais integrais, sendo os honorários advocatícios fixados em 10% do valor da causa atualizado.

Ante o exposto, conheço da apelação do autor, negando provimento. Conheço da remessa oficial e da apelação da Ré, dando provimento, para o efeito de julgar improcedente a ação anulatória de débito fiscal. E o voto. " Do exposto, conclui-se que a Corte de segundo grau decidiu: (...)

**c) embora o depósito bancário, em si, não seja fato gerador da obrigação tributária, não deixa, contudo, de indicar rendimentos que, aliados a outros elementos de prova, confirmam a aquisição de renda, justificando incidência tributária;**

**b) no caso em exame, o contribuinte, embora chamado para tanto, não provou a origem dos depósitos bancários, flagrantemente superiores ao rendimento declarado para fins de imposto de renda;**

(...)

Não conheço, em consequência, do recurso especial quanto a essa alegação.

O acórdão aceitou o lançamento tributário com base na prova dos autos, não considerando, unicamente os extratos bancários. A sua fundamentação segue linha de entendimento de que o recorrente foi intimado a justificar os valores encontrados em sua conta bancária, sem que tenha conseguido fazê-lo, incluindo-se os valores que recebeu a título de honorários.

Há, portanto, posicionamento do acórdão vinculado a fatos que não se esgotam, unicamente, no exame dos extratos bancários. Ressalte-se que o acórdão entendeu ser válido e eficaz o lançamento tributário porque o recorrente não comprovou a origem dos seus depósitos bancários, considerando, ainda, a existência de valores recebidos a título de honorários, sem que o imposto de renda tenha sido recolhido.

Isto posto, não conheço do recurso especial. "[grifou-se]

*Diante de todo o exposto, por estar o acesso às informações bancárias regularmente autorizado nas leis mencionadas, bem como no Decreto nº 3.724, de 2001, válidos são os procedimentos aqui adotados e as provas assim obtidas, inexistindo qualquer prejuízo à exigência fiscal.*

*Infere-se, pois, carecer sustentação à irresignação da autuada, pelo que é indeferida.*

*Destaque-se, por fim, que as decisões trazidas pela defesa em relação ao tema tratado, ainda que advindas da Corte Suprema, aproveitam apenas as partes envolvidas nas respectivas lides, não tendo o efeito erga omnes necessário a vincular os julgadores administrativos.*

*Nesse contexto, como dito antes neste voto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade, mesmo que possam existir julgamentos esporádicos (como os referidos pela defesa) com entendimentos divergentes ao esposado neste voto.*

*Confirmando esse posicionamento, como igualmente reportado alhures, a Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), dele fez constar o art. 62, o qual assim dispõe: "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".*

*Assim como também já foi editada a Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF (e que vincula este Colegiado), antes reproduzida, mas novamente trazida para melhor fixação:*

**Súmula CARF nº 2:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

*Em suma, carece competência a este órgão julgador de 1ª Instância para reconhecer, em sede administrativa, alegações sobre ilegalidades ou inconstitucionalidades arguidas pelos sujeitos passivos. (destaques do original)*

Tais argumentos são aqui adotados para afastar a alegação de que o sigilo bancário seria um direito constitucionalmente assegurado, sendo irrelevantes as referências da recorrente a decisões judiciais em sentido contrário, que firmam a necessidade de ordem judicial para tanto. Quanto à manifestação do Supremo Tribunal Federal acerca da incompatibilidade do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 com os princípios constitucionais vigentes, e com referência à alegada discricionariedade presente nos atos ali autorizados, cumpre acrescentar, para além da impossibilidade de se discutir, aqui, a inconstitucionalidade da lei tributária, que a Requisição de Informações sobre Movimentação

Financeira - RMF está disciplinada no Decreto nº 3.724/2001, cujas regras afastam a alegada discricionariedade.

O art. 4º, §5º do Decreto nº 3.724/2001 estabelece que *a RMF será expedida com base em relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal encarregado da execução do MPF ou por seu chefe imediato*. Por sua vez, o §6º do mesmo artigo dispõe que *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*. Tais requisitos evidenciam atos plenamente vinculados, em conformidade com o exigido pelo art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 (*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*).

No presente caso, a Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira está juntada às fls. 114/118 e decorre de embaraço à fiscalização (art. 33 da Lei nº 9.430/96), devidamente demonstrado em razão da falta de atendimento às intimações lavradas no curso do procedimento fiscal, também descritas por ocasião da lavratura dos lançamentos em debate.

Esclareça-se, ainda, que a lei autorizou tal acesso no curso do procedimento fiscal, cuja natureza é inquisitorial, e não abre espaço, assim, para impugnação, como pretendido pela recorrente. A possibilidade de discussão administrativa da prova e do procedimento para sua obtenção se verifica, nos termos do Decreto nº 70.235/72, a partir do lançamento e por meio dos recursos administrativos, sendo certo que, se alguma arbitrariedade ou ilegalidade existe, deve o prejudicado demonstrá-las mediante confronto com os diplomas legais e regimentais pertinentes, para o que não se presta a argumentação de que o embaraço não teria se verificado em razão de a contribuinte não estar obrigada a produzir prova contra si mesma. Isto porque, como antes já se demonstrou, inexistente garantia constitucional ao sigilo bancário, mormente quando se está frente a atividades de pessoa jurídica da qual decorrem obrigações acessórias assim expostas no Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99:

*Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).*

*§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).*

*§ 2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, parágrafo único).*

§ 3º *Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).*

Os extratos bancários, como comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, são de conservação e guarda obrigatória, inexistindo qualquer ilegalidade na exigência, pelo Fisco, de sua apresentação. Caracterizada a *negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que assente a escrituração das atividades do sujeito passivo*, bem como o *não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros*, resta evidente o embaraço que autoriza a requisição das informações de movimentação bancária diretamente às instituições financeiras.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de REJEITAR a arguição de nulidade do lançamento por quebra de sigilo bancário.

Passando ao mérito, a recorrente aponta a existência de *vícios formal e material incorridos pela autoridade na constituição do crédito tributário, mormente quanto à determinação da matéria tributável*. Aduz, primeiramente, que a Fiscalização indevidamente afirmou não ter sido comprovada a origem dos créditos bancários apesar da *farta documentação acostada ao processo*, que seria *suficiente para, em exame acurado, provar que o ingresso de recursos provém de empréstimos tomados junto a pessoas jurídicas e físicas, a título de capital de giro, e de aplicações financeiras*.

Inicialmente cumpre observar que, em impugnação, a contribuinte limitou-se a alegar que os valores autuados representariam *mera passagem de recursos*, apontando aqueles que se refeririam a transferências de mesma titularidade. As alegações foram assim apreciadas na decisão de 1ª instância:

*Antes de se prosseguir com a apreciação dos itens finais apresentado pela defesa, insta ver os lançamentos perpetrados pelo Fisco com supedâneo no artigo 42, da Lei nº 9.430/1996 e que têm vinculação direta com o tema atrás tratado (sigilo bancário).*

*Tais lançamentos, relativos ao ano-calendário de 2008, tiveram sustentáculo na movimentação bancária da autuada, que viu carregada a crédito de suas contas correntes mantidas em diversas instituições financeiras, substanciais valores para os quais, devidamente intimada a comprovar suas origens, na forma prevista na legislação vigente (artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996), não logrou êxito.*

*Relata o Fisco que ter permitido ao sujeito passivo demonstrar que os rendimentos já foram oferecidos à tributação, "o que, no caso presente, não ocorreu" (Termo de Verificação Fiscal - fl. 3027)*

*Expõe ainda ter diligenciado junto a "agentes beneficiários de saídas de recursos das contas bancárias do sujeito passivo", e que "todo o esquema detectado só foi viabilizado pela existência da pessoa jurídica da fiscalizada".*

*Percorrendo-se os autos nota-se o cuidado do Agente condutor do feito em permitir à autuada, na forma do que dispõe o artigo 42, da Lei nº 9.430/1996, que justificasse as origens dos valores carregados a crédito de suas contas bancárias, como, p. ex., se vê às fls. 3006, do Termo de Verificação Fiscal:*

*"a fiscalização submeteu os valores que foram levantados de depósitos/créditos bancários ao contribuinte, mas o mesmo preferiu restar silente, tendo sido o procedimento fiscal caracterizado por pedidos de prorrogação de prazos assinados pelo*

Diretor-Presidente da empresa o Sr. LUCIO BOLONHA FUNARO, mas sem o efetivo esclarecimento às demandas fiscais. Dessarte, resta ao Auditor-Fiscal titular do procedimento proceder à conclusão do mesmo com o lançamento *ex-officio* dos valores devidos".

