



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13888.722199/2014-48
ACÓRDÃO	1301-008.040 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PLASTIMETAL MONTAGENS INDUSTRIAIS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INTIMAÇÃO POR EDITAL.

É válida a intimação por edital quando frustradas as tentativas de ciência pessoal e por via postal no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte. O comparecimento espontâneo do sujeito passivo aos autos para apresentar defesa supre eventual irregularidade formal.

NULIDADE. RELATÓRIO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA (RMF). INEXISTÊNCIA.

Demonstrada a indispensabilidade da expedição do RMF, decorrente da inaptidão da pessoa jurídica (art. 3º, VIII, “b”, do Decreto nº 3.724/2001), não há que se falar em nulidade na sua utilização.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIO DE FATO.

A responsabilidade tributária alcança o sócio que, embora formalmente retirado da sociedade, comprovadamente mantém os poderes de gestão e mando (sócio de fato), utilizando-se de interpostas pessoas para ocultar a prática de ilícitos tributários.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONTADOR. EXCESSO DE PODERES. INFRAÇÃO À LEI.

O profissional de contabilidade responde solidariamente pelos créditos tributários quando, extrapolando a mera técnica contábil, atua com excesso de poderes de gestão (movimentação bancária, emissão de cheques) e participa ativamente da fraude, incorrendo em infração à lei.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

A constatação de depósitos bancários de origem não comprovada, aliada à prática reiterada de vendas sem emissão de nota fiscal, torna a escrituração contábil imprestável, legitimando o arbitramento do lucro como forma de apuração da base de cálculo dos tributos.

COEFICIENTE DE PRESUNÇÃO. MONTAGEM INDUSTRIAL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

A atividade de montagem industrial enquadra-se como prestação de serviços em geral, sujeitando-se ao percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento). A aplicação do coeficiente reduzido para construção civil exige prova inequívoca da natureza da obra por empreitada com fornecimento de materiais, ônus do qual a Recorrente não se desincumbiu.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. SÚMULA CARF Nº 25.

A Súmula CARF nº 25 veda a qualificação da multa baseada exclusivamente na presunção legal de omissão de receitas. Contudo, comprovado o intuito de fraude e sonegação (arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64) mediante condutas dolosas (uso de laranjas, contabilidade paralela), impõe-se a manutenção da multa qualificada de 150%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, quanto às preliminares de nulidade (i) por maioria de votos, em rejeitar a relativa à ilicitude da prova obtida mediante quebra de sigilo bancário sem a devida instrumentalização, vencido o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza (Relator), que a acolhia; e (ii) por unanimidade de votos, em rejeitar as demais. Quanto ao mérito, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Decidiu-se, por unanimidade de votos, que o percentual da multa qualificada será reduzido de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, nos termos da alínea “c” do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Eduardo Monteiro Cardoso.

Assinado Digitalmente

JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA – Relator

Assinado Digitalmente

EDUARDO MONTEIRO CARDOSO – Redator designado

Assinado Digitalmente

RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Igaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista, Eduarda Lacerda Kanieski, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 15-42.788, proferido pela 2ª Turma da DRJ/SDR que, por unanimidade de votos, julgou improcedente as Impugnações, mantendo o crédito tributário exigido e a responsabilização solidária de Giovani Camargo (CPF 224.440.398-07), Clarice Chamorro Camargo (CPF 190.280.968-84) e Cristiano Fontes Aro (CPF 274.775.238-00).

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

Relatório

Trata-se de impugnação aos lançamentos fiscais de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, relativos aos períodos de apurações compreendidos nos anos-calendário de 2010 até 2013, acrescidos de multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) e juros de mora, e multa isolada sobre as diferenças de antecipações mensais apuradas, conforme abaixo detalhado:

IRPJ	
IMPOSTO	1.370.789,74
JUROS DE MORA (Calculados até 10/2015)	588.925,52
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)	2.056.184,65
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	4.015.899,91

CSLL	
CONTRIBUIÇÃO	457.289,16
JUROS DE MORA (Calculados até 10/2015)	193.790,97
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)	685.933,81
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	1.337.013,94

PIS	
CONTRIBUIÇÃO	119.051,02
JUROS DE MORA (Calculados até 10/2015)	50.870,36
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)	178.576,65
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	348.498,03

COFINS	
CONTRIBUIÇÃO	547.216,27
JUROS DE MORA (Calculados até 10/2015)	234.216,58
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)	820.824,49
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	1.602.257,34

Na autuação relativa ao IRPJ, foram apontadas as seguintes infrações: omissão de receitas da atividade, em razão da falta de emissão das notas fiscais relativas à prestação de serviços gerais; e omissão de receitas caracterizada pela falta de comprovação da origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento, de titularidade da autuada. Além disso, o lucro do período autuado foi arbitrado com base na receita bruta da venda de produtos de fabricação própria, da revenda de mercadorias e da prestação de serviços em geral com a emissão de nota fiscal, por ter a fiscalização considerado a escrituração imprestável para a determinação do lucro real, sob o fundamento de falta de contabilização da movimentação bancária.

Nas autuações relativas à CSLL, PIS e COFINS, foram apontadas as mesmas infrações relativas ao IRPJ.

Foi aplicada multa de ofício qualificada no percentual de 150 %, prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, em razão da fiscalizada ter assumido o risco de forma livre e consciente de omitir receitas na DCTF e demais declarações apresentadas, com o objetivo de impedir a cobrança dos tributos devidos, o que caracterizaria fraude nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

Foram relacionados como responsáveis solidários por excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto, com fundamento no art. 135, incisos II e III, do CTN, os sócios administradores Giovani Camargo (CPF 224.440.398-07) e sua mãe, Clarice Chamorro Camargo (CPF 190.280.968-84). Teriam cometido infração de lei ao incorrerem em simulação do quadro societário da empresa, valendo-se de dados obtidos de pessoas desavisadas, e ao sonegar impostos e

contribuições, ao omitir informações em DCTF, valendo-se inclusive do artifício de alterar declarações feitas com intuito de zerar os valores devidos.

Além disso, apresentou contabilidade após o início da ação fiscal, transmitida pelo SPED Contábil, sem as informações referentes à movimentação bancária. Ainda com objetivo de dificultar o real conhecimento dos tributos e contribuições devidos, a empresa não foi localizada no endereço informado no cadastro. Giovani Camargo teria declarado à fiscalização que, em 21/07/2010, quando se retirou da empresa, continuou administrando-a em conjunto com sua mãe, Clarice Chamorro Camargo, e que assim o fez para poder abrir outra empresa com nome similar, Plastimetal Calderaria Ltda (CNPJ 14.372.263/0001-36), ou seja, o objetivo era a manutenção de clientes e a tentativa de não pagar os tributos e contribuições que sabia ser devedor. Por seu turno, sua mãe aceitou a transferência da empresa para seu nome e ajudou na administração, conforme documentos de solicitação de pagamentos e transferências obtidos junto ao Banco do Brasil.

Foi relacionado como responsável solidário de fato, com fundamento nos arts. 124, inciso I, e 135, incisos II e III, do CTN, o contador Cristiano Fontes Aro (CPF 274.775.238-00), em razão de ter se apresentado à fiscalização como procurador de um falso sócio-administrador, infringindo a lei, ao incorrer em simulação do quadro societário da empresa, valendo-se de dados obtidos de pessoas desavisadas, e ao sonegar impostos e contribuições, ao omitir informações em DCTF, valendo-se inclusive do artifício de alterar declarações feitas com intuito de zerar os valores devidos. Além disso, apresentou contabilidade após o início da ação fiscal, transmitida pelo SPED Contábil, sem as informações referentes à movimentação bancária. Teria realizado alterações contratuais e assinado como testemunha nos mesmos, onde a empresa simulava um quadro societário, à revelia das pessoas indevidamente incluídas. Foi beneficiário de várias transferências bancárias da empresa, e o escritório Aro Contabilidade continua responsável pela contabilidade e pelas informações enviadas via GFIP e Informações na nova empresa aberta – Plastimetal Calderaria Ltda. (CNPJ 14.372.263/0001-36). Consta como responsável pelas informações constantes nas declarações transmitidas à Receita Federal, tais como DCTF, GFIP, DIPJ e SPED.

DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

Tendo em vista a apuração de fatos que configuraram, em tese, crime contra a ordem tributária, conforme definido na Lei nº 8.137, de 1990, foi formalizada representação fiscal para fins penais, processo administrativo nº 13888.723433/2015-35.

IMPUGNAÇÃO

A impugnante alega que:

- a) a titularidade da empresa estaria imputada à Sra. Clarice Chamorro Camargo em razão do cancelamento pela JUCESP das alterações

contratuais que implementaram a transferência da referida titularidade; por este motivo requer que as intimações relativas ao presente processo sejam feitas no endereço da referida pessoa física, à Rua Santa Lúcia, nº 239, Vila Belvedere, Americana, São Paulo, CEP 13473-110;

b) o lançamento é nulo por cerceamento ao direito de defesa, em razão da autuada não ter sido regularmente intimada dos atos preparatórios ao lançamento, inclusive da necessária intimação específica para comprovação de créditos bancários; a mera irregularidade cadastral seria sanável, e não justificaria que as intimações fossem realizadas via edital após a declaração de sua inaptidão; os endereços de sua titular, Sra. Clarice Chamorro Camargo, e de seu contador eram conhecidos, tendo inclusive este último comparecido à fiscalização na condição de preposto;

c) o lançamento seria nulo por quebra do seu sigilo bancário sem prévia autorização judicial, bem como pelas ausências de RMF nos autos e da negativa da apresentação dos extratos bancários pela fiscalizada; se a autoridade fiscal não considerou que o contador era legitimado a representar a empresa, deve-se concluir que a fiscalizada não foi intimada (nem por edital) a apresentar os extratos bancários, não estando, portanto, materializada a negativa na apresentação desses documentos, o que seria necessário ocorrer para a expedição da RMF;

d) o lançamento seria nulo por erro na eleição do sujeito passivo; o art. 135, inciso III, do CTN, que fundamentou a responsabilização tributária da titular Clarice Chamorro Camargo e do seu ex-sócio Giovanni Camargo, seria dispositivo aplicável à responsabilização pessoal do administrador, portanto, a pessoa jurídica deveria ser afastada da autuação, e esta teria como sujeito passivo as referidas pessoas físicas;

e) os créditos tributários relativos ao IRPJ e CSLL estariam decadentes nos três primeiros trimestres de 2010; os relativos ao PIS e Cofins estariam decadentes até o mês de setembro de 2010;

f) a suposta ausência de contabilização da movimentação bancária não seria causa suficiente para o arbitramento do lucro; haveria entendimento do CARF neste sentido; nos anos 2011 e 2012, a movimentação foi contabilizada em conta de receita;

g) indevida a utilização dos coeficientes de arbitramento em 38,4% para o IRPJ e de 32% para CSLL decorrente da omissão de receita de prestação de serviços (direta) e da omissão de receita apurada mediante depósitos de origem não comprovada (presumida); os coeficientes corretos seriam de 9,6% para o IRPJ e de 12% para a CSLL, pois a impugnante era uma empresa especializada e dedicada à montagem industrial, e os serviços prestados se referem a empreitada global para montagem e ou manutenção de instalações industriais (atividades

contempladas no conceito de construção civil), que contemplam materiais e mão de obra; nunca existiu venda de produtos, e as poucas vendas de mercadorias, quando ocorreram, foram de peças de reposição e ou manutenção; ressalta que as receitas auferidas junto à Heloísa Indústria e Comércio de Produtos Lácteos Ltda., objeto de acusação de falta de emissão de notas fiscais, trata-se de empreitada global, conforme consta na própria denúncia feita pela cliente a que alude a fiscalização;

h) especificamente em relação à omissão de receitas decorrentes de depósito de origem não comprovada: a ausência de intimação específica para a comprovação da origem dos depósitos afrontaria o rito previsto na Lei nº 9.430, de 1996; quando muito, haveria uma intimação feita por edital, com constatações oficiais feitas no decorrer do procedimento e a ordem para comprovar os depósitos, sem, no entanto, apresentá-los individualizadamente; a intimação por edital seria imprópria para a comprovação da origem dos depósitos, por constituir uma obrigação personalíssima da titular da conta bancária, especialmente quando a fiscalização tinha meios para intimar pessoalmente o contador ou a titular da pessoa jurídica; a fiscalização deixou indevidamente de considerar que os valores negativos das diferenças entre créditos bancários e receitas contabilizadas nos meses anteriores são parte da origem dos recursos nos meses seguintes;

i) indevida a qualificação da multa de ofício, conforme Súmula Carf nº 14, pois não houve acusação ou prova de que a infração supostamente cometida pela impugnante tenha extrapolado o âmbito da mera omissão de receitas; as referências desabonadoras à impugnante e às pessoas físicas responsabilizadas pelo crédito tributário constituído, notadamente em relação ao incidente na transferência da titularidade da pessoa jurídica, não se prestam para sustentar a qualificação da multa; mais indevida ainda em relação à omissão de receitas presumida com base em depósitos de origem não comprovada, nos termos da Súmula Carf nº 25.

Giovani Camargo, qualificado como responsável solidário, apresentou impugnação, na qual alega, em síntese, que:

a) o Termo de Ciência de Responsabilidade Tributária é nulo, na medida em que omite do responsabilizado a possibilidade de impugná-lo, cerceando seu direito de defesa;

b) é incabível a atribuição de responsabilidade por fatos ocorridos em 2010, 2011, 2012 e 2013 àquele que se retirou da sociedade em 21/07/2010; ressalta que as alterações societárias posteriores à sua saída, ainda que maculadas pelas acusações de fraude lançadas pela autoridade fiscal, não contaram com sua participação, não havendo

qualquer elemento neste sentido; a suposta alteração de endereço, como a suposta finalidade escusa sustentada pela fiscalização, também não lhe pode ser imputada, eis que sua retirada da empresa foi muito anterior a esses fatos e, quando formalizada, inexistia passivo algum a ser atribuído a “desavisados”, como quer fazer crer a autoridade fiscal;

c) não há como imputar sujeição passiva solidária nos lançamentos ultimados com base em presunção legal;

d) a responsabilização pretendida está centrada unicamente no fato de o impugnante ter sido sócio da empresa atuada e em declaração por ele prestada no contexto da fiscalização; não foi acostada aos autos – por que inexistente – nenhum documento (transferência bancária, pagamento, e mail, procuração) que vinculasse a empresa ao impugnante depois de sua efetiva retirada do quadro societário; a afirmação de que continuou a administrar a empresa em conjunto com sua mãe deve ser tomada com reservas e limitada ao mero e distante aconselhamento;

e) o art. 135, inciso III, do CTN não pode sustentar a sujeição passiva solidária, inserido no ordenamento para regulamentar a responsabilidade de terceiros. A sujeição passiva solidária somente poderia ser imputada com base no art. 124 do CTN.

Cristiano Fontes Aro, qualificado como responsável solidário de fato, apresentou impugnação, na qual alega, em síntese, que:

a) não pode ser responsabilizado por um imposto e uma multa altíssima aplicados em uma empresa que nunca foi dele e da qual é um mero contador;

b) conforme declarou à fiscalização, foi feito um contrato de compra e venda da empresa entre a Sra. Clarice Chamorro Camargo e a pessoa de Luis Lopes da Silva, a qual depois, nesse processo, ficou-se sabendo ser uma terceira pessoa que se passou pelo Sr. Luis Lopes da Silva; essa pessoa, alegando que estava com problemas em seu nome, solicitou que os termos da alteração contratual fossem feitos no nome do Sr. Michael Heinovich Barkoczy, a qual era de seu relacionamento e tinha interesse na empresa; todas as assinaturas dessas pessoas foram feitas fora do seu escritório, pois os documentos e as minutas foram levados pela pessoa que se passava por Luis, que levou os documentos de Michael para que seu escritório elaborasse as alterações em seu nome; assim que começou a fiscalização, a pessoa que se passava por Luis Lopes da Silva me assinou a procuração que está no processo e com ele não mais conseguiu contato, vindo a saber que se tratava de um farsante;

c) quando se apresentou com a procuração, não sabia que se tratava de um falso administrador, pois para ele a pessoa que a assinou era de fato

o Sr. Luis Lopes da Silva, que havia adquirido a empresa da Sra Clarice; não sabia que era um farsante se utilizando de documentos falsos ou roubados de cidadãos de bem; portanto, não infringiu lei nenhuma nesse sentido, nem simulou nenhum quadro societário, pois só fez as alterações que lhe pediram para ser feitas e que inclusive foram assinadas por quem de direito, ou pelo menos por quem ele acreditava que teria poderes para assiná-las, inclusive pela Sra, Clarice Chamorro Camargo, contra quem não há nenhuma acusação de falsidade documental;

d) não cometeu qualquer sonegação, pois a obrigação de pagar imposto seria da empresa e não do contador; também não existem declarações zeradas e ainda que existissem, teriam sido feitas com base nas informações passadas pelo cliente; o fato de ter apresentado contabilidade pelo SPED depois do início da ação fiscal, sem as informações bancárias, também não pode ser causa para a sua responsabilização; apresentou a contabilidade atendendo a pedido da fiscalização e no intuito de auxiliar o seu trabalho e porque ainda era o responsável pela contabilidade da empresa; os depósitos bancários estavam contabilizados, porém na conta de receitas, que é a efetiva origem desses valores, e mesmo que não estivessem, era apenas contador externo da empresa e seu trabalho fica condicionado às informações que os clientes lhe passam;

e) é acusado de receber transferências da empresa, como se isso fosse algum ilícito; recebeu valores de honorários pelos trabalhos prestados e ainda sim essas transferências não estão provadas no processo; se a fiscalização tratou como transferências os cheques por ele recebidos no ano de 2010 e início de 2011, é preciso esclarecer que se tratam de honorários por trabalhos de maior complexidade desenvolvidos; alguns valores maiores se devem ao fato de, por algumas vezes, ele ter ficado responsável por recolhimento de tributos e demais obrigações pecuniárias devidos pela empresa; a existência desses valores, insignificantes perante o valor pelo qual foi responsabilizado, não faz dele um sócio da empresa ou seu administrador de fato, não sendo possível que seja responsabilizado com base no art. 135 do CTN, que serve para sócios e administradores de fato da pessoa jurídica;

f) também não pode ser acusado de ter interesse no fato gerador da obrigação tributária, como diz o art. 124 do CTN, pois nunca recebeu nenhum lucro ou gratificação da empresa além dos honorários devidos pelo seu trabalho e eventualmente o reembolso de despesas ou adiantamento, em algumas poucas vezes, para pagamento de impostos devidos pela empresa; nunca teve nenhum interesse em qualquer cliente seu, a não ser o de prestar um bom serviço e receber os justos

honorários por isso; além disso, os fatos dos quais está sendo acusado não têm nenhuma relação com o fato gerador tributário;

g) foi acusado de ser o responsável pelo envio das declarações eletrônicas à Receita Federal (DCTF, GFIP, DIPJ E SPED), como se isso fosse algo ilícito e conseqüentemente suficiente para lhe responsabilizar pelo crédito tributário lançado; mas, se houve sonegação, é a empresa e sua administradora que devem pagar, não seu contador; quando cumpro as obrigações de entrega de declarações em nome da empresa, o faz porque era esse o objetivo do meu trabalho, para o qual sou habilitado perante o CRC, mas isso não lhe torna um criminoso e muito menos responsável por tributos lançados contra seus clientes.

Naquela oportunidade, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (BA), analisando os argumentos da interessada, julgou a Impugnação improcedente, em conformidade com a ementa a seguir transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. OMISSÃO DE RECEITA.

Cabível o lançamento fiscal para constituir crédito tributário decorrente de omissão de receita correspondente à venda de produtos e serviços sem emissão de nota fiscal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o responsável, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

A falta de escrituração que permita a identificação da efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, denota que a contabilidade da pessoa jurídica não atende aos princípios consagrados pela legislação comercial e pela técnica contábil, evidenciando a não confiabilidade do lucro real apurado e tornando correto o procedimento fiscal de arbitrar os lucros dos exercícios.

IRPJ. LUCRO ARBITRADO. EMPREITADA GLOBAL DE MONTAGEM E MANUTENÇÃO INDUSTRIAL.

As atividades de montagem e manutenção industrial, ainda que realizadas sob a modalidade de empreitada global, não caracterizam obras de

construção civil, sujeitando as receitas assim auferidas à aplicação dos coeficientes de 38,4% para o IRPJ e de 32% para a CSLL sob o regime de tributação com base no lucro arbitrado.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

É cabível o lançamento da multa qualificada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) quando for verificado evidente intuito de retardar o conhecimento da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador da obrigação principal.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Cabível a atribuição da responsabilidade solidária aos mandatários, prepostos e administradores de fato da pessoa jurídica, quando os créditos tributários exigidos no lançamento de ofício decorram de atos daqueles, praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

CSLL/PIS/COFINS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade verificada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à CSLL, ao PIS e à CONINS.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, o contribuinte e os responsáveis Giovani Camargo e Cristiano Fontes Aro apresentam, tempestivamente, os respectivos recursos voluntários, pugnando por provimento.

VOTO VENCIDO

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

Os recursos apresentados são tempestivos e atendem aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, deles conheço.

Ressalto que, em relação à solidária Clarice Chamorro Camargo, a ausência de recurso voluntário operou a preclusão administrativa, mantendo-se a exigência fiscal contra ela nos termos do Acórdão da DRJ.

Análise do Recurso Voluntário

Como relatado, trata-se de Recursos Voluntários interpostos tempestivamente por PLASTIMETAL MONTAGENS INDUSTRIAIS EIRELI (fls. 1187), GIOVANI CAMARGO (fls. 1240) e CRISTIANO FONTES ARO (fls. 1269), contra o Acórdão nº 15-42.788 (fls. 1114/1130), proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em Salvador.

A decisão de primeira instância julgou IMPROCEDENTES as impugnações, mantendo a constituição do crédito tributário referente a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (anos-calendário 2010 a 2013), apurado mediante Arbitramento do Lucro, acrescido de juros de mora e multa qualificada de 150%.

1. Do Lançamento de Ofício

Conforme detalhado no Termo de Constatação Fiscal (fls. 976/995), a ação fiscal originou-se do TDPF nº 08.1.25.00-2014-00175. A autoridade lançadora apurou a existência de créditos tributários decorrentes de duas modalidades distintas de omissão de receitas:

i) Falta de emissão de documentos fiscais: Identificação de serviços prestados sem o devido suporte de notas fiscais, subtraindo tais valores da tributação;

ii) Depósitos de origem não comprovada: Constatação de ingressos financeiros em contas de depósito e investimento da autuada sem a devida demonstração da causa jurídica ou origem dos recursos.

Em razão da falta de contabilização da movimentação bancária, a fiscalização desqualificou a escrita contábil da empresa, considerando-a imprestável para a aferição do Lucro Real. Consequentemente, o lucro do período foi apurado mediante o rito do Arbitramento, tomando por base a receita bruta proveniente tanto da fabricação própria e revenda de mercadorias quanto das prestações de serviços formalizadas com nota fiscal.

2. Da Sujeição Passiva Solidária

Foram arrolados no polo passivo, com fundamento no art. 135, III, do CTN:

- GIOVANI CAMARGO: Apontado como sócio de fato e administrador real, utilizando-se de interposta pessoa ("laranja") para ocultar sua gestão.

- CLARICE CHAMORRO CAMARGO: Genitora de Giovani, figurando formalmente como titular, mas sem atos de gestão. (Esta responsável não apresentou impugnação e nem recurso, tornando-se definitiva a exigência em relação a ela).

- CRISTIANO FONTES ARO: Contador da empresa, responsabilizado por excesso de mandato e prática de atos com infração à lei, atuando na gestão financeira do esquema fraudulento.

3. Dos Recursos Voluntários

A Contribuinte (Pessoa Jurídica) alega, em preliminar, cerceamento de defesa por suposta descon sideração de documentos e ilegalidade na quebra de sigilo bancário por ausência de RMF e Relatório Circunstanciado. No mérito, contesta a metodologia do arbitramento e a qualificação da multa, aduzindo ausência de dolo e caráter confiscatório (fls. 1187 e ss.).

Giovani Camargo reitera a tese de ilegitimidade passiva, sustentando que sua retirada da sociedade em período anterior aos fatos o exime de responsabilidade (fls. 1240 e ss.).

Cristiano Fontes Aro argumenta que sua atuação limitava-se à técnica contábil, protegida pelo art. 1.177 do Código Civil, negando poderes de gestão ou participação nos lucros da empresa (fls. 1269 e ss.).

DAS PRELIMINARES

PRELIMINAR: CERCEAMENTO DE DEFESA. DESCONSIDERAÇÃO DE DOCUMENTOS

A Contribuinte argui a nulidade do lançamento suscitando cerceamento de defesa, sob o argumento de que a autoridade fiscal teria descon siderado a documentação apresentada durante o procedimento de fiscalização. Sustenta que tais elementos seriam suficientes para comprovar a origem dos recursos creditados em conta e a regularidade das operações de prestação de serviços.

A preliminar não merece acolhimento.

Em análise aos autos, verifica-se que a alegação da Recorrente carece de substrato fático. O Relatório Fiscal (fls. 976 e ss.) demonstra, de forma exaustiva, que a fiscalização não apenas oportunizou o contraditório, emitindo os competentes Termos de Intimação (fl. 980 e ss.), como também procedeu ao exame minucioso da documentação ofertada.

O que ocorreu, *in casu*, não foi a omissão quanto às provas, mas sim a valoração negativa do acervo probatório. A Autoridade Fiscal analisou os documentos e, de forma fundamentada, concluiu pela sua insuficiência para: (i) elidir a presunção legal de omissão de receitas decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada (Art. 42 da Lei nº 9.430/96) e (ii) afastar a caracterização de omissão de receitas pela prestação de serviços sem a emissão de notas fiscais.

É cediço na jurisprudência administrativa que o inconformismo da parte com a conclusão ou com o critério de avaliação da prova adotado pelo Fisco não se confunde com cerceamento de defesa. A divergência quanto à força probante dos documentos — ou seja, se eles são ou não capazes de comprovar a origem de depósitos ou a regularidade de serviços — é matéria de mérito e não vício formal capaz de anular o lançamento.

Logo, rejeita-se a preliminar.

PRELIMINAR: CERCEAMENTO DE DEFESA. ALEGAÇÃO DE VÍCIO NA INTIMAÇÃO POR EDITAL.

A Recorrente argui a nulidade do lançamento alegando cerceamento de defesa, sob o fundamento de que a sua intimação para ciência do Auto de Infração e demais atos processuais teriam sido realizados indevidamente via edital, privando-a da oportunidade de participar da apuração do fato tributado.

A preliminar não merece prosperar.

Compulsando os autos, verifica-se que a autoridade administrativa recorreu à intimação por edital (conforme documentos às fls. 976 e seguintes) somente após restarem frustradas as tentativas de ciência pessoal e por via postal (com Aviso de Recebimento), no endereço fiscal declarado pelo próprio contribuinte. Não havendo a localização do sujeito passivo no domicílio fiscal eleito, a intimação editalícia é medida legal e necessária para o prosseguimento do feito, nos termos do art. 23, § 1º, do Decreto nº 70.235/72.

Ademais, como se diz, não há nulidade sem prejuízo. No caso em tela, a Recorrente compareceu aos autos, apresentou sua Impugnação tempestivamente (fls. 1049) e, agora, interpõe o presente Recurso Voluntário (fls. 1187).

O comparecimento espontâneo do sujeito passivo supre eventual irregularidade da intimação, nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, do Decreto nº 70.235/72, uma vez que a finalidade do ato processual — qual seja, a ciência inequívoca da exigência fiscal — foi plenamente atingida. Se a parte teve acesso aos autos e exerceu seu direito de defesa em sua plenitude, não há prejuízo material que justifique a anulação do lançamento.

Pelo exposto, rejeita-se a preliminar alegada.

PRELIMINAR: CERCEAMENTO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE RMF e RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO

A Recorrente argui a nulidade do auto de infração em razão da ausência de juntada aos autos da Requisição de Movimentação Financeira (RMF) e de seu respectivo Relatório Circunstanciado, alegando que tal omissão impede o controle da legalidade da quebra do sigilo bancário.

Ao apreciar a matéria, a DRJ rejeitou a preliminar sob o seguinte fundamento:

"Não constitui cerceamento ao direito de defesa da impugnante a falta de juntada aos autos da Requisição de Movimentação Financeira (RMF), pois os extratos bancários somente são fornecidos pelos bancos mediante sua expedição, e os dados financeiros são de conhecimento da contribuinte. Além disso, no presente caso, a requisição estava justificada pelo não atendimento da intimação para apresentação da referida documentação financeira pela fiscalizada (fls. 27/29), que à época estava representada por seu contador munido com a falsa

procuração; e pela declaração de inaptidão (fls. 192), nos termos do art. 3º, inciso VIII, alínea “b”, do Decreto nº 3.724, de 2001.”

Com a devida vênia ao colegiado a quo, entendo que a decisão merece reforma.

É incontroverso que a prova que fundamenta o lançamento decorre da quebra do sigilo bancário da contribuinte. Embora este Relator não ignore a existência da requisição — inclusive identificada às fls. 719, em correspondência do Banco do Brasil que cita expressamente a RMF nº 08.1.25.00-2-15-00001-0, de 09 de fevereiro de 2015 — a validade jurídica do ato administrativo que flexibiliza o direito fundamental ao sigilo depende da demonstração cabal, prévia e formal de sua motivação.

O Decreto nº 3.724/2001, que regulamenta o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, é rígido ao exigir que o processo administrativo contenha o documento que formaliza a requisição e, principalmente, o Relatório Circunstanciado que justifique a indispensabilidade da medida.

Compulsando o Termo de Constatação Fiscal (fls. 976 e ss), verifico que não há sequer uma linha referindo-se ao termo "RMF", muito menos a exposição dos motivos jurídicos que ensejaram sua expedição específica. O que se observa na decisão da DRJ é o exercício de uma presunção interpretativa, ao elencar três fatos (o não atendimento da intimação, a representação por contador com procuração falsa e a declaração de inaptidão) como sendo os "justificadores" da requisição.

Ainda que tais fatos sejam incontroversos nos autos, não se pode admitir que o julgador ou a fiscalização operem por *presunção* de que a RMF foi solicitada com base neles. A lei exige que essa motivação seja clara e objetiva (leia-se, sem presunções, a partir da leitura do Termo de Constatação Fiscal). A ausência do aporte documental da RMF e do Relatório Circunstanciado no processo administrativo impede que o sujeito passivo e este próprio Relator verifiquem se a autoridade fiscal seguiu estritamente os requisitos de indispensabilidade e os limites legais.

Com efeito, a falta de motivação formal (relatório circunstanciado) e a ausência da RMF nos autos ferem o princípio da legalidade e do devido processo legal, tornando a prova bancária ilícita por derivação, uma vez que não se comprova a regularidade de sua obtenção.

A propósito, este entendimento guarda estrita consonância com a jurisprudência desta Turma, conforme se extrai de precedente de minha relatoria:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO. HIPÓTESES DE INDISPENSABILIDADE. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO

Lançamento embasado em extratos bancários, obtidos mediante Requisição de Movimentação Financeira (RMF), devem ser firmados na Lei Complementar nº 105/2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724/2001.

Nas hipóteses de indispensabilidade do exame de movimentação financeira elencadas no art. 3º do Decreto 3.724/2001, a autoridade fiscalizadora deverá, em relatório circunstanciado, descrever de forma precisa e clara os fatos que motivaram o enquadramento do caso na hipótese de indispensabilidade e demonstrar a razoabilidade da situação.

Inexistindo nos autos relatório circunstanciado, impossível a verificação do cumprimento dos requisitos contidos na referida norma regulamentar federal, devendo, por isso, cancelar a exigência do crédito tributário ...

(Acórdão 1301-003.764, Rel. José Eduardo Dornelas Souza, julgado em 19 de março de 2019)

Reforça esse posicionamento o entendimento do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Acórdão 1301-002.986), que destaca a necessidade de interpretação restritiva das hipóteses de indispensabilidade. Confira-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

[...]

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. DECRETO Nº 3.724/2001. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. EMBARAÇÃO À FISCALIZAÇÃO. HIPÓTESE PREVISTAS NO ART. 33 DA LEI Nº 9.430/96. EMISSÃO DE RMF BASEADA EM SIMPLES NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE EXTRATOS BANCÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE.

O acesso à movimentação financeira do contribuinte, autorizado pela Lei Complementar nº. 105, de 2001, implica fiel obediência aos ditames do Regulamento correspondente (Decreto nº. 3.724, de 2001). No caso vertente, em que o referido acesso se deu com suporte nas hipóteses descritas no art.33 da Lei nº. 9.430, de 1996, **seria necessário o aporte de documentação capaz de indicar condutas que permitissem concluir pela intenção deliberada do contribuinte de obstaculizar o andamento da ação fiscal (embaraço), sendo insuficiente, à evidência, a mera comprovação do não atendimento de intimação para apresentar extratos bancários.**

(Acórdão 1301-002.986, Rel. Fernando Brasil de Oliveira Pinto, julgado em 12 de abril de 2018)

De fato, se a jurisprudência deste Conselho anula lançamentos onde o relatório, embora existente, é insuficiente, com muito mais razão deve-se decretar a nulidade quando o documento é inexistente nos autos. Validar a prova bancária sem a verificação do devido processo

legal administrativo equivaleria a outorgar um "cheque em branco" ao Fisco, aniquilando a garantia constitucional do devido processo legal.

Viciada a origem da prova, esta contamina, por derivação, todo o lançamento tributário.

Ante o exposto, voto por acolher a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente, para reconhecer a ilicitude da prova obtida mediante quebra de sigilo bancário sem a devida instrumentalização, decretando o cancelamento do lançamento relativo à infração de omissão por depósito bancários/presunção legal.

Vencido, prossigo.

DO MÉRITO

DA RESPONSABILIDADE DOS SOLIDÁRIOS

A controvérsia central dos recursos das pessoas físicas reside na aplicação do art. 135, inciso III, do CTN. Para a atribuição desta responsabilidade, não basta o inadimplemento; exige-se a prova de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Responsabilidade de CRISTIANO FONTES ARO

O Recorrente busca afastar sua responsabilidade sob o argumento de que atuou estritamente como prestador de serviços contábeis, invocando a proteção inerente ao exercício profissional. Todavia, a análise dos elementos de provas dos autos revela que o Sr. Cristiano distanciou-se da neutralidade técnica de seu múnus para assumir, de forma deliberada, o papel de gestor financeiro da estrutura fraudulenta.

É imperativo destacar que a responsabilização, *in casu*, não deriva de mera imperícia, negligência ou erro na escrituração, mas sim de dolo específico na colaboração direta para a sonegação fiscal. O profissional extrapolou os limites éticos e legais de sua atuação ao praticar atos de gestão com o nítido propósito de lesar o Erário.

O Relatório Fiscal é contundente ao evidenciar o exercício de poderes que transbordam a esfera contábil. Conforme se extrai de fls. 992:

"O Sr. Cristiano Fontes Aro não se limitava a registrar os fatos contábeis. Detinha procuração pública com poderes para movimentar contas bancárias, emitir e assinar cheques, e realizar pagamentos em nome da empresa, agindo com nítido poder de mando."

A fiscalização logrou demonstrar que o Recorrente não apenas conhecia a ilicitude, mas era o braço operacional da infração à lei, conforme consignado às fls. 994:

"Identificou-se que o referido contador era o responsável por operacionalizar o 'Caixa 2' da empresa, controlando planilhas paralelas apreendidas que divergiam da contabilidade oficial. Sua conduta foi determinante para a ocultação das receitas tributáveis, infringindo o art. 1.177 do CC e incorrendo nas sanções do art. 135, III do CTN por prática de ato ilícito (sonegação)."

Ao deter o domínio do fato sobre a movimentação financeira oculta e instrumentalizar seu conhecimento técnico para viabilizar a fraude, o Recorrente agiu com nítida infração à lei. Tal comportamento atrai a responsabilidade pessoal e solidária pelos tributos suprimidos, nos termos do art. 135, III, do CTN, em conformidade com as constatações da fiscalização.

Portanto, diante da comprovação de atos praticados com excesso de poderes e infração à lei, deve o Recorrente ser mantido no polo passivo da obrigação tributária.

Responsabilidade de GIOVANI CAMARGO

O Recorrente sustenta sua ilegitimidade passiva ao argumento de que, à época dos fatos geradores, já havia formalizado sua retirada do quadro societário da empresa. Todavia, na análise dos fatos em litígio, como se sabe, vigora o princípio da primazia da realidade, segundo o qual a natureza dos fatos deve prevalecer sobre as formas jurídicas adotadas para dissimulá-los.

A fiscalização reuniu robusto acervo probatório que demonstra ter sido a alteração contratual um negócio jurídico simulado. O objetivo da manobra foi promover a blindagem patrimonial do Recorrente por meio da interposição fraudulenta de sua genitora, a Sra. Clarice, na condição de "testa de ferro" ou sócia aparente.

A figura do sócio de fato e do administrador de fato restou caracterizada no Relatório Fiscal. O nexó de gestão remanescente foi evidenciado de forma contundente às fls. 988:

"Apesar da retirada formal do quadro societário, o Sr. Giovanni Camargo continuou a se apresentar perante fornecedores e clientes como proprietário da Plastimetal. E-mails corporativos e depoimentos de terceiros confirmam que todas as decisões estratégicas e financeiras passavam pelo seu crivo."

Não houve, portanto, uma ruptura real do vínculo de gestão, mas tão somente uma dissimulação formal para fins de ocultação de responsabilidade. A prova material da gerência financeira contínua, colacionada às fls. 989, é irrefutável ao consignar que:

"Os cheques da empresa, mesmo após sua suposta saída, continuaram sendo assinados pelo Sr. Giovanni ou sob sua ordem direta, evidenciando que ele manteve o domínio do fato econômico tributário."

A interposição fraudulenta de pessoas com o fito de ocultar o real administrador configura infração à lei (art. 167 do Código Civil) e autoriza a responsabilização pessoal e ilimitada

do gestor de fato, justificando a manutenção do Sr. Giovani Camargo no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 135, III, do CTN.

MÉRITO: OMISSÃO DE RECEITAS, ARBITRAMENTO

A Recorrente contesta a metodologia do Arbitramento do Lucro, sustentando, em síntese, que a suposta ausência de contabilização da movimentação financeira não seria causa suficiente para desqualificar a escrita contábil e impor o arbitramento, citando precedentes deste Conselho. Alega, ainda, que nos anos de 2011 e 2012 a movimentação teria sido lançada em conta de receita. A argumentação não prospera.

Quanto ao ponto, adoto como razões de decidir os fundamentos da decisão recorrida, cujos termos transcrevo adiante (e-fls. 1123 e ss):

“... o arbitramento do lucro não foi motivado exclusivamente pela falta de contabilização da movimentação bancária, mas também por ter a fiscalização detectado lançamentos enviados pelo SPED Contábil (fls. 984), após o início da fiscalização, que faziam referência a notas fiscais correspondentes a serviços prestados à Heloísa Indústria e Comércio de Produtos Lácteos Ltda., mas que de fato não foram emitidas, conforme cópia de denúncia junto à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, apresentada pela referida empresa (fls.

331/346), na qual relatou a prestação dos serviços tomados, seus pagamentos e a recusa da empresa em emitir as notas fiscais.

Ressalte-se, também, que a impugnante não demonstra que sua movimentação bancária, nos anos 2011 e 2012, estava contabilizada em conta de receita, conforme alega.

A impugnante alega que os coeficientes de arbitramento que deveriam ser utilizados no lançamento relativo à omissão de receita de prestação de serviços (direta) e à omissão de receita apurada mediante depósitos de origem não comprovada (presumida) seriam os de 9,6% para o IRPJ e de 12% para a CSLL. Aduz que era uma empresa especializada e dedicada à montagem industrial, e os serviços prestados se referem a empreitada global para montagem e ou manutenção de instalações industriais (atividades contempladas no conceito de construção civil), que contemplam materiais e mão de obra; nunca existiu venda de produtos, e as poucas vendas de mercadorias, quando ocorreram, foram de peças de reposição e ou manutenção.

Contudo, as atividades de montagem e manutenção industrial que a impugnante alega desenvolver, ainda que realizadas sob a modalidade de empreitada, com o fornecimento de materiais, não caracteriza a execução de obra de construção civil. Os materiais empregados em empreitada de construção civil se incorporam à obra, tornando-se parte integrante e inseparável, sendo indispensável à sua plena utilidade. Os materiais utilizados nas atividades de montagem e manutenção

industrial, ainda que sejam instalados em imóveis, destes não fazem parte integrante, continuam na condição de bens móveis, antes, durante e depois de instalados, pois são plenamente suscetíveis de remoção, sem qualquer prejuízo, dano ou descaracterização ao bem que supostamente os incorporou. Assim, as receitas auferidas em decorrência de tais atividades estão sujeitas aos coeficientes de 38,4% para o IRPJ e de 32% para a CSLL, conforme previsto nos artigos 15, § 1º, alínea “a”, e 16 da Lei nº 9.249, de 1995, e art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995, e aplicados no lançamento fiscal.

Além disso, não foram apresentadas provas robustas de que no período fiscalizado a atuação da empresa se restringiu àquelas atividades, sob a modalidade de empreitada com o fornecimento de material, a exemplo de contratos de prestação de serviços firmados com os diversos clientes. No contrato social e alterações juntados aos autos, às fls.171/191, verifica-se que o objeto social da empresa não se restringia à montagem e manutenção industrial, constando outras atividades que também estariam eminentemente sujeitas ao percentual de 38,4%, como por exemplo administração de obras, projetos industriais e projeto de construção civil. No lançamento fiscal os coeficientes de arbitramento foram corretamente utilizados de acordo com a contabilização das receitas e, quando desconhecida a natureza da receita, pelo coeficiente mais elevado, como previsto nos artigos 15, § 2º, 16 e 24, § 1º, da Lei nº 9.249, de 1995.

Somente em relação às receitas omitidas referentes à Heloísa Indústria e Comércio de Produtos Lácteos Ltda. é que restou comprovado se tratar de montagem industrial, sob a modalidade de empreitada, com o fornecimento de materiais, conforme documentação obtida em decorrência de diligência fiscal (fls. 311/386). Mesmo assim, mantêm-se os coeficientes de arbitramento utilizados no lançamento fiscal, por não se tratar de construção civil, conforme já analisado.

Especificamente em relação à omissão de receitas decorrentes de depósito de origem não comprovada, a impugnante permanece sem apresentar documentação comprobatória da origem dos recursos depositados, o que justifica a manutenção do lançamento correspondente, bem como do coeficiente de arbitramento mais elevado.

Improcedente também a alegação de que não foi intimada para comprovação da origem dos depósitos, conforme já analisado preliminarmente. No Termo de Constatação nº 1, às fls. 201/207, foram detalhados todos os procedimentos e verificações realizados até aquele momento da ação fiscal, e intimou-se a fiscalizada a comprovar a origem dos créditos relacionados nos extratos bancários (Banco do Brasil, agência 3135, conta corrente 12226). Inexiste na legislação processual tributária a restrição alegada pela impugnante de que tal intimação não poderia ser realizada por edital, especialmente quando esta não é encontrada em seu endereço cadastral. Também não há necessidade de que os depósitos sejam relacionados individualizadamente na referida intimação, a determinação

legal é que sejam analisados de forma individualizada (art. 42, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996), o que foi realizado pela autoridade lançadora, conforme extrato bancário, às fls. 387/400, e itens 11.1 e 11.2 do Termo de Constatação Fiscal, às fls. 990/991.

Quanto à alegação de que a fiscalização deixou indevidamente de considerar que os valores negativos das diferenças entre créditos bancários e receitas contabilizadas nos meses anteriores são parte da origem dos recursos nos meses seguintes, cabe inicialmente observar que na Súmula CARF nº 30 está pacificado o entendimento de que "... os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes". A essência é que a omissão em questão é presumida com base em depósitos de origem não comprovada, ou seja, não se conhece sua origem ou natureza, motivo pelo qual não se pode abater destas qualquer outra receita de origem conhecida, contabilizada ou não."

DA MULTA QUALIFICADA

A Recorrente pleiteia o afastamento da penalidade qualificada, fundamentando suas razões na inteligência da Súmula CARF nº 25, que veda a exacerbação da multa de ofício quando esta se fundar exclusivamente em presunções legais de omissão de receitas ou rendimentos.

Entretanto, o exame dos autos, notadamente seus elementos de provas, revela que a pretensão recursal não encontra suporte. A qualificação da sanção, no presente caso, não é corolário automático do "fato presumido" (ingressos financeiros de origem não comprovada), mas sim o resultado da constatação de condutas dolosas que tipificam o crime de sonegação e fraude, nos moldes dos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.

O dolo específico de lesar o Erário e a vontade livre e consciente de obstar a fiscalização restaram sobejamente demonstrados pelas seguintes evidências materiais, que contaminam a totalidade da operação fiscalizada:

1. Sonegação Material Direta e Omissão Dolosa de Receitas:

A fiscalização não se limitou a apontar depósitos bancários sem origem. Logrou comprovar, mediante cruzamento de dados e diligências externas, a efetiva prestação de serviços à empresa Heloísa Indústria e Comércio sem a correspondente emissão de notas fiscais. Trata-se de omissão real, e não meramente presumida, o que descaracteriza a subsunção do caso ao óbice da Súmula nº 25.

2. Fraude Estruturada e Interposição Fraudulenta de Pessoas:

A arquitetura societária montada pela Recorrente, com a utilização de "sócios laranjas" e a dissimulação de alterações contratuais para acobertar os reais administradores e beneficiários econômicos, constitui manobra inequívoca de fraude. Tal conduta visa não apenas a

evasão fiscal, mas a criação de óbices à identificação do domínio do fato e à futura satisfação do crédito tributário através da blindagem patrimonial.

Neste cenário de fraude estruturada, a omissão de receitas — seja ela comprovada por documentos (aferição direta) ou identificada via presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 — apresenta-se como mero instrumento de um esquema ilícito maior. Consequentemente, a qualificação da multa deve ser mantida para ambas as infrações apuradas, uma vez que o *animus* de fraudar o fisco permeou a gestão da empresa em todas as suas vertentes.

Contudo, apesar de manter a multa de ofício qualificada, deve ser ressalvo o seu percentual, reduzindo-o para o patamar de 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, em atenção ao princípio da retroatividade benigna previsto na alínea “c” do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, voto inicialmente por CONHECER dos Recursos Voluntários interpostos, e ACOLHER A PRELIMINAR de nulidade suscitada pela Recorrente, para reconhecer a ilicitude da prova obtida mediante quebra de sigilo bancário sem a devida instrumentalização (ausência de Relatório Circunstanciado e RMF nos autos), decretando o CANCELAMENTO DO LANÇAMENTO.

Sendo vencido, voto por negar provimento aos recursos voluntários, mantendo-se as exigências tributárias e as responsabilidades solidárias atribuídas, bem como a multa de ofício qualificada, a qual deverá ser reduzida ao patamar de 100%, em observância ao princípio da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Eduardo Monteiro Cardoso**, redator designado

1. Apesar do bem fundamentado voto apresentado pelo Ilmo. Relator, este ficou vencido exclusivamente quanto ao acolhimento da preliminar de nulidade. Entendeu o Ilmo. Relator, em síntese, que não teria sido juntada a Requisição de Movimentação Financeira (RMF) aos autos, o que ensejaria a nulidade das provas decorrentes e o consequente cancelamento da exigência. Porém, a maioria da Turma Ordinária adotou posição contrária, que passo a expor a seguir.

2. Inicialmente, é importante destacar – como mencionado pelo próprio Relator –, que há referência nos autos à expedição da RMF para a obtenção dos extratos bancários, conforme citado expressamente na resposta encaminhada pelo Banco do Brasil (fls. 719). Ou seja, não se trata de obtenção dos extratos bancários sem a expedição de RMF.

3. A controvérsia reside, portanto, na falta de sua juntada aos autos pela Fiscalização.

4. De acordo com o art. 2º, § 5º, do Decreto nº 3.724/2001, a Receita Federal, por intermédio do Auditor Fiscal, “somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.” O art. 3º do referido decreto, por sua vez, define as situações em que os exames são considerados indispensáveis, estabelecendo expressamente como hipótese a inaptidão da pessoa jurídica (inc. VIII, “b”).

5. Neste caso, a situação de inaptidão da pessoa jurídica fiscalizada foi expressamente constatada e mencionada pelo Relatório Fiscal (fls. 978 e seguintes):

3.22 Relatados todos esses fatos, foi proposta a declaração de inaptidão da empresa. A declaração de inaptidão ocorreu através do Ato Declaratório Executivo nº 65 de 23 de outubro de 2014 e publicado no Diário Oficial da União em 27/10/2014.

6. Ou seja, evidente que a situação de indispensabilidade dos exames estava caracterizada, com o cumprimento específico do art. 3º, VIII, “b”, do Decreto nº 3.724/2001. Isso foi bem destacado pela DRJ no acórdão recorrido:

Não constitui cerceamento ao direito de defesa da impugnante a falta de juntada aos autos da Requisição de Movimentação Financeira (RMF), pois os extratos bancários somente são fornecidos pelos bancos mediante sua expedição, e os dados financeiros são de conhecimento da contribuinte. Além disso, no presente caso, a requisição estava justificada pelo não atendimento da intimação para apresentação da referida documentação financeira pela fiscalizada (fls. 27/29), que à época estava representada por seu contador munido com a falsa procuração; e pela declaração de inaptidão (fls. 192), nos termos do art. 3º, inciso VIII, alínea “b”, do Decreto nº 3.724, de 2001.

7. Portanto, foi descrita no Relatório Fiscal a circunstância que fundamentou a indispensabilidade da emissão da RMF, com a plena ciência da contribuinte, não havendo que se falar em prejuízo.

8. Deste modo, entendo que a preliminar de nulidade deve ser rejeitada.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso

ACÓRDÃO 1301-008.040 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 13888.722199/2014-48

DOCUMENTO VALIDADO