



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.720299/2020-12
ACÓRDÃO	1301-007.743 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SUPER GIRO DISTRIBUIDORA DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015

NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL. DESENTRANHAMENTO DE DOCUMENTOS. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA. O desentranhamento de documentos dos autos, quando justificada e sem impacto na materialidade do lançamento, não implica cerceamento de defesa. O caráter inquisitório do procedimento fiscal permite a gestão interna dos elementos probatórios até a constituição do crédito tributário, sendo indispensável a demonstração do prejuízo efetivo ao contribuinte para configuração de nulidade.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. SUJEITO PASSIVO. IDENTIFICAÇÃO COM BASE EM INTERPOSIÇÃO DE PESSOA. A identificação do sujeito passivo deve considerar os elementos fáticos e as provas constantes dos autos. Quando constatado que determinada empresa operava como interposta pessoa, ocultando receitas e movimentações financeiras, o lançamento tributário deve ser realizado em face do real contribuinte, nos termos do art. 42, §5º, da Lei nº 9.430/1996.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. A ausência de resposta a intimações regulares para justificar a origem dos depósitos bancários implica presunção legal de omissão de receitas, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996. O contraditório e a ampla defesa devem ser exercidos na fase contenciosa do processo administrativo, não se configurando nulidade por suposta falta de intimação prévia.

APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS NO REGIME CUMULATIVO. ERRO MATERIAL. O lançamento reflexo das contribuições ao PIS e à COFINS deve seguir o regime de apuração do IRPJ. Quando constatado erro na forma de

tributação, com adoção indevida do regime cumulativo, impõe-se o cancelamento do lançamento.

PROCEDIMENTO FISCAL. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE DAS CONSTATAÇÕES DA AUTORIDADE FISCAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. As conclusões da fiscalização baseadas em movimentações bancárias incompatíveis, vínculos operacionais entre empresas e ausência de comprovação da origem de receitas possuem presunção de veracidade. Cabe ao contribuinte a prova contrária, mediante apresentação de documentação idônea e contemporânea que justifique as operações realizadas.

COMPETÊNCIA DO CARF. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE. Nos termos da Súmula CARF nº 2, este Conselho não possui competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, devendo aplicar a legislação vigente no momento do fato gerador.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. A caracterização da omissão de receitas com base em depósitos bancários não comprovados implica inversão do ônus da prova, cabendo ao contribuinte demonstrar documentalmente a origem dos recursos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar as preliminares, salvo a relativa à Contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins, cancelando-se estes lançamentos. Quanto ao mérito, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora. 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.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski – Relatora

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Iágaro Jung Martins, José Eduardo Dornelas Souza, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por SUPER GIRO DISTRIBUIDORA DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA. contra o Acórdão nº 101-013.341 da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF, prolatado na Sessão de Julgamento de 18 de outubro de 2021, que julgou improcedente a impugnação do contribuinte.

Do Termo de Verificação Fiscal

Inicialmente, foi instaurado o Termo de Início de Procedimento Fiscal n.º 0710500-2019-00009 em face da empresa RJ BRANDS COMÉRCIO DE BEBIDAS EIRELI (RJ BRANDS), para apuração da falta de recolhimento de tributos e contribuições no período de 01/01/2015 a 31/12/2015.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 152 a 166), a fiscalização detalhou os fundamentos da autuação da Recorrente, destacando, entre outros, os seguintes pontos:

- a) A alteração da razão social e dos sócios da RJ BRANDS em 03/12/2012, o encerramento das atividades da matriz em 31/03/2013 e da filial em 30/09/2015, com registro do distrato na JUCERJA/RJ;
- b) A solicitação e análise dos extratos bancários da RJ BRANDS, via RMF, que evidenciaram transferências bancárias expressivas para a empresa SUPER GIRO DISTRIBUIDORA DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA., sem contrapartida documental ou justificativa aparente;

- c) A ausência de notas fiscais de saída da SUPER GIRO para a RJ BRANDS, apesar das movimentações financeiras entre as empresas no ano-calendário de 2015;
- d) A intimação da SUPER GIRO para apresentar justificativas e documentação comprobatória das transações, sem resposta efetiva até a conclusão do procedimento fiscal;
- e) O cruzamento de dados que revelou que os pagamentos efetuados pela RJ BRANDS correspondiam a valores idênticos a notas fiscais de entrada na SUPER GIRO, evidenciando que os recursos da primeira eram utilizados para quitar fornecedores da segunda;
- f) O vínculo entre as empresas, constatado por meio de diversas evidências, como compartilhamento de empregados, proximidade geográfica e uso comum de veículos de transporte de mercadorias;
- g) A identificação de Charlie Menezes de Assis como empregado e posteriormente sócio da SUPER GIRO, além de administrador oculto da RJ BRANDS, conforme procuração outorgada por Anderson Miguez Maia, sócio formal da empresa;
- h) A existência de pagamentos de taxas e lacres de caminhões de propriedade da SUPER GIRO efetuados pela conta bancária da RJ BRANDS, conforme registros no Renavan;
- i) A verificação de incompatibilidades entre as entradas e saídas de mercadorias nas empresas envolvidas, sugerindo um esquema de omissão de receitas e movimentação irregular de mercadorias.

Diante dessas constatações, a fiscalização concluiu que Charlie Menezes de Assis operava a RJ BRANDS como interposta pessoa para ocultar as operações comerciais da SUPER GIRO, e, com base nessa conclusão, lavrou auto de infração para exigir IRPJ, CSLL, PIS/COFINS, aplicando multa de ofício de 150% e juros de mora, sob a justificativa de omissão de receita operacional por falta de comprovação de depósitos bancários ocorridos em 2015.