*Tais montantes foram assim resumidos pelo Fisco (cf. tabelas abaixo):*

[...]

*De seu lado, a impugnante resumiu sua defesa em tentar descaracterizar o acesso do Fisco às suas contas bancárias (matéria já tratada neste voto) e, naquilo que realmente deveria ser a seara em que batalharia, ou seja, a demonstração e justificativa das origens dos recursos que permitiram carrear a crédito de suas contas mantidas junto a instituições financeiras **o volumoso montante de mais de 224 milhões de reais**, contra uma receita informada em DIPJ de pouco mais de 3 milhões, **em um brutal descompasso onde os referidos créditos somaram mais de 68 vezes a mencionada receita, ou, mais claramente, uma divergência de 6.816,55% (seis mil, oitocentos e dezesseis por cento)**, limitou-se a alegar não terem sido desconsideradas as transferências e depósitos de mesma titularidade, conforme demonstrativo inserido em sua peça de contestação (fls. 3391), e que será analisado adiante.*

*A propósito, afirma ainda a defesa que tais valores (somando R\$ 23.880.166,62) devem ser excluídos dos lançamentos, em razão de se constituírem de "transferências entre contas de mesma titularidade" (impugnação - fls. 3392) e que os demais montantes, inseridos na planilha de fls. 3036/3043 seriam "mera passagem de recursos; não são receitas e, portanto, são imprestáveis para formar a base de cálculo dos tributos e contribuições".*

*Antes da análise dos números levantados pela defesa, impõe-se apreciar as assertivas finais, acima reproduzidas, confrontando-as com a figura da presunção legal trazida pelo artigo 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que permitiu ao Fisco caracterizar como omissão de receitas os valores creditados em contas de depósitos ou de investimentos mantidas pela pessoa jurídica junto a instituições financeiras e em relação às quais, regulamente intimada, não conseguir comprovar, por documentação hábil e idônea, a origem dos recursos que permitiram tal movimentação.*

*Neste contexto, certamente, é pacífico dizer que somente o depósito bancário em si não é, realmente, sinônimo de receita, podendo se constituir em "marco inicial de uma investigação".*

*Assim, seria extremamente cômodo - mas, incorreto - que a fiscalização tomasse os extratos bancários e, a seu bel entendimento e sem qualquer aprofundamento, concluísse as operações ali retratadas e lavrasse os autos de infração que entendesse cabíveis, sem a oitiva da parte contrária.*

*Entretanto, não foi esse o procedimento adotado pela fiscalização (nesse e em tantos outros casos), permitindo à autuada apresentar as justificativas necessárias.*

*De fato, com o surgimento no mundo jurídico do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, abriu-se ao Fisco a possibilidade de se presumir a existência de omissão de receita ou rendimento quando o contribuinte, devidamente intimado, não conseguir justificar a origem dos valores lançados a crédito de suas contas em instituições financeiras.*

*Trata-se, pois, de uma presunção legal que só se valida com a rigorosa oferta ao fiscalizado da possibilidade de comprovar a origem dos recursos.*

**Exatamente como ocorreu no caso presente.**

*Vale exprimir, não é o depósito bancário em si que se converte em omissão de renda ou receita e se transforma em fato gerador de tributos, mas os recursos que deram origem a tal depósito e que não venham a ser comprovados pelo fiscalizado, mesmo que devidamente intimado a demonstrar tais origens.*

*De outra parte, prestigie-se o trabalho fiscal que, em momento algum, resvalou por caminhos ilegais ou exorbitou de suas funções. Ao revés, sempre permitiu a manifestação da autuada de forma a encontrar a verdade dos fatos.*

*Neste campo, ao receber as informações das instituições financeiras, cruzá-las com as da própria fiscalizada e com o banco de dados da Receita Federal e intimar a contribuinte a justificar as divergências, sem que tenha recebido qualquer resposta sustentável, só lhe restava lançar mão da presunção legal de definir como omissão de receitas, valores que ingressaram nas contas bancárias do sujeito passivo e não foram devidamente justificados.*

*É o dizer da Lei 9.430/96:*

#### **Depósitos Bancários**

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 que 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.

(...)

*Mencionado dispositivo, ao alçar os depósitos bancários de origem não comprovada à categoria de presunção legal de omissão de receitas, aperfeiçoou a legislação existente que já admitia o lançamento com base em depósitos bancários, mediante presunção simples, desde que outros elementos consolidassem os indícios apurados. Veja-se, a respeito, o entendimento já pacificado da jurisprudência administrativa:*

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Com o advento da Lei 9.430/96, a presunção de omissão de rendimentos calcada em depósitos bancários adquiriu status legal. (Acórdão CCnº 103-23.543 - Sessão de 14/08/2008)

*Tem-se, dessa forma, como ensina Maria Rita Ferragut (in Presunções no Direito Tributário, Dialética, São Paulo, 2001), uma prova indireta condutora da mesma 'probabilidade fática' da prova direta, in verbis:*

"Assim, tem a Administração Pública o dever-poder de investigar livremente a verdade material diante do caso concreto, analisando todos os elementos necessários à formação de sua convicção acerca da existência e conteúdo do fato jurídico, já que é uma constatação a prática de atos simulatórios por parte do contribuinte, visando diminuir ou anular o encargo fiscal. E essa liberdade pressupõe o direito de considerar fatos conhecidos não expressamente previstos como indiciários de outros fatos, cujos eventos são desconhecidos de forma direta.

A presunção *homini* de forma alguma significa que a tributação ocorrerá em mera verossimilhança, probabilidade ou verdade material aproximada. Pelo contrário, veiculará conclusão provável do ponto de vista fático, mas certa do jurídico. Por isso, resta uma vez mais observar que também a prova direta leva-nos à certeza jurídica e à probabilidade fática, já que não relata com certeza absoluta o evento, inatingível. Detém, apenas, maior probabilidade do fato corresponder à realidade sensível."

*Em seu trabalho 'Evasão Fiscal: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação' (in Revista Dialética de Direito Tributário n.º 67, Dialética, São Paulo), a mesma autora acrescenta:*

"As presunções assumem vital importância quando se trata de produzir provas indiretas acerca de atos praticados mediante dolo, fraude, simulação, dissimulação e má-fé geral, tendo em vista que, nessas circunstâncias, o sujeito pratica o ilícito de forma a dificultar em demasia a produção de provas diretas. Os indícios, por essa razão, convertem-se em elementos fundamentais para a identificação de fatos proposadamente ocultados para se evitar a incidência normativa."

*Sabe-se que em relação às presunções de omissão de receita, essas são classificadas pela doutrina como espécies de provas indiretas. A doutrina do Direito Tributário identifica duas espécies distintas: as legais e as simples (comuns). As presunções legais se subdividem em absolutas (jure et de jure) e relativas (jures tantum). As presunções absolutas não admitem prova em contrário ao fato presumido, já as relativas admitem prova contrária, reputando-se verdadeiro o fato presumido até que a parte interessada prove o contrário.*

*As presunções legais relativas provocam, como dito, a chamada "inversão do ônus da prova", cabendo ao contribuinte provar que o Fisco está equivocado. A falta de adequada comprovação impede o acolhimento do pleito, este é o entendimento expresso pelo Código de Processo Civil, art. 333, II.*

*No presente caso, a fiscalização promoveu - correta e obedientemente à legislação - a Intimação e a Reintimação da fiscalizada, tomando o cuidado de individualizar as operações questionadas, de modo que, permanecendo indemonstrada a origem dos recursos discriminados, a hipótese subsume-se perfeitamente ao fato jurídico tributário descrito no antecedente da regra matriz de incidência tributária.*

*Por não ser admissível prejuízo à incidência tributária pela impossibilidade de se produzir a prova direta da infração, a presunção de omissão de receita construída a partir de tal indício é suficiente para a exigência, até porque admitida legalmente.*

*Ademais, não se perca que a chamada prova indiciária é pacificamente admitida em nosso direito, como ferramenta necessária para apurar eventos que não se mostram explícitos, como já decidido pelo CARF:*

ASSUNTO: PROVA INDICIARIA A prova indiciária é meio idôneo admitido em Direito, quando a sua formação está apoiada em uma concatenação lógica de fatos, que se constituem em indícios precisos, "econômicos" e convergentes. (Acórdão nº 1401-000.405 - Primeira Turma/Quarta Câmara/Primeira Seção de Julgamento - Recurso nº 167753 - Processo nº 15586.000098/2007-13 - Sessão de 25/01/2011 - Relator ANTONIO BEZERRA NETO)

*Cumpra ao Fisco, em tais circunstâncias, tão só provar o indício, como, de fato, foi feito. A relação de causalidade, entre ele e a infração imputada, é estabelecida pela própria lei, o que torna lícita a inversão do ônus da prova e a consequente exigência atribuída ao contribuinte de demonstrar que tais valores não são provenientes de receitas omitidas, mantidas à margem da escrituração regular ou em poder dos sócios.*

*A prova contrária à presunção legal, como dito, não foi fornecida pela autuada, nem durante os procedimentos fiscais nem na presente impugnação apreciada, remanescendo sem comprovação a quase totalidade dos depósitos questionados, como já enfatizado anteriormente.*

*Assim, concretizada a hipótese abstrata prevista na lei, o Fisco pode lançar mão da figura da presunção legal, como no caso em análise, quando se presume a ocorrência de omissão de receitas se o fiscalizado, devidamente intimado, não consegue comprovar, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

É indiscutível que, por se tratar de caso de presunção, não tem caráter absoluto, visto que pode ser afastada por prova em contrário, a ser produzida pela parte desfavorecida.

Entretanto, no caso em questão, mesmo depois de terem sido concedidas sucessivas oportunidades para a empresa esclarecer e comprovar adequadamente os recursos que permitiram sua vultosa movimentação bancária, ainda assim não vieram aos autos tais comprovações, exceto naquilo que será explicitado à frente e que se constitui em ínfima parcela do aqui discutido.

Em suma, a temerária afirmação da defesa de que os valores tomados pelo Fisco e expressos nas planilhas de fls. 3036/3043 seriam "mera passagem de recursos; não são receitas e, portanto, são imprestáveis para formar a base de cálculo dos tributos e contribuições", não tem a menor sustentabilidade em face do ordenamento jurídico vigente.

Passa-se, agora, a analisar os valores suscitados pela defesa e que se refeririam a transferências de mesma titularidade, passível de exclusão da base de cálculo apurada (e que não teriam sido consideradas pela Fiscalização).

Conforme exposto na impugnação (fls. 3391), os valores questionados pela defesa, reportando-se aos Bancos BIC e BRASDESCO, são os seguintes, iniciando-se pelo BIC:

a) **BANCO BIC**

3/04/2008 TED	R\$ 2.900.000,00	ROYSTER
12/06/2008 TRANS. MESMA TIT	R\$ 2.000,00	ROYSTER
01/07/2008 TRANS. MESMA TIT	R\$ 2.500,00	ROYSTER
06/10/2008 TRANS. MESMA TIT	R\$ 5.100.000,00	ROYSTER
<b>Total: R\$ 8.004.500,00</b>		

De plano, destaque-se inexistir o lançamento de "3/04/2008 TED", no valor de R\$ 2.900.000,00, conforme se mostra pela reprodução abaixo, extraída da planilha elaborada pelo Fisco (Anexa ao Termo de Verificação Fiscal - fls. 3036/3043), mostrando não haver qualquer registro de tal montante neste período:

173	BRASDESCO	3911	0000033086	01/04/2008	PROVENTO DELIBERADO Companhia	0002029469	366,96
174	BRASDESCO	3911	0000033086	03/04/2008	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.NOVINVEST CVM LTDA	0000094029	1.455.011,45
1	BIC	0009	0141002658	04/04/2008	TED-E 108 PAG DIF.TITULARIDADE	008541	1.223.866,84
2	BIC	0009	0141002658	08/04/2008	TED-E 08 STR DIF.TITULARIDADE	005843	1.435.931,49
3	BIC	0009	0141002658	08/04/2008	TED-E 08 STR DIF.TITULARIDADE	007523	12.930,65
175	BRASDESCO	3911	0000033086	09/04/2008	TED-TRANSF ELET DISPON REMET.NOVINVEST CVM LTDA	0006314976	67.656,70

Sequencialmente, ainda com fulcro na mesma planilha, vê-se que os demais valores questionados não permitem concluir se tratar de transferência de "mesma titularidade", como alega a defesa; muito ao contrário, o histórico aponta transferência de "titulares diferentes", conforme reprodução abaixo:

16	BIC	0009	0141002658	12/08/2008	TRNSF DIF.TITUL.INTERAGENCIA	1009638	2.000,00
19	BIC	0009	0141002658	01/07/2008	TRNSF DIF.TITUL.INTERAGENCIA	1009638	2.500,00
21	BIC	0009	0141002658	06/10/2008	TRNSF DIF.TITUL.INTERAGENCIA	1009590	5.100.000,00

Observe-se o teor do histórico: "Transf.Dif.Titul.Interagencia", o que permite supor referir-se a remessa feita por "diferente titularidade" e não "mesma titularidade", como aventado pela impugnante.

Claro que, por se tratar de histórico resumido e questão suscetível de prova contrária, poderia (e, na verdade, deveria, por força da norma impositiva prevista no artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996) a autuada ter trazido aos autos provas concretas (como microfimes dos lançamentos, declaração do estabelecimento bancário, etc), de que tais rubricas se refeririam, como alega, a transferências feitas pela mesma titular, no caso a Royster.

Não o fez, limitando-se a alegar (e frontalmente contra o histórico dos extratos) que mencionados valores seriam mera transferência, quedando-se inerte em demonstrar o inverso e descaracterizar o trabalho fiscal.

Desta forma, refutam-se as alegações da defesa em relação às transferências havidas no Banco BIC, mantendo-se os valores tomados pelo Fisco.

Em relação ao Banco Bradesco, o quadro é o seguinte:

b) **BANCO BRADESCO**

07/02/2008	DEPOSITO EM DINHEIRO DEP REF A DEV DE DOCUMENTO	R\$	195,20	
13/05/2008	TRANS VALOR ENTRE CONTA	R\$	70.000,00	ROYSTER
16/06/2008	TRANS VALOR ENTRE CONTA	R\$	3.171.000,00	ROYSTER
16/06/2008	TRANS VALOR ENTRE CONTA	R\$	2.123.000,00	ROYSTER
10/07/2008	TRANS VALOR ENTRE CONTA	R\$	749.000,00	ROYSTER
05/08/2008	TRANS VALOR ENTRE CONTA	R\$	1.450.000,00	ROYSTER
07/08/2008	TRANS VALOR ENTRE CONTA	R\$	154.000,00	ROYSTER
22/08/2008	TRANS VALOR ENTRE CONTA	R\$	6.808.471,42	ROYSTER
05/09/2008	TRANS VALOR ENTRE CONTA	R\$	1.222.000,00	ROYSTER
29/09/2008	TRANS ENTRE AGENC DINH O PROPRIO FAVORECIDO	R\$	47.000,00	ROYSTER
06/10/2008	TRANS VALOR ENTRE CONTA	R\$	1.000,00	ROYSTER
07/10/2008	TRANS ENTRE AGENC DINH O PROPRIO FAVORECIDO	R\$	10.000,00	ROYSTER
16/10/2008	TRANS ENTRE AGENC DINH O PROPRIO FAVORECIDO	R\$	36.600,00	ROYSTER
16/10/2008	TRANS ENTRE AGENC DINH O PROPRIO FAVORECIDO	R\$	33.400,00	ROYSTER
<b>Total:</b>		<b>R\$</b>	<b>15.875.666,62</b>	

Analisando-se caso a caso:

1) históricos que não permitem concluir tratar-se de transferências de valores de contas de mesma titularidade, cabendo à autuada a prova do alegado, o que não se viu nos autos(\*):

153	BRABESCO	3911	0000033066	07/02/2008	DEPOSITO EM DINHEIRO DEP REF A DEV DE DOCUMENTO	0002503857	195,20
186	BRABESCO	3911	0000033066	13/05/2008	TRANSF.VALOR ENTRE CONTA	0000003391	70.000,00
196	BRABESCO	3911	0000033066	16/06/2008	TRANSF.VALOR ENTRE CONTA	0000003391	3.171.000,00
197	BRABESCO	3911	0000033066	16/06/2008	TRANSF.VALOR ENTRE CONTA	0000003391	2.123.000,00
200	BRABESCO	3911	0000033066	10/07/2008	TRANSF.VALOR ENTRE CONTA	0000003391	749.000,00
207	BRABESCO	3911	0000033066	05/08/2008	TRANSF.VALOR ENTRE CONTA	0000003391	1.450.000,00
208	BRABESCO	3911	0000033066	07/08/2008	TRANSF.VALOR ENTRE CONTA	0000003391	154.000,00
210	BRABESCO	3911	0000033066	22/08/2008	TRANSF.VALOR ENTRE CONTA	0000003391	6.808.471,42
213	BRABESCO	3911	0000033066	05/09/2008	TRANSF.VALOR ENTRE CONTA	0000003391	1.222.000,00
226	BRABESCO	3911	0000033066	06/10/2008	TRANSF.VALOR ENTRE CONTA	0000003391	1.000,00

(\*) Nestes históricos, a simples menção de "Depósito em Dinheiro Dep Ref a Dev de Documento" ou "Transf.Valor Entre Conta" não possibilita afirmar, conclusivamente, que foram transferências feitas de contas da própria autuada para sua conta no Bradesco, cabendo-lhe o ônus da prova de que tal situação teria ocorrido, o que não se fez presente.

2) históricos que permitem concluir tratar-se de transferências de valores de contas de mesma titularidade e que, por isso, são excluídos da base de cálculo dos lançamentos(\*\*):

223	BRABESCO	3911	0000033066	29/09/2008	TRANSF ENTRE AGENC DINH O PROPRIO FAVORECIDO	0001011969	47.000,00
227	BRABESCO	3911	0000033066	07/10/2008	TRANSF ENTRE AGENC DINH O PROPRIO FAVORECIDO	0001052713	10.000,00
229	BRABESCO	3911	0000033066	16/10/2008	TRANSF ENTRE AGENC DINH O PROPRIO FAVORECIDO	0001380031	36.800,00
230	BRABESCO	3911	0000033066	16/10/2008	TRANSF ENTRE AGENC DINH O PROPRIO FAVORECIDO	0001012519	33.400,00

(\*\*) Aqui, como os históricos mencionam "Transf Entre Agenc Dinh o Proprio Favorecido", há fortes indícios de que se tratam, efetivamente, de remessas de contas de mesma titularidade, impondo, na dúvida e em respeito a clássico princípio jurídico (in dubio pro reo), decidir-se a favor da acusada, pelo que os valores serão excluídos dos lançamentos. Ademais, como se trata de "presunção" esta não pode comportar incertezas, restando fragilizado, neste caso pontual e específico, o lançamento fiscal.

Assim, dos valores citados pela impugnante no Bradesco e que somariam R\$ 15.875.666,62, restaram comprovados e expurgados os montantes descritos no item 2, acima, importando em R\$ 127.000,00<sup>8</sup>.

Portanto, a materialidade do fato gerador restou comprovada, de modo que fica mantido o lançamento neste aspecto, por sua absoluta correção, com os ajustes acima promovidos e que serão demonstrados no final do presente voto. (destaques do original)

Antecipe-se que, em recurso voluntário, a contribuinte renovou a vinculação de depósitos a transferências de mesma titularidade, apresentando a seguinte planilha:

Data	Situação	Valor	Folhas Processo
22/04/08	BRADESCO – Depósito pela Royster e transferido por TED para própria Royster	300.000,00	304
09/05/08	BRADESCO – Transferência pela Royster para a Royster	20.000,00	305, 438
13/05/08	PROSPER - Crédito por TED do Bradesco para B. Prosper	110.000,00	13, 305
16/06/08	BRADESCO - Transferência pela Royster para a Royster	2.123.000,00	310, 486
16/06/08	BRADESCO - Transferência pela Royster para a Royster	3.171.000,00	310, 485
01/07/08	BIC BANCO – Crédito de 2.500,00 + 100.000,00 + 2.000.000,00 e saída por transferência de igual valor	2.102.500,00	133
08/08/08	BRADESCO – estorno de lançamento	154.000,00	322
30/09/08	BIC BANCO – TED E no valor de 4.063.216,31 e saída por transferência de 863.216,00 + 3.200.000,00	4.063.216,31	134
06/10/08	BIC BANCO – Crédito de 5.100.000,00 e saída por transferência de 100.000,00 + 5.000.000,00	5.100.000,00	135
11/12/08	BIC BANCO – Crédito de 80.000,00 e saída por transferência de 25.000,00 + 25.000,00 + 30.000,00	80.000,00	136
<b>TOTAL A SER EXCLUÍDO</b>		<b>17.069.716,31</b>	

Analisando as informações presentes nas folhas do processo citadas pela recorrente, tem-se:

- Depósito de R\$ 300.000,00 em 22/04/2008 no BRADESCO: à fl. 304 consta reprodução do extrato bancário no qual este valor está indicado a crédito sob o histórico *DEPOSITO EM DINHEIRO ROYSTER SERVIÇOS S A* e a débito sob o histórico *TED TRANSF ELET DISP DEST. ROYSTER SERVIÇOS S/A*. Ocorre que na relação de depósitos bancários de origem não comprovada, consta à fl. 3038 apenas um depósito de R\$ 300.000,00 em 22/04/2008, possivelmente porque, se tal crédito foi transferido para outra conta de mesma titularidade, a duplicidade foi previamente excluída pela autoridade lançadora;
- Depósito de R\$ 20.000,00 em 09/05/2008 no BRADESCO: à fl. 305 consta reprodução do extrato bancário no qual este valor está indicado a crédito sob o histórico *TRANSF ENTRE AGENCIA DINH O PROPRIO FAVORECIDO* e a débito sob o histórico *TED TRANSF ELET DISP \*DEST ROYSTER SERVIÇOS S/A*, operação também refletida à fl. 438. Mas, à semelhança do caso anterior, à fl. 3038 consta apenas um depósito de R\$ 20.000,00 em 09/05/2008, não se verificando qualquer duplicidade;
- Depósito de R\$ 110.000,00 em 13/05/2008 no PROSPER: à fl. 13 consta extrato de PROSPER no qual o crédito de R\$ 110.000,00 está vinculado ao histórico *CRÉDITO POR (TED)*. Porém, à fl. 3038 inexistente depósito no valor de R\$ 110.000,00 em 13/05/2008 que tenha se prestado como indício de presunção de omissão de receitas, provavelmente porque a Fiscalização identificou que este valor seria proveniente de transferência do BRADESCO, registrada a débito à fl. 305;

- Depósitos de R\$ 2.123.000,00 e R\$ 3.171.000,00 em 16/06/2008 no BRADESCO: à fl. 310 consta reprodução de extrato do BRADESCO no qual os valores de R\$ 2.123.000,00 e R\$ 3.171.000,00 constam a crédito sob o histórico *TRASN F VALOR ENTRE CONTA* e a débito sob o histórico *TED TRANSF ELET DISP \*DEST ROYSTER SERVIÇOS S/A*, operações também refletida à fl. 485/486. Porém, à fl. 3039 somente constam como depósitos de origem não comprovada os primeiros ingressos de R\$ 2.123.000,00 e R\$ 3.171.000,00 no BRADESCO, sem qualquer referência ao ingresso das transferências de mesmo valor no PROSPER, porque a Fiscalização possivelmente já havia constatado esta duplicidade;
- Depósitos de R\$ 2.500,00, R\$ 100.000,00 e R\$ 2.000.000,00 em 01/07/2008 no BIC: à fl. 133 consta extrato do BIC no qual os três depósitos decorrentes de transferências são seguidos de débito referente a TED-E no valor de R\$ 2.102.610,20. Contudo, à fl. 3040 somente constam os três ingressos em BIC como depósitos de origem não comprovada, não se verificando qualquer outro ingresso em outro banco no valor de R\$ 2.102.500,00, ou mesmo de R\$ 2.102.610,20, que pudesse evidenciar a alegada duplicidade;
- Depósito de R\$ 154.000,00 em 07/08/2008 no BRADESCO: à fl. 322 consta reprodução de extrato do BRADESCO no qual há registro de R\$ 154.000,00 a crédito sob o histórico *TRANSF. VALOR ENTRE CONTA*, bem como a débito sob o histórico *ESTORNO DE LANÇAMENTO*. Observa-se, ainda, que inexistente qualquer outra operação em data próxima de mesmo valor, sendo válido, assim, concluir, que o depósito foi, de fato, estornado. Contudo, o depósito de R\$ 154.000,00 consta dentre aqueles que se prestaram como indício de omissão de receitas (fl. 3041), devendo ser promovida sua exclusão da base tributável;
- Depósito de R\$ 4.063.216,31 em 30/09/2008 no BIC: à fl. 134 consta extrato do BIC no qual o valor de R\$ 4.063.216,31 consta como crédito e débito em 30/09/2008, sendo o débito representado por parcelas de R\$ 863.216,00 e R\$ 3.200.000,00. Ocorre que, se tais débitos representam transferências para outra conta de titularidade da recorrente, esta ocorrência já foi considerada Fiscalização, porque apenas o crédito de R\$ 4.063.216,31 consta dentre aqueles que se prestaram como indício de omissão de receitas (fl. 3042). Assim, inexistente duplicidade que demande retificação;
- Depósito de R\$ 5.100.000,00 em 06/10/2008 no BIC: à fl. 135 consta extrato do BIC no qual o valor de R\$ 5.100.000,00 consta como crédito e débito em 06/10/2008, sendo o débito representado por parcelas de R\$ 100.000,00 e R\$ 5.000.000,00. Ocorre que, se tais débitos representam transferências para outra conta de titularidade da recorrente, esta ocorrência já foi considerada Fiscalização, porque apenas o crédito de R\$ 5.000.000,00 consta dentre aqueles que se

prestaram como indício de omissão de receitas (fl. 3042). Assim, inexistente duplicidade que demande retificação;

- Depósito de R\$ 80.000,00 em 11/12/2008 no BIC: à fl. 136 consta extrato do BIC no qual o valor de R\$ 80.000,00 consta como crédito e débito em 11/12/2008, sendo o débito representado por parcelas de R\$ 25.000,00, R\$ 25.000,00 e R\$ 30.000,00. Ocorre que, se tais débitos representam transferências para outra conta de titularidade da recorrente, esta ocorrência já foi considerada Fiscalização, porque apenas o crédito de R\$ 5.000.000,00 consta dentre aqueles que se prestaram como indício de omissão de receitas (fl. 3043). Assim, inexistente duplicidade que demande retificação;

Esclareça-se que apenas o depósito bancário decorrente de transferência entre contas bancárias de mesma titularidade não se presta como indício de omissão de receita, visto que sua origem é, à evidência, outra conta bancária do próprio sujeito passivo. Já o depósito bancário que antecede a transferência, cuja origem é externa, não pode ser descartado como indício de omissão de receitas apenas porque seus valores foram posteriormente transferidos a outra conta corrente de mesma titularidade. A duplicidade é evitada desconsiderando-se o segundo depósito, e não o primeiro que antecede a transferência, cuja origem externa deve ser comprovada e vinculada a operação regularmente tributada ou não sujeita a tributação.

Assim, dentre as alegações resumidas na planilha apenas, apenas o depósito de R\$ 154.000,00 promovido em 07/08/2008, cujo estorno está demonstrado no correspondente extrato bancário, deve ser excluído do montante de depósitos de origem não comprovada.

Retomando as alegações da recorrente na ordem apresentada, questiona ela o procedimento fiscal acerca das transferências cujos depositantes foram identificados, em especial as corretoras de valores mobiliários NOVINVEST e PROSPER CVC, mormente tendo em conta que o Fisco tinha conhecimento do recolhimento de tributos sobre as receitas declaradas no período. A contribuinte também questiona o procedimento de circularização procedido pela autoridade lançadora e as conclusões daí extraídas, argumentando que os documentos apresentados pelas pessoas diligenciadas constituem provas dos negócios realizados e origem dos créditos bancários questionados. Destaca a compatibilidade de seu objeto social com as operações realizadas, em sua maioria justificada pelos contratos de mútuo apresentados. *As relações de negócios estariam formalmente registradas na documentação integrante dos autos e revelam a forma de atuação econômica da autuada, sendo descabida a busca por informações acerca dos pagamentos frente à sua opção pelo lucro presumido.*

A apreciação destas alegações demanda, inicialmente, recordar quais documentos foram apresentados pela contribuinte no curso do procedimento fiscal:

- Extratos bancários de apenas um de seus estabelecimentos;
- Cópias de seus Estatutos Sociais e Balanço Patrimonial de 2008;

A contribuinte, optante pelo lucro presumido, sequer possuía o Livro Caixa ou o Livro de Registro de ISS, e também não apresentou o Livro Razão, apesar de ter se comprometido a fazê-lo. Deixou, ainda, de fornecer informações relativas a seus clientes e os serviços a eles prestados, e alegou aguardar a entrega de extratos bancários pelas instituições

BIC e BRADESCO. Na sequência do procedimento fiscal, deixou de responder às intimações fiscais para comprovação da origem dos depósitos bancários.

Neste cenário, a identificação dos depositantes e a existência de tributos recolhidos sobre receitas declaradas em nada afetam a aplicação do art. 42 da Lei nº 9.430/96. O §3º deste dispositivo estabelece que *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*. Porém, a comprovação da origem se faz mediante apresentação da escrituração e de documentos coincidentes em datas e valores com os depósitos questionados, ao passo que, como já dito, a contribuinte não apresentou seu Livro Caixa nem as informações relativas a seus clientes e aos serviços a eles prestados. Assim, as informações invocadas pela recorrente são vazias de conteúdo e não se prestam a desconstituir a presunção de omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada. Inexiste, assim, vício material na determinação da base tributável, ou mesmo vício formal na capitulação legal da infração.

Quanto às informações obtidas em circularização destaca-se da acusação fiscal: a) as corretoras NOVINVEST e PROSPER CVC recusaram-se a fornecer as informações requeridas pelo Fisco; b) STOCKLOS, MACAR e SERGIO GUARACIABA MARTINS REINAS solicitaram prorrogação de prazo, mas nada apresentaram; c) LUCIO BOLONHA FUNARO apenas entregou *um extrato de movimentação de mútuo, onde evidentemente o mesmo assina tanto como mutuante quanto como representante da mutuaría (ROYSTER)*, sendo que tal documento, além de desprovido de qualquer formalidade, não pôde ser confrontado com a escrituração ou, ao menos, o Livro Caixa, que deixaram de ser apresentados pela fiscalizada, não bastasse o descompasso com os valores por ele informados em sua DIRPF (diminuição do crédito em R\$ 7 milhões contra o recebimento líquido de R\$ 13,3 milhões no período fiscalizado); d) CINGULAR apresentou contrato de conta-corrente entre as partes também despido de qualquer formalidade, assinado apenas por Lucio Bolonha Funaro e que não pôde ser confrontado com o Livro Caixa que deixou de ser apresentado; e) GALLWAY apresentou contrato de conta-corrente e contrato de investimento despídos de qualquer formalidade, além de serem insuficientes para, sequer, justificar o pagamento de contas desta empresa a partir de contas bancárias da fiscalizada.

Inicialmente esclareça-se que as provas reunidas em diligências integraram a fase inquisitorial do procedimento fiscal e assim sua ciência ao sujeito passivo somente é necessária na formalização do lançamento, contra o qual foi possível a apresentação de recursos administrativos e regular exercício do direito de defesa. Contudo, para se contrapor às conclusões fiscais, a recorrente limita-se a classificar de tendenciosos os fatos narrados e a afirmar a validade das provas apresentadas por terceiros para demonstração da origem dos créditos bancários questionados, olvidando ser seu o dever de apresentar tal documentação, integrante de sua escrituração contábil/fiscal, cuja guarda e conservação são obrigatórias na forma do art. 264 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99. A falta de apresentação destes elementos torna inócua a argumentação da recorrente acerca da regularidade dos serviços *de agenciamento de negócios, cobrança e consultoria em finanças, além de participação em outras sociedades, simples ou empresárias*, constante de seus atos constitutivos.

De fato, para demonstrar que *a movimentação financeira de expressivos valores pelas contas bancárias de titularidade da autuada decorrem de contratos de mútuo*

*celebrados com pessoas jurídicas e com o sócio Lúcio Bolonha Funaro, a contribuinte deveria não só apresentar os correspondentes contratos, como também documentos que os vinculassem individualmente a cada depósito questionado pelo Fisco, para além da regular escrituração destas operações, ao menos, em Livro Caixa. Elementos desta espécie também poderiam sustentar sua alegação de que os pagamentos, objetos da circularização, foram realizados pela autuada em razão dos contratos firmados. Mas, ao contrário, os contratos invocados pela defesa, que seriam referentes a empréstimos para capital de giro com Cingular Fomento Mercantil Ltda (fls. 2587/2589) e Gallway S/A Securitizadora de Créditos Financeiros (fls. 2602/2607), apenas enunciam genericamente que:*

#### *CLAUSULA PRIMEIRA - ESCOPO*

*1.1. O presente Instrumento tem por finalidade a realização de mútuos sucessivos entre as PARTES, em sistema de compensação, por meio de transferência bancária ou depósito na conta a ser indicada pelas PARTES, a fim de atender às necessidades de capital de giro de suas atividades, na medida de suas necessidades.*

#### *CLAUSULA SEGUNDA - MOVIMENTAÇÃO*

*2.1. As solicitações referentes aos empréstimos supracitados poderão ser realizados da forma que melhor convir às PARTES, seja por meio eletrônico, telefone, cartas ou notificações.*

*2.2. Todos os valores entregues pelas PARTES, uma à outra, dever são objeto de extrato ou relatório anual, assinado pelas PARTES, para realização de compensação, balanço e liquidação da dívida ao término do presente, que passarão a fazer parte integrante deste Instrumento.*

*2.3. O saldo em favor de uma das PARTES, se existente, deverá ser liquidado na forma prevista na Cláusula Quarta abaixo.*

*2.4. A qualquer momento, qualquer das PARTES, em verificando que o saldo devedor/credor ultrapassou o montante de R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais) [com CINGULAR e R\$ 5.000.000,00 com GALLWAY], poderá dar por finalizado o presente Contrato, sem prévio aviso e mediante simples comunicado, sem qualquer prejuízo do pagamento do saldo devedor/credor na forma da Cláusula Quarta abaixo.*

#### *CLÁUSULA TERCEIRA - PRAZO*

*3.1. O presente Instrumento terá início na data de sua assinatura e vigorará até o fim do ano-calendário 2008, salvo se prorrogado em comum acordo, por meio de aditamento ao presente.*

#### *CLAUSULA QUARTA - LIQUIDAÇÃO E PAGAMENTO*

*4.1. Ao término do prazo estipulado na Cláusula Terceira, realizar-se-á balanço de entradas e saídas das PARTES, a fim de se apurar eventual saldo devedor.*

*4.2. Em havendo saldo devedor, a Parte devedora quitará a dívida no prazo de 30 (trinta) dias corridos, contados do término da vigência deste Instrumento. Alternativamente, as Partes deverão celebrar instrumento de confissão de dívida que represente o crédito, com ajuste do prazo em forma de pagamento.*

*4.3 Em caso de prorrogação do Instrumento, o prazo para realização de balanço e, conseqüentemente, para pagamento do valor devido será automaticamente prorrogado.*

*4.4 Os valores poderão ser corrigidos monetariamente pelo índice IGPM/FGV da época do pagamento.*

Ainda que, abstraindo-se o significativo volume de recursos movimentados, afaste-se a necessidade de registro cartorário de tais documentos frente à assinatura de duas testemunhas, como invoca a recorrente, tais contratos não se prestam, isoladamente, a comprovar a origem dos depósitos bancários questionados, ainda o depositante deles seja parte. De fato, sem outro documento de prova da vontade das partes, e sem a escrituração correspondente, não há como vincular os depósitos promovidos por tais pessoas jurídicas à relação jurídica genericamente estipulada nos termos acima, podendo os créditos decorrerem de várias outras operações ou, até mesmo, representarem transferência de recursos de terceiros, mormente frente à evidente confiança entre as partes que se permitem, sem maiores garantias, o trânsito de créditos de tão representativa monta.

Com referência às operações com Lucio Bolonha Funaro, consta às fls. 2575/2579 documento denominado *Extrato de Movimentação de Mútuo*, possivelmente emitido em razão de contratação semelhante à acima demonstrada, e que relata diversos créditos e débitos verificados entre as partes, em razão dos quais o saldo de R\$ 16.285.690,00 em 31/12/2007 é reduzido a R\$ 14.389.821,74 em 30/01/2008. Tal documento, porém, reporta-se a, apenas, um mês de operações em 2008, e o único registro que possuiria alguma referência documental é o saldo inicial de R\$ 16.285.690,00, refletido na DIRPF de Lucio Bolonha Funaro. A Fiscalização, por sua vez, observou que as operações realizadas entre a fiscalizada e Lucio Bolonha Funaro representaram o crédito líquido, em favor do sócio administrador, de cerca de R\$ 13,3 milhões, diversamente dos registros em DIRPF que revelaram a redução de direitos de Lucio Bolonha Funaro em face da fiscalizada no montante de R\$ 7 milhões. Além disso, recorde-se, mais uma vez, o apontamento fiscal acerca dos efeitos da falta de apresentação da escrituração contábil ou, ao menos, do Livro Caixa para confirmação de tais alegações.

Tais operações, mormente quando realizadas com pessoa ligada, devem ser revestidas de regular comprovação, coincidente em datas e valores, que permitam avaliar a origem anterior dos valores entregues à pessoa jurídica, até porque muito antes da instituição da presunção legal contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, a legislação tributária já consolidara outra presunção legal de omissão de receita decorrente de suprimentos semelhantes, mas em caixa, nos termos do RIR/99:

*Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrariamente a base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).*

Por fim, quanto ao contrato firmado com Gallway Projetos e Energia do Brasil S/A (fls. 2614/2620), consta ali, apenas, o compromisso da fiscalizada de investir o montante de até R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais) naquela empresa, de acordo com a necessidade desta, para desenvolvimento de seus projetos de energia. Nada, no referido documento, estipula como a fiscalizada promoverá tais investimentos, e nenhum outro elemento foi apresentado para evidenciar sua efetivação. Nas diligências promovidas pela Fiscalização, constatou-se junto a Voith Hidro Ltda, Politécnica Comercial Elétrica Ltda, Sae Towers Brasil Torres de Transmissão Ltda, Toshiba Infraestrutura America do Sul Ltda e Weg Equipamentos Elétricos S/A, o recebimento de valores pagos pela fiscalizada em razão de serviços e equipamentos fornecidos à Centrais Elétricas de Belém - CEBEL. Todavia, além de

se tratar de informações prestadas por terceiros e não provas apresentadas pela fiscalizada, tais evidências estão relacionadas a pagamentos que teriam sido promovidos pela autuada, e não aos depósitos cuja origem não foi comprovada.

Claro está, assim, que *as relações de negócios não estão formalmente registradas na documentação integrante dos autos*. E, esclareça-se: os questionamentos fiscais que motivam a presunção de omissão de receitas foram direcionados aos depósitos bancários, de modo que as alegações da recorrente contrárias à *busca por informações acerca dos pagamentos* não tem qualquer relevo neste momento. Em verdade, as referências feitas pela Fiscalização aos pagamentos verificados nas contas bancárias da fiscalizada prestaram-se, especialmente, a evidenciar a conduta irregular do sócio-administrador Lucio Bolonha Funaro, e as relações entre a fiscalizada e as demais pessoas jurídicas mencionadas no Termo de Verificação Fiscal, parte delas também administradas por Lucio Bolonha Funaro.

A recorrente também se reporta aos documentos de fls. 3274/3283 e 3284/3339, referentes a resposta à intimação dirigida à diligenciada PROSPER CVC, encaminhados por via postal e recebidos pela Fiscalização em 20/03/2013, depois da lavratura do lançamento em 07/03/2013 e da sua ciência, por via postal, em 19/03/2013. Relata a Fiscalização que, intimada, PROSPER CVC requereu prorrogação de prazo para prestação das informações requeridas, mas tal prazo já havia expirado à época da lavratura do lançamento. Assim, os elementos tardios foram juntados aos autos depois da lavratura do lançamento,

Os documentos em referência consistem em extratos emitidos por PROSPER CVC, indicando a autuada como cliente, e enunciando, a partir de 09/05/2008, diversas transferências para e do BANCO PROSPER, além de registros decorrentes de liquidação de operações em bolsa, possivelmente vinculados a notas de corretagem juntadas na sequência. A partir deles a contribuinte alega movimentações decorrentes de *operações junto à carteira de compra e venda de valores mobiliários de negociação na Bolsa de Valores*, que estariam provados em *Extratos de Contas Correntes do período de jan. a dez./2008 (fls. 3274/3283) e Notas de Corretagem (fls. 3284/3339)*.

Registre-se inicialmente que tais alegações não foram veiculadas em impugnação e que os documentos referenciados foram apresentados por terceiros e não pela fiscalizada. Em tal contexto, caberia à recorrente, minimamente, empenhar-se em justificar, por meio de argumentos, por qual razão tais elementos poderiam ser tomados como prova da origem dos depósitos bancários questionados pela Fiscalização. Nesse sentido, porém, a recorrente apenas aduz que os históricos bancários evidenciam *que os valores lançados de ofício como omissão de receitas correspondem ao retorno de investimento*, não submetidos a incidência, exceto quanto aos ganhos líquidos, para os quais há tributação na fonte na forma do art. 758 do RIR/99, e foram tributados segundo sua opção pelo lucro presumido. No mais, somente apresenta, em tabela, os valores que não poderiam ter sido submetidos a tributação neste lançamento. Desta tabela toma-se como exemplo os depósitos de R\$ 888.948,88, R\$ 42.050,00 e R\$ 118.595,00, verificados no Banco Prosper entre 09/05/2008 e 13/05/2008, tendo como **depositante** "Prosper SA Corretora de Valores de Câmbio" e vinculados à "operação" de "Aplicação", ao passo que no extrato enviado por PROSPER CVC consta, apenas, que tais valores foram *TRANSF PARA O BANCO PROSPER*, não sendo possível compreender porque o depósito de valores de uma corretora de valores mobiliários em um banco poderia representar uma "Aplicação", como indicado na tabela elaborada pela recorrente. Todos os demais depósitos desta natureza relacionados no recurso voluntário às fls. 3606/3608

e vinculados à PROSPER CVC apresentam as mesmas características, insuficientes para se compreender porque a recorrente entende que sua origem estaria comprovada.

Observa-se, ainda, que na referida tabela a recorrente também agrega recursos provenientes de "Aplicação" por NOVINVEST CVC, apesar de inexistir nos autos qualquer referência a estas operações, dado que tal corretora sequer atendeu à intimação dirigida pela Fiscalização e, demais disso, cumpriria à recorrente apresentar tais documentos que certamente deveria deter caso fosse cliente daquela corretora.

Por fim, a recorrente relaciona na tabela em referência depósitos que, em razão do histórico *TRANSF DA CTAN*, evidenciariam retorno de aplicação, mormente tendo em conta a existência de outros registros, na mesma instituição financeira (Banco Prosper S/A), sob o histórico *TRANSF P CTAN*. Tais históricos, porém, não apresentam a clareza que a recorrente vislumbra e não se prestam, isoladamente, a suportar sua alegação. Indispensável seria a apresentação dos extratos de tais aplicações financeiras para se confirmar, mediante correspondência de datas e valores, que a origem dos depósitos seria o resgate de aplicações financeiras mantidas naquela instituição.

Por certo, depósitos bancários decorrentes de empréstimos, de movimentação transitória de recursos de terceiros ou de resgate de aplicações financeiras não se prestam como indícios para presunção de omissão de receitas. A questão, porém, é que a recorrente não provou que os depósitos questionados pela Fiscalização teriam origem em operações desta espécie. Alegar, apenas, não basta, especialmente quando tais operações sequer foram objeto de registro contábil ou fiscal.

Passando à determinação do lucro tributável a partir das receitas presumidamente omitidas, a recorrente defende que deveria ter sido respeitada sua opção pelo lucro presumido. Contudo, como já exposto na decisão de 1ª instância, o art. 530, III do RIR/99 impõe: *o imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte deixar de apresentar o Livro Caixa, no caso de optante pelo lucro presumido desobrigado de manter escrituração comercial, mas apenas o Livro Caixa integrado por toda a movimentação financeira, na forma do art. 527, parágrafo único, do RIR/99*. De outro lado, nenhum vício existe em se afastar a opção pelo lucro presumido e admitir, como receita bruta declarada, os valores informados em DIPJ, assim como tributos recolhidos aqueles apurados segundo aquela declaração. A DIPJ, produzida pelo sujeito passivo, é prova das receitas por ele reconhecidas e submetidas a tributação, ainda que não apresentada a correspondente escrituração. Para desconstituí-la, cumpriria ao sujeito passivo demonstrar a origem de sua movimentação financeira e evidenciar que todas as operações não se sujeitariam a tributação, ou então que há correspondência entre as receitas presumidamente omitidas e aquelas que já haviam sido submetidas à tributação, para assim caracterizar a hipótese do art. 42, §2º da Lei nº 9.430/96. Ausente qualquer demonstração documental neste sentido, as receitas provadas por declaração do sujeito passivo e por presunção são somadas para determinação dos tributos segundo o *regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base* e não segundo o regime de tributação pelo qual a contribuinte optou. Neste sentido é a Lei nº 9.249/95:

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

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

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, 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.

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário relativamente aos principais exigidos, para excluir das bases tributáveis, apenas, o depósito de R\$ 154.000,00 promovido em 07/08/2008.

Com referência ao agravamento da penalidade, a contribuinte aduz não ter se verificado a alegada *falta de apresentação de informações à autoridade fiscal*, dadas as petições apresentadas pela contribuinte durante do procedimento fiscal, por meio das quais se demonstrou a conduta de sempre colaborar com o trabalho da Fiscalização, somente não sendo atendidas as intimações nas datas aprazadas *em razão da mora das instituições financeiras em lhe fornecer os extratos bancários*.

A jurisprudência deste Conselho está consolidada contrariamente ao agravamento da penalidade em caso de arbitramento dos lucros, caso o agravamento seja motivado, apenas, pela falta de apresentação de livros e documentos que ensejaram o arbitramento dos lucros:

*Súmula CARF nº 96: A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.*

No presente caso, o arbitramento dos lucros foi motivado pela falta de apresentação do Livro Caixa. Porém, como bem relata a autoridade lançadora, desde o início do procedimento fiscal, em 26/03/2012, exigiu-se do sujeito passivo seus extratos bancários e informações sobre seus maiores clientes e especificação dos serviços prestados. Depois de concedida a primeira prorrogação de prazo, o contribuinte apresentou apenas extrato de uma instituição financeira e requereu nova prorrogação de prazo, sem apresentar *qualquer justificativa razoável para tal extensão de prazo, principalmente para itens que independiam de terceiros*. Novamente intimada em 17/05/2012, a contribuinte apresentou apenas contrato social e alterações e prometeu apresentar o Livro Razão em novo prazo de 15 (quinze) dias, findo o qual alegou estar impossibilitada de entregar os documentos *por depender de terceiros (como instituições financeiras)*. Em 18/06/2012 foi lavrado termo de constatação e intimação fiscal de fls. 108/111 para, segundo a Fiscalização, registrar *a negligência, o caráter protelatório das atitudes do contribuinte no curso da ação fiscal e a sua sujeição às consequências legais cabíveis*. Neste documento a Fiscalização frisa a ausência de qualquer justificativa para a falta de apresentação não só do Livro Caixa, como também do Livro Registro de ISS e das informações relativas a seus clientes.

Este contexto evidencia que o sujeito passivo limitou suas respostas aos extratos bancários e ao Livro Caixa exigidos desde o início do procedimento fiscal, nada dizendo acerca do Livro Registro de ISS e das informações relativas a seus clientes. Esta **conduta omissiva já seria suficiente para caracterizar o não atendimento pelo sujeito passivo,**

*no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos*, hipótese que na forma do art. 44, §2º, inciso I, autoriza o agravamento da penalidade em 50%.

Para além disso, depois de obtidas as informações das instituições financeiras via RMF, a Fiscalização novamente intimou o sujeito passivo, agora para comprovar a origem dos depósitos bancários (fl. 633), mas não obteve resposta. A contribuinte limitou-se a requerer dilação de prazo, que foi parcialmente concedida (fl. 654/656), sem que houvesse qualquer outra manifestação no novo prazo marcado.

Evidente, assim, a desídia do sujeito passivo durante o procedimento fiscal. Claramente sua conduta não foi de sempre colaborar com o trabalho da Fiscalização, e isso não só em relação ao Livro Caixa que motivou o arbitramento, como também em relação às informações de seus clientes e receitas declaradas, além da comprovação da origem dos depósitos bancários. Tais circunstâncias são suficientes para manutenção do agravamento da penalidade ainda que fosse possível admitir, como quer a recorrente, que ela não teria a guarda dos extratos bancários e dependeria da presteza das instituições financeiras para atender às exigências fiscal, ou mesmo estaria exercendo *o direito constitucional de não se auto incriminar ou não auxiliar na produção de prova contra si elaborada*.

Esclareça-se, ainda, que a hipótese de agravamento está explicitada em lei, sem que ali se cogite de análise valorativa dos efeitos do descumprimento. De toda sorte, mesmo admitindo-se a pretensão de que seja examinado, à luz do caso concreto, o *grau de desvalor da ação*, basta observar que o procedimento fiscal, tendo por referência o ano-calendário 2008, teve início em 04/04/2012 e somente foi concluído em 19/03/2013, depois de ampla investigação perante terceiros determinada pela falta de colaboração do sujeito passivo e que, ao final, resultou na presunção de omissão de receitas extensamente questionada pela recorrente, bem como na reunião de provas da vinculação do sócio administrador às infrações cometidas pela contribuinte. Logo, nada há de involuntário na sua conduta. A postura adotada pela contribuinte e seu representante legal dificultou sobremaneira o procedimento fiscal e possivelmente almejava o decurso do prazo decadencial, a ocultação da responsabilidade tributária do sócio administrador e a instituição de dúvida sobre o lançamento que, ao final, precisou de valer da transferência de sigilo bancário e de presunção legal.

Estas as razões, portanto, para NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente ao agravamento da penalidade.

Por fim, a recorrente se opõe à aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício. Tal matéria, porém, não foi impugnada, devendo ser renovado o entendimento assim firmado por este Colegiado no Acórdão nº 1302-001.722:

*Essa matéria não foi trazida ao litígio instaurado pela impugnação interposta pela contribuinte, sendo insuscetível de ser apreciada por este órgão colegiado de segunda instância, consoante dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal – PAF:*

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

*Enriqueço esse voto com a ementa do Acórdão nº 01-03.351/01, prolatado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:*

MATÉRIA PRECLUSA – O julgamento administrativo inicia-se com o exame do lançamento sobre o qual pode falar o julgador independentemente de argumentação por parte do sujeito passivo. **Admitida a legalidade do ato, questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnativa inicial, constituem matérias preclusas das quais não pode o Conselho tomar conhecimento, por afrontar o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o Processo Administrativo Fiscal.** O não enfrentamento da matéria na inicial implica em concordância tácita do contribuinte com a tributação do valor omitido, sendo “extra petita” a decisão que afasta a exigência. Recurso de ofício provido. (grifos não pertencem ao original)

Assim, NEGA-SE CONHECIMENTO ao recurso voluntário relativamente à aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício.

O presente voto, portanto, além de REJEITAR o pedido de sobrestamento e a arguição de nulidade do lançamento, e NEGAR CONHECIMENTO ao recurso voluntário relativamente à aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, resulta em PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, apenas para excluir das bases tributáveis o depósito de R\$ 154.000,00 de 07/08/2008.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

## Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado - Redator designado

Em que pese o bem elaborado e fundamentado voto da ilustre Relatora, durante as discussões ocorridas por ocasião do julgamento do presente litígio surgiu divergência, que levou o colegiado a conclusão diversa quanto ao agravamento da multa de ofício.

Tendo me alinhado à divergência suscitada pelo D. Conselheiro Alberto Pinto, recebi a designação para redigir o presente voto vencedor.

Na situação examinada, entendeu a maioria do colegiado que o sujeito passivo fiscalizado não permaneceu inteiramente inerte quanto ao atendimento às solicitações da fiscalização, tendo entregue parte dos elementos solicitados.

E, quanto às omissões a que deu causa, estas foram inteiramente supridas pela fiscalização mediante a aplicação da legislação pertinente, quais sejam:

i) Requisição de Movimentação Financeira - RMF diretamente às instituições financeiras, em face da não apresentação de extratos solicitados; e

ii) arbitramento do lucro em face da não apresentação dos livros e documentos contábeis e fiscais solicitados.

Com efeito, ao não entregar os extratos bancários solicitados - (entregou apenas o do Banco Prosper) -, embora tenha pedido prorrogações de prazo para fazê-lo, o contribuinte deu azo a que a fiscalização requisitasse diretamente às instituições financeiras os extratos e outros documentos que permitiram identificar a movimentação financeira com vistas a apurar eventual omissão de receitas por parte da interessada.

No mesmo sentido, ao silenciar e deixar de identificar a origem dos recursos depositados ou creditados em suas contas bancárias a interessada teve contra si, como consequência imediata, a aplicação da presunção de omissão de receitas, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 com base nos créditos de origem não comprovada

No tocante à não apresentação dos livros e documentos contábeis e fiscais, a fiscalização, corretamente, lançou mão do arbitramento do lucro como forma de apuração das bases tributáveis para o lançamento dos tributos.

Por fim, a apuração dos fatos relativos à imputação da responsabilidade do sócio também foi devidamente suprida pelos elementos obtidos pelo Fisco, especialmente pela obtenção dos documentos bancários, via RMF, e das diligências realizadas junto a terceiros, que independiam da atuação e colaboração da interessada.

Desta feita, não se vislumbrou a existência de elementos circunstanciais suficientes para justificar o agravamento da multa de ofício.

Processo nº 13864.720036/2013-18  
Acórdão n.º **1302-001.805**

**S1-C3T2**  
Fl. 3.690

---

Por todo o exposto, a decisão do colegiado, em sua maioria, é pelo provimento parcial ao recurso voluntário, para cancelar o agravamento da penalidade.

*(documento assinado digitalmente)*

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Redator designado

CÓPIA