Foi atribuída responsabilidade solidária aos sócios Charlie Menezes de Assis, Henrique da Silva Michellotti, Celso Villar, José Wilson Ferreira da Silva e Vania Maria Fernandes

de Souza, administradores da SUPER GIRO em 2015, nos termos dos artigos 124, inciso I, e 135, inciso III, do CTN. A RJ BRANDS e seu sócio Anderson Miguez Maia também foram indicados como responsáveis solidários, conforme o art. 124, inciso I, do CTN.

Da Impugnação

Cientificada do auto de infração, a Recorrente apresentou impugnação alegando, em síntese:

Preliminarmente:

- (i) violação ao direito de defesa, em razão do desentranhamento de documentos após o encerramento do procedimento fiscal;
- (ii) inveracidade da justificativa para a retirada dos documentos;
- (iii) contradição na fundamentação legal e na indicação do sujeito passivo; e
- (iv) afronta ao devido processo legal.

No mérito:

- (i) erro na apuração dos tributos, pois a autoridade fiscal desconsiderou os cálculos realizados pela contribuinte;
- (ii) equívoco na apuração do PIS/COFINS sob o regime cumulativo;
- (iii) fundamentação dos autos de infração em informações de terceiros e legislação revogada; e
- (iv) interpretação subjetiva da fiscalização sobre os fatos, violando o princípio do devido processo legal.

Ao final, requereu o cancelamento dos autos de infração. Os demais integrantes do polo passivo não apresentaram impugnação.

Do Acórdão de Impugnação

Por unanimidade, a 2ª Turma da DRJ em Brasília/DF julgou improcedente a impugnação, nos termos da ementa a seguir:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015

PROCEDIMENTO FISCAL. CONTRADITÓRIO. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em contraditório em sede de procedimento fiscal, nos termos do artigo 14, do Decreto nº 70.235, de 1972.

PROCEDIMENTO FISCAL. NATUREZA.

O procedimento fiscal, que é chamado de fase procedimental, ou seja, etapa preparatória para a constituição do crédito tributário, possui natureza eminentemente inquisitória.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. SUJEITO PASSIVO. CONTRIBUINTE.

O sujeito passivo da obrigação principal diz-se contribuinte quando tiver relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

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

AUTOS DE INFRAÇÃO. NULIDADE. AUSÊNCIA. LEGALIDADE.

Não há que se falar em nulidade quando a autoridade fiscal agiu estritamente conforme a Lei na apuração dos valores dos tributos devidos.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento de imposto sobre a renda da pessoa jurídica constitui prejulgado na decisão do lançamento decorrente relativo à CSLL, COFINS e Contribuição ao PIS.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”.

Contra a decisão, a Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário, reiterando os argumentos de sua impugnação, que serão examinados detalhadamente a seguir.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Eduarda Lacerda Kanieski**, Relatora

| DA ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos objetivos e subjetivos de admissibilidade, tais como cabimento, tempestividade, interesse processual e legitimidade do sujeito passivo.

Portanto, conheço do presente recurso e passo a apreciar o mérito.

1 | PRELIMINARES DE MÉRITO**1.1 DA PRIMEIRA PRELIMINAR PREJUDICIAL DE MÉRITO**

A Recorrente alega que, em 03/12/2020, foi emitido o Termo de Ciência e Encerramento Total do Procedimento Fiscal (fls. 10.371), ato que teria encerrado a função e a atribuição do Auditor-Fiscal no referido procedimento.

Argumenta que a posterior reabertura do processo administrativo em 07/12/2020 para desentranhar 227 páginas, sob a justificativa de “documentos substituídos”, violou os princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa, da motivação e da legalidade.

Com base no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972, e no art. 12, inciso II, do Decreto nº 7.574/2011, a Recorrente conclui pela nulidade do termo emitido em 03/12/2020, requerendo a reintegração dos documentos desentranhados ou, alternativamente, a emissão de novo termo.

Não assiste razão à Recorrente.

O procedimento fiscal constitui a fase inicial do processo administrativo fiscal, destinada a verificar a ocorrência do fato gerador e à formação da convicção do Auditor-Fiscal sobre eventual obrigação tributária. Conforme destacam Marcos Vinícius Neder e Thaís de

Laurentiis, tal fase “Assenta-se num procedimento, mas não traz, como consequência, a instauração de um contencioso.”¹

Os atos administrativos emitidos nessa etapa, como o Termo de Ciência e Encerramento Total do Procedimento Fiscal, são instrumentos de controle interno e execução das atividades fiscais. Assim, eventuais irregularidades em sua emissão, alteração ou prorrogação não configuram, por si só, nulidade do lançamento tributário.

As hipóteses de nulidade estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Da leitura do dispositivo é possível vislumbrar duas situações em que se faz presente o instituto da nulidade: i) em se tratando de **atos e termos**, quando lavrados por pessoa incompetente; e ii) no caso de **despachos e decisões**, quando forem proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No caso concreto, a objeção da Recorrente recai sobre a suposta nulidade no **termo** de ciência e encerramento emitido em 03/12/2020, em virtude do desentranhamento de documentos após tal data, em 07/12/2020. Eventual nulidade sobre o termo, portanto, restaria configurada na hipótese do inciso I do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Todavia, para que a nulidade do ato/termo fosse reconhecida com base no inciso I do art. 59, seria necessário comprovar a incompetência da autoridade responsável pela sua lavratura, o que não ocorreu.

Ademais, a fase procedimental, que antecede a lavratura do auto de infração, é de natureza inquisitória, ou seja, não há obrigatoriedade de assegurar ao contribuinte, durante o procedimento fiscal, acesso integral a todos os documentos ou de informar previamente sobre

¹ NEDER, Marcos Vinícius; De Laurentiis, Thaís. Processo administrativo fiscal federal comentado. 4. ed. São Paulo: Editora Edda, 2024. *E-book*.

alterações realizadas nos autos, uma vez que o direito à ampla defesa e ao contraditório se instaura com a apresentação da impugnação, à luz do disposto no art. 14 do Decreto nº 70.235/1972 e na Súmula CARF nº 162:

Decreto nº 70.235/1972

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Súmula CARF nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

(Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021. **Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021. Acórdãos Precedentes: 2401-004.609, 2201-003.644, 1302-002.397, 1301-002.664, 1301-002.911, 2401-005.917 e 1401004.061)

Nesse contexto, eventual nulidade no procedimento fiscal somente pode ser admitida em casos excepcionais, e desde que demonstrado prejuízo real e efetivo ao exercício do direito de defesa do contribuinte, conforme bem observa o i. Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, no Acórdão nº 10483403 de sua relatoria:

“Os termos instrumentais emitidos para planejamento das atividades fiscais, tal qual o Termo de Distribuição e Procedimento Fiscal – TDPF, Mandado de Procedimento Fiscal – MPF e afins, são instrumentos de controle e coordenação internos de trabalho da administração tributária, razão pela qual eventuais inconsistências ou vícios na sua emissão e/ou execução podem ser sanados no contexto geral do lançamento, não ocasionando presunção de nulidade, salvo se demonstrado efetivo prejuízo dos interessados.”

(Acórdão nº 1102-001.342, Rel. Cons. Fredy José Gomes de Albuquerque, 1ª Câmara / Primeira Turma da Primeira Seção, Sessão de Julgamento de 15/05/2024)

(grifos e destaques nossos)

Colhe-se o mesmo entendimento na jurisprudência desta turma:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2009 CERCEAMENTO DE DEFESA. CARÁTER INQUISITÓRIO DO PROCEDIMENTO. INEXISTÊNCIA. Salvo excepcionais exceções, não se caracteriza o cerceamento de defesa durante o procedimento fiscal que tem nítido caráter inquisitório.

CERCEAMENTO DE DEFESA. PLENO CONHECIMENTO DA ACUSAÇÃO FISCAL. INEXISTÊNCIA. Quando o Termo de Verificação e Constatação Fiscal (anexo aos autos de infração) descreve minuciosamente as acusações que são imputadas ao sujeito passivo, expondo a realidade dos fatos e provas que fundamentaram o direito de a Fazenda Pública exigir o crédito tributário, **não acarreta cerceamento do direito de defesa, pois proporciona plenamente seu exercício.**

[...]"

(Acórdão nº 1301-006.935, Rel. Cons. Rafael Taranto Malheiros, 3ª Câmara / Primeira Turma da Primeira Seção, Sessão de Julgamento 15/05/2024)

(grifos e destaques nossos)

Ainda que a Recorrente alegue prejuízo, não evidenciou como o desentranhamento dos documentos comprometeu o exercício de sua defesa. Ao contrário, conforme destacado na decisão de primeira instância:

“Conforme constam dos autos eletrônicos, a substituição dos arquivos anexados às folhas 1.497 a 1.724, ocorrida antes da notificação do termo de encerramento de procedimento fiscal, não alterou o conteúdo dos autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, nem os seus respectivos fundamentos, aos quais a impugnante teve acesso para elaboração da sua impugnação.

*Importa destacar, ainda, quando da notificação do “TERMO DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTOS E ENCERRAMENTO TOTAL DO PROCEDIMENTO FISCAL”, que são entregues ao contribuinte **todos** os documentos de lançamento e documentos complementares que instruem o processo, em mídia digital não regravável (CD/DVD), bem como os livros **e demais documentos entregues à fiscalização no curso do procedimento fiscal**, como atestado pela impugnante às Fls. 1.423.”*

(grifos e destaques nossos)

Diante do exposto, e considerando a ausência de demonstração de prejuízo efetivo ao exercício da defesa da Recorrente, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

1.2 DA SEGUNDA PRELIMINAR PREJUDICIAL DE MÉRITO

A Recorrente sustenta que a retirada dos documentos de fls. 1.497 a 1.724 pelo Auditor-Fiscal foi realizada de forma intencional e com o objetivo de ocultar elementos que poderiam desqualificar o Termo de Verificação Fiscal, datado de 03/12/2020, constante em fls. 152/166.

Alega que tais documentos demonstrariam que os fatos narrados no termo fiscal eram inverídicos, em especial no que se refere à intimação de 29/10/2020, apresentada como se tivesse ocorrido após a abertura da ação fiscal, com a Recorrente já na condição de fiscalizada.

Afirma, ainda, que somente foi formalmente intimada após 18/11/2020, quando recebeu o TDPF nº 07.1.03.00-2020.00138-9, emitido em 10/11/2020 (fl. 10.480), e que a retirada dos documentos teve o propósito de simular uma cronologia diversa para justificar o procedimento fiscal.

Por fim, requer a declaração de nulidade do Procedimento Administrativo Fiscal (PAF) nº 17227-720.299/2020-12, a partir da emissão do TDPF nº 07.1.03.00-2020.00138-9, com o reinício do procedimento e a realização de novas intimações.

Analisando os autos verifico que o desentranhamento de documentos juntados entre 13/11/2020 e 30/11/2020 ocorreu de fato, incluindo o período em que foi expedido o TDPF nº 07.1.03.00-2020.00138-9, em 10/11/2020. Contudo, a alegação de que os documentos retirados comprometeriam a veracidade do Termo de Verificação Fiscal não encontra amparo nas hipóteses do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

No caso concreto, a autoridade fiscal era competente para conduzir o procedimento e lavrar os atos administrativos pertinentes, incluindo o Termo de Verificação Fiscal, não havendo indícios de que o desentranhamento do TDPF nº 07.1.03.00-2020.00138-9 ocasionou prejuízo concreto ao exercício da defesa da Recorrente.

A emissão do TDPF e consequente início da Ação Fiscal contra a Recorrente, após a intimação de 29/10/2020, data em que a autoridade fiscal a teve por contribuinte, não prejudicou sua defesa, uma vez que o momento oportuno para apresentar os motivos de fato, de direito e elementos probatórios que pudessem desconstituir o auto de infração seria quando da apresentação de impugnação, nos termos do art. 16, inciso III do Decreto nº 70.235/1972:

Decreto nº 70.235/1972

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui;

Isto é, independente se a Recorrente passou a condição de contribuinte em 29/10/2020 ou 18/11/2020, quando recebeu a notificação sobre a emissão do TDPF, os fatos e fundamentos sobre os quais a autoridade fiscal se baseou para efetuar o lançamento objeto dos autos se mantiveram inalterados, possibilitando à Recorrente o direito à ampla defesa e ao contraditório em impugnação, o que não o fez.

O ônus de desqualificar ou desconstituir os fatos apresentados no Termo de Verificação Fiscal recai sobre o contribuinte, sendo sua responsabilidade apresentar, em sede de impugnação, elementos probatórios que sustentem suas alegações. No entanto, a Recorrente limitou-se a alegar nulidades formais, sem acostar provas que atestassem a "inveracidade" dos fatos narrados no termo fiscal ou que demonstrassem de maneira inequívoca como os documentos retirados seriam essenciais para sua defesa.

Além disso, a sequência dos fatos narrada pela Recorrente — entre a intimação de 29/10/2020 e a emissão do TDPF nº 07.1.03.00-2020.00138-9 — não modifica a essência das autuações realizadas. Os fundamentos e fatos que embasaram o lançamento permanecem inalterados e foram devidamente apresentados, garantindo à Recorrente o pleno exercício da ampla defesa e do contraditório durante a impugnação, o que não foi efetivamente utilizado para contestar o mérito do lançamento.

O tema, inclusive, foi enunciado pela Súmula CARF nº 171, vinculando o entendimento de que a “Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.”

Diante do exposto, rejeito a segunda preliminar prejudicial de mérito suscitada pela Recorrente, mantendo íntegros o **Procedimento Administrativo Fiscal** e os atos praticados pela autoridade fiscal.

1.3 DA TERCEIRA PRELIMINAR PREJUDICIAL DE MÉRITO

A Recorrente alega que foi indevidamente autuada na condição de sujeito passivo principal, uma vez que a movimentação bancária questionada no processo administrativo refere-se à conta bancária de titularidade da empresa RJ BRANDS COMÉRCIO DE BEBIDAS EIRELI. Sustenta que, caso fosse devido o crédito tributário, o sujeito passivo principal seria a empresa RJ BRANDS, enquanto à Recorrente, se fosse responsabilizada, caberia a figura de responsável solidário.

Alega, ainda, a nulidade absoluta do auto de infração sob o argumento de que o Auditor-Fiscal fundamentou sua sujeição passiva principal nos arts. 124, inciso I, e 135, inciso III, do CTN, dispositivos que tratam da responsabilidade solidária e de terceiros. Segundo a Recorrente, tal fundamentação violaria o seu direito de defesa e acarretaria a nulidade do lançamento.

Os argumentos apresentados pela Recorrente não merecem prosperar.

Inicialmente, observa-se que a identificação do sujeito passivo decorre de apuração administrativa com base nos fatos e provas colhidos durante o procedimento fiscal. Conforme exposto no art. 121, parágrafo único, inciso I, do CTN, o contribuinte é aquele que tem relação pessoal e direta com o fato gerador da obrigação tributária.

De modo específico, o §5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 traz a seguinte disposição:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

[...]

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

No caso concreto, o Auditor-Fiscal constatou, com base em diversos elementos, que a empresa RJ BRANDS operava como interposta pessoa da Recorrente, sendo suas contas bancárias utilizadas para ocultar transações comerciais da SUPER GIRO DISTRIBUIDORA DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA. Assim, o procedimento fiscal concluiu que o verdadeiro contribuinte, que deve substituir a interposta pessoa, é a SUPER GIRO, na condição de sujeito passivo principal.

Os elementos colhidos pela fiscalização, como vínculos entre as empresas, compartilhamento de trabalhadores, movimentações financeiras e uso de veículos, reforçam que as operações realizadas em nome da RJ BRANDS estavam, na realidade, vinculadas às atividades da SUPER GIRO.

Sucedese, todavia, que a Recorrente não apresentou provas para desconstituir os fatos constatados no procedimento fiscal. Ao contrário, limitou-se a alegações genéricas sobre a identificação do sujeito passivo, sem comprovar que as contas bancárias da RJ BRANDS não eram utilizadas em benefício de suas operações. A ausência de demonstração de fatos que infirmem a autuação é evidenciada pela análise já realizada em primeira instância, a qual se mantém válida:

Mais uma vez, a impugnante faz alegações sem a demonstração alguma nos presentes autos de algum fato que infirme o aludido lançamento tributário, seus respectivos fundamentos e a identificação do sujeito passivo, em que o Fisco constatou o seguinte:

(...)

Por todo exposto e das provas trazidas ao processo, concluímos que o senhor CHARLIE MENEZES DE ASSIS operava como administrador oculto da empresa RJ BRANDS COMERCIO DE BEBIDAS e que a mesma funcionava como interposta pessoa da SUPERGIRO DISTRIBUIDORA DE GÊNEROS ALI, CNPJ: 13.876.326/0001-29 para ocultar suas transações comerciais. Como o verdadeiro contribuinte deve substituir a interposta pessoa, quando aquele tiver relação direta e pessoal com a situação que constitua o fato gerador do tributo (artigo 121, parágrafo único, I, CTN) foi aberta ação da fiscal na empresa SUPER GIRO DISTRIBUIDORA DE GENEROS ALI, CNPJ: 13.876.326/0001-29, uma vez que ficou caracterizado que a fiscalizada operava como interposta pessoa e que suas contas bancárias eram de fato movimentadas pela empresa SUPERGIRO DISTRIBUIDORA DE GÊNEROS.

Assim, tendo a autoridade fiscal constatado que a RJ BRANDS operava como interposta pessoa da SUPERGIRO, de modo que os valores creditados na conta corrente da RJ

BRANDS pertenciam, na verdade, à SUPERGIRO, e não tendo a Recorrente desconstituído a constatação da autoridade fiscal, deve responder como sujeito passivo principal pois considera-se o efetivo titular da conta corrente.

O tema encontra-se enunciado na Súmula nº 32 do CARF, vinculando o entendimento de que *“A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.”*

Por fim, vale destacar que a relação direta entre a Recorrente e as operações tributáveis foi suficientemente evidenciada nos autos, não havendo qualquer prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

Diante do exposto, rejeito a alegação de nulidade do auto de infração suscitada pela Recorrente, mantendo a identificação da SUPER GIRO DISTRIBUIDORA DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA. como sujeito passivo principal do crédito tributário exigido.

1.4 DA QUARTA PRELIMINAR PREJUDICIAL DE MÉRITO

Neste ponto, a Recorrente sustenta que houve violação ao art. 42 da Lei nº 9.430/96, que prevê a obrigatoriedade de intimação prévia para a caracterização de omissão de receita por depósitos bancários de origem não comprovada.

Alega que foi formalmente intimada apenas em 18/11/2020, quando recebeu o TDPF nº 07.1.03.00-2020-00138-9, emitido em 10/11/2020, e que, entre essa data e a lavratura do auto de infração em 03/12/2020, não houve qualquer intimação para apresentação de documentos ou esclarecimentos sobre os depósitos bancários questionados.

Sustenta que o Auditor-Fiscal não cumpriu o requisito de intimação prévia exigido pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, o que configuraria nulidade do auto de infração e do procedimento fiscal, requerendo a declaração de nulidade do Procedimento Administrativo Fiscal (PAF) nº 17227-720.299/2020-12 e de todos os atos nele praticados, incluindo os autos de infração.

A preliminar suscitada pela Recorrente não merece acolhimento.

O art. 42 da Lei nº 9.430/96 estabelece que a omissão de receita por depósitos bancários de origem não comprovada pressupõe a regular intimação do contribuinte para comprovação da origem dos valores creditados. A redação do dispositivo é clara:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

No caso em tela, verifico que o requisito foi devidamente observado pela fiscalização, ao intimar a Recorrente em três ocasiões:

- 08/10/2020 – Termo de Intimação solicitando justificativas e comprovação da origem/destino dos recursos indicados em planilhas anexas, os quais indicam a Recorrente como remetente/destinatária (fl. 1.166/1.168);
- 29/10/2020 – Nova intimação para prestar justificativas e comprovação da origem dos recursos indicados em planilha anexa, a qual contém a movimentação bancária da RJ BRANDS (fl. 1.725/1.836);
- 13/11/2020 – Termo de reintimação, reiterando a intimação de fl. 1.725 (fls. 1.841/1.842).

Com efeito, não prospera o argumento da Recorrente, de que a intimação referida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 deveria ocorrer após a emissão do TDPF nº 07.1.03.00-2020-00138-9 (em 10/11/2020 ou 18/11/2020), quando os documentos constantes dos autos confirmam que a fiscalização oportunizou à empresa a apresentação de informações e esclarecimentos, em especial antes da lavratura do auto de infração. A ausência de resposta ou comprovação documental da origem dos depósitos bancários, em conjunto com outras evidências consignadas no TVF, ensejou a conclusão pela omissão de receita, nos termos da legislação aplicável.

Ademais, conforme já fundamentado nos tópicos anteriores, eventuais irregularidades formais na condução do procedimento fiscal, como o desentranhamento de documentos ou falta de intimação da Recorrente após o início da Ação Fiscal, não são suficientes

para acarretar a nulidade do lançamento tributário, salvo se demonstrado efetivo prejuízo ao contraditório ou à ampla defesa, o que não ocorreu.

O procedimento fiscal que antecede a lavratura do auto de infração detém natureza inquisitória, de modo que o momento oportuno para o contribuinte se manifestar contra a validade das provas obtidas pela autoridade fiscal é a impugnação, que dá início à fase contenciosa e, portanto, ao processo administrativo. Nesse sentido é o entendimento deste D. Tribunal Administrativo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007 CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NA FASE DE INVESTIGAÇÃO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO BASEADO EM INFORMAÇÕES DE TERCEIROS. AUSÊNCIA DE NULIDADE. Em caso de auto de infração, os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória, não se sujeitando ao contraditório os atos praticados nesta fase. A legislação estabelece, de um lado, o dever do contribuinte de guardar os livros obrigatórios de sua escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos efetuados para exibi-los às autoridades quando requerido (art. 195 do CTN), e, de outro, o ônus do fiscal de reunir todas as provas para consubstanciar as alegações feitas no lançamento, este entendido como atividade administrativa vinculada e obrigatória (art. 142 do CTN). **O momento oportuno para o contribuinte se manifestar contra a validade das provas obtidas pela fiscalização é a impugnação da exigência**, com o que se inicia o processo administrativo. Somente então é que se pode falar em obediência aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

[...]"

(Acórdão nº 1401-002.189, Rel. Cons. Livia de Carli Germano, 4ª Câmara / Primeira Turma Ordinária da Primeira Seção, Sessão de Julgamento Sessão 20/02/2018)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2006 LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. FASE INQUISITÓRIA, NÃO CARACTERIZAÇÃO. O procedimento fiscal é a parte inquisitória do processo, na qual a autoridade fiscal deve solicitar e verificar a escrituração e documentos do sujeito passivo, com vistas a identificar se as obrigações tributárias foram cumpridas corretamente e, não o sendo, apurar as infrações e efetuar o lançamento. Não há nesta etapa, propriamente, um exercício do direito de defesa por parte do contribuinte que tem o dever de apresentar os elementos e esclarecimentos solicitados pela autoridade fiscal. Assim, via de regra, **não há que se cogitar de cerceamento ao direito de defesa e de violação ao contraditório durante o procedimento de fiscalização, direitos**

que devem ser obrigatoriamente observados à partir da instauração do litígio mediante a apresentação da competente impugnação pelo contribuinte atuado. Não obstante, é certo que a má instrução da apuração e o inadequado exame dos elementos fáticos por parte da autoridade fiscal na fase procedimental pode redundar na insubsistência do lançamento, caso não seja suficientes para caracterizar as infrações apuradas.

[...]

(Acórdão 1302-004.992, Rel. Cons. Luiz Tadeu Matosinho Machado, 3ª Câmara / Segunda Turma Ordinária da Primeira Seção, Sessão de Julgamento de 10/11/2020)

(grifos e destaques nossos)

A relação entre os fatos apurados e a identificação da Recorrente como sujeito passivo principal foi devidamente fundamentada, com base em evidências robustas de que a empresa SUPER GIRO utilizava a RJ BRANDS como interposta pessoa para ocultar transações financeiras. Instaurado o litígio, caberia à Recorrente comprovar a origem dos recursos utilizados para os pagamentos realizados a seus fornecedores ou a origem dos valores questionados pela autoridade fiscal no Termo de Intimação de fls. 1.166/1.168.

O silêncio sobre os fatos constatados pelo Auditor-Fiscal no TVF de fls. 152/166, aliado à falta de esforço probatório durante o processo administrativo pela Recorrente, corroboram com a presunção legal de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996:

À luz da jurisprudência deste c. Tribunal Administrativo, a presunção legal de omissão de receitas com base em depósitos de origem não comprovada implica a inversão do ônus da prova, cabendo à Recorrente afastar as alegações da fiscalização em sua impugnação:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITA. REQUISITOS DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996. ATENDIMENTO. A omissão de receita com base em depósitos bancários cuja origem não resta comprovada é uma presunção legal, contra a qual cabe prova em contrário, o que não ocorreu no presente caso, tendo sido plenamente atendidos os pressupostos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, para a verificação da omissão. (...)

(Acórdão nº 1302-002.396, Rel. Cons. Rogério Aparecido Gil, 3ª Câmara / Segunda Turma Ordinária da Primeira Seção, Sessão de Julgamento de 17 de outubro de 2017)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010, 2011

(...)

DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. Constitui presunção de omissão de receitas os depósitos de origem não comprovada, não registrados nos livros contábeis e fiscais e nem computado na DIPJ, cabendo à outra parte o afastamento da alegação da fiscalização. (...) (Acórdão nº 1401-001.982, Rel. Cons. Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, 4ª Câmara / Primeira Turma Ordinária da Primeira Seção, Sessão de Julgamento de 22/06/2017)

(grifos e destaques nossos)

Diante do exposto, voto por negar provimento à nulidade suscitada pela Recorrente, mantendo-se íntegro o auto de infração.

1.5 DA PRIMEIRA PRELIMINAR DE NULIDADE TÉCNICA

A Recorrente sustenta que o Auto de Infração apresenta erro na apuração do IRPJ, CSLL, PIS/COFINS para o ano-calendário de 2015. Alega que o Auditor-Fiscal realizou a apuração tributária pelo regime de Lucro Real Trimestral, reconhecendo que a empresa adotou essa modalidade no ano-calendário de 2015. Contudo, argumenta que a fiscalização desconsiderou integralmente os saldos, valores e receitas declarados originalmente pela empresa em sua ECF (Escrituração Contábil Fiscal) de 2015.

Segundo a Recorrente, os valores apurados como "omissão de receita" deveriam ter sido somados ao faturamento declarado, resultando em uma única apuração consolidada para o período. A ausência dessa integração teria gerado duas apurações distintas de Lucro Real Trimestral para o mesmo período, o que seria inviável, pois, na visão da Recorrente, não é permitido que um contribuinte tenha duas bases de cálculo para um único ano-calendário no mesmo regime tributário.

Diante disso, pleiteia a nulidade do Auto de Infração, argumentando que os demonstrativos de apuração elaborados pelo Auditor-Fiscal desconsideraram a base original apresentada na ECF de 2015.

A alegação **não merece acolhimento**.

A tese de que a fiscalização desconsiderou integralmente os valores e receitas declarados na ECF de 2015, gerando "duas apurações distintas" de Lucro Real Trimestral, carece de comprovação documental por parte da Recorrente.

O art. 288 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), aplicável ao ano-calendário de 2015, estabelece que, constatada a omissão de receita, a autoridade fiscal deve apurar o imposto e o adicional com base no regime tributário adotado pela pessoa jurídica no período de apuração. Essa regra é corroborada pelo art. 24 da Lei nº 9.249/95, que reforça que a apuração deve observar o regime adotado pela empresa. Senão vejamos:

Decreto nº 3.000/1999

Art. 288. Verificada a omissão de receita, a autoridade 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 de apuração a que corresponder a omissão.

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.

No caso concreto, o regime de Lucro Real Trimestral adotado pela Recorrente foi respeitado pela autoridade fiscal, que realizou a apuração trimestral do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. A apuração incluiu os valores identificados como omissão de receita durante o procedimento, em conformidade com as normas aplicáveis.

Por outro lado, a análise dos documentos apresentados pela Recorrente demonstra que, em sua impugnação, foram anexados: **i)** contrato social (fls. 10.468/10.474); **ii)** comprovante de inscrição no cadastro de pessoa jurídica (fl. 10.475); **iii)** documento de identificação da titular

(fl. 10.476); **iv**) termo de intimação emitido em 29/10/2020 (fl. 10.477/10.478); **v**) recibo de entrega de ECF (fl. 10.479); e **vii**) Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 07.1.03.00-2020-00138-9 (fl. 10.480).

No presente Recurso Voluntário, a Recorrente não trouxe novos elementos que pudessem corroborar sua tese. A mera alegação de irregularidade, desacompanhada de provas, não é suficiente para desconstituir o lançamento tributário.

Ou seja, não há elementos nos autos que corroborem a alegação de que a fiscalização gerou "duas apurações" distintas para o ano-calendário de 2015. O que se verifica é que a autoridade fiscal apurou a base de cálculo e os tributos devidos considerando a omissão de receita identificada durante o procedimento, com base em elementos objetivos e no regime de tributação escolhido pela Recorrente.

A mera alegação de irregularidade, sem a devida comprovação documental, não é suficiente para justificar a nulidade dos autos de infração, especialmente quando os demonstrativos fiscais elaborados pela autoridade estão devidamente fundamentados e em conformidade com a legislação tributária aplicável.

Diante do exposto, nego provimento à preliminar de nulidade técnica por erro na apuração do IRPJ, CSLL, PIS/COFINS, mantendo íntegra a decisão de primeira instância.

1.6 DA SEGUNDA PRELIMINAR DE NULIDADE TÉCNICA

A Recorrente alega que, no ano-calendário de 2015, adotou o regime tributário de Lucro Real Trimestral, o que automaticamente determinaria a apuração das contribuições para o PIS e a COFINS pelo regime não cumulativo, conforme disposto nos artigos 1º e 16 da Lei nº 10.833/2003, salvo nas hipóteses previstas no art. 10 da mesma lei, que não se aplicam ao caso.

Entretanto, a fiscalização, ao lavrar o auto de infração referente às contribuições de PIS e COFINS, utilizou o regime cumulativo para a apuração dos valores devidos, o que contraria a legislação vigente e os parâmetros definidos para contribuintes optantes pelo regime de Lucro Real, configurando erro material.

Com base nisso, a Recorrente pleiteia a declaração de nulidade dos autos de infração relativos ao PIS e à COFINS, por terem sido apurados no regime cumulativo, inaplicável aos contribuintes optantes pelo Lucro Real.

Com razão a Recorrente.

O regime não-cumulativo, aplicável às contribuições do PIS e da COFINS, foi instituído pela Lei nº 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2003, respectivamente, as quais estabelecem que as contribuições ao PIS e à COFINS devem ser apuradas pelo regime não cumulativo quando a pessoa jurídica estiver submetida ao regime de Lucro Real, salvo nas exceções previstas no art. 10 da Lei nº 10.833/2003, que não são aplicáveis à Recorrente.

No presente caso, a autoridade fiscal apurou o IRPJ e a CSLL pelo regime de Lucro Real Trimestral, o que é consistente com a opção da Recorrente para o período. Contudo, ao tratar das contribuições ao PIS e à COFINS, a fiscalização utilizou o regime cumulativo, gerando uma incongruência entre os regimes aplicados aos tributos reflexos.

De forma equivocada, a decisão de primeira instância julgou improcedente a alegação da Recorrente, com base no seguinte entendimento:

“(…)

Os lançamentos da Contribuição ao PIS e da COFINS acompanharam o decidido quanto ao lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ, por terem suporte fático comum. No caso, conforme consta deste voto, o Fisco identificou depósitos bancários de origem não comprovada pela impugnante, levando-se à presunção de omissão de receitas a que se refere o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cujo valor deve ser considerado na base de cálculo das referidas contribuições, conforme dispõe o art. 24, §2º, da Lei nº 9.249, de 1995, nos seguintes termos:

[…]

Portanto, agiu corretamente a autoridade fiscal ao considerar a apuração das referidas contribuições na forma do regime cumulativo.”

Entretanto, de modo contrário ao afirmado pelo acórdão da DRJ, os lançamentos da Contribuição ao PIS e da COFINS não acompanharam o decidido quanto ao lançamento do IRPJ, uma vez que a apuração deste foi realizada com base no Lucro Real Trimestral, enquanto as

contribuições do PIS e da COFINS foram apuradas pela sistemática do regime cumulativo, inaplicável ao Lucro Real.

A jurisprudência do CARF consente que o regime de apuração das contribuições ao PIS e à COFINS deve seguir o regime do IRPJ, quando a tributação é reflexa, conforme abaixo:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO NA FORMA DE TRIBUTAÇÃO. NULIDADE, INEXISTÊNCIA. [...] PIS E COFINS. LANÇAMENTO NO REGIME CUMULATIVO E NÃO CUMULATIVO. NÃO JUSTIFICATIVA APRESENTADA PARA TRIBUTAÇÃO POR DOIS REGIMES MISTOS. CANCELAMENTO DO LANÇAMENTO DO PIS E DA COFINS PELO REGIME CUMULATIVO. **O lançamento de ofício do IRPJ foi com base no Lucro Real Trimestral, logo o lançamento reflexo das contribuições deve seguir o regime de apuração do IRPJ, ou seja, da não cumulatividade.** Portanto o lançamento do PIS e da COFINS pelo regime cumulativo deve ser cancelado. [...]” (Acórdão nº 1201-005.359, Relator Cons. Wilson Kazumi Nakayama, 2ª Câmara / Primeira Turma Ordinária da Primeira Seção, Sessão de 22/10/2022)

“[...] ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Ano-calendário: 2009 OMISSÃO DE RECEITAS. NÃO-CUMULATIVIDADE. PIS. COFINS. **A presunção legal de omissão de receitas de contribuinte sujeito ao Lucro Real enseja, como regra geral, a apuração do PIS e COFINS pelo regime não cumulativo.** Eventuais créditos das aludidas contribuições devem ser comprovados pelo contribuinte, o que não foi feito nesse caso concreto. CSLL, PIS E COFINS. LANÇAMENTOS DECORRENTES. Por se tratarem de exigências reflexas, realizadas com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento matriz, de IRPJ, aplica-se aos lançamentos reflexos de CSLL, PIS e COFINS.” (Acórdão nº 1201-003.140, Rel. Cons. Luis Henrique Marotti Toselli, 2ª Câmara / Primeira Turma Ordinária da Primeira Seção, Sessão de 17/09/2019)

(grifos e destaques nossos)

Diante do exposto, considerando a vinculação obrigatória entre o regime de apuração do IRPJ e o regime de apuração das contribuições reflexas ao PIS e à COFINS, e o erro material cometido pela fiscalização ao utilizar o regime cumulativo, voto por dar provimento parcial ao presente Recurso Voluntário, para cancelar o lançamento do crédito tributário relativo ao PIS/PASEP e a COFINS.

1.7 DA TERCEIRA PRELIMINAR DE NULIDADE TÉCNICA

A Recorrente contesta a regularidade dos autos de infração relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, argumentando que:

- Na data de 29/10/2020, inexistia Ação Fiscal instaurada contra a Recorrente, já que o TDPF foi emitido apenas em 10/11/2020, e a intimação recebida anteriormente tratava-se de "circularização" em outro procedimento, no qual a Recorrente não era parte fiscalizada.
- As intimações enviadas não estavam fundamentadas no art. 42 da Lei nº 9.430/96, mas em dispositivos do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), que já estava revogado.
- Não houve delimitação nas intimações de que os esclarecimentos solicitados referiam-se aos depósitos bancários de titularidade da sociedade RJ BRANDS ou qualquer indicação de responsabilidade sobre movimentações de terceiros.
- Tanto a intimação quanto a reintimação replicaram os mesmos documentos e fundamentos, sem esclarecer a eventual responsabilidade da Recorrente nos depósitos analisados.
- A documentação apresentada pela fiscalização era exclusivamente de titularidade da RJ BRANDS e vinculada a um TDPF de 2019, no qual a Recorrente não figurava como fiscalizada.

As alegações não merecem acolhimento.

O art. 42 da Lei nº 9.430/96 determina que a omissão de receita por depósitos bancários de origem não comprovada pressupõe regular intimação do contribuinte para apresentar justificativas. No presente caso, a Recorrente foi devidamente intimada em mais de uma oportunidade, conforme consta nos documentos de fls. 1.166/1.168, 1.725/1.836 e 1.841/1.842.

Ainda que a Recorrente questione a vinculação da intimação ao art. 42 da Lei nº 9.430/96, em virtude de sua emissão em ação fiscal instaurada contra a RJ BRANDS, tal

questionamento não invalida o procedimento fiscal, que teve por objetivo oportunizar a apresentação de documentos e esclarecimentos acerca das operações financeiras investigadas.

Acrescente-se, ainda, que a Recorrida poderia controverter os argumentos utilizados pela fiscalização, por meio da juntada de elementos probatórios capazes de desconstituir o lançamento à sua impugnação, ou em sede de Recurso Voluntário, o que não o fez. A omissão por parte da Recorrente fortalece, portanto, os indícios de omissão de receita identificados pela fiscalização.

Observe-se que a autuação baseou-se em um conjunto robusto de indícios que indicam o desvio de receitas por meio da utilização da sociedade RJ BRANDS como interposta pessoa. Entre os elementos apurados, destaca-se:

- O vínculo direto do Sr. Charlie, que, em 2015, simultaneamente exercia poderes de gestão na SUPER GIRO e na RJ BRANDS;
- A existência de trabalhadores comuns entre as empresas;
- A proximidade física e operacional das empresas, bem como a coincidência nos CNAEs;
- O pagamento de despesas da SUPER GIRO com recursos da RJ BRANDS;
- O uso de veículos da RJ BRANDS para transporte de mercadorias destinadas à SUPER GIRO.

Embora a Recorrente alegue que as intimações não eram fundamentadas no art. 42 da Lei nº 9.430/96, não apresentou qualquer elemento concreto para desconstituir os fatos apurados ou para demonstrar que houve prejuízo efetivo ao exercício de sua defesa. A simples alegação de irregularidade na fundamentação das intimações não é suficiente para invalidar os lançamentos, especialmente quando não demonstrado o impacto na apuração ou na identificação da responsabilidade tributária.

Conforme já analisado neste voto, o procedimento fiscal possui natureza inquisitória, e a regularidade das intimações está vinculada à finalidade de apuração dos fatos e à garantia de oportunidade ao contribuinte para apresentar informações e documentos. A ausência

de manifestação ou a apresentação de justificativas insuficientes durante o procedimento não compromete a validade do lançamento.

No mesmo sentido foi o entendimento da DRJ, conforme trecho do acórdão abaixo:

“Conforme consta dos presentes autos, houve intimação à impugnante (Fls. 1841 e ss; Fls. 1.166 a 1.169) para que esta comprovasse a origem dos valores creditados em contas bancárias mantidas junto às instituições financeiras em 2015, porém a impugnante não apresentou documento algum que demonstrasse a contrapartida de valores transferidos de RJ BRANDS (constatada pela autoridade fiscal como interposta pessoa). Vide trecho do relatório fiscal (Fls. 152 a 166) sobre o tema:

(...) Observamos a transferência bancária de um grande volume de recursos da fiscalizada para a empresa SUPER GIRO DISTRIBUIDORA DE GÊNEROS ALI, CNPJ: 13.876.326/0001-29 durante o ano-calendário de 2015 sem nenhuma contrapartida ou causa aparente. No ano-calendário de 2015 não foram localizadas notas fiscais de saída de mercadorias da empresa SUPER GIRO DISTRIBUIDORA DE GÊNEROS ALI para a fiscalizada, apesar dos referidos pagamentos. A referida empresa foi intimada a prestar justificativas e comprovar através de documentação hábil e idônea (notas fiscais, recibos, contratos, entre outros documentos) de que empresa foram recebidos os valores relacionados e a que TÍTULO foram recebidos os valores, conforme intimação lavrada em 08/10/2020 inserida no processo. A empresa se limitou a pedir prazo e até a presente data não apresentou resposta.

(...)

A partir da circularização realizada pelo Fisco e demonstrada nos autos foi possível constatar os depósitos bancários de origem não comprovada pela impugnante, levando-se à presunção de omissão de receitas a que se refere o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Mais uma vez, a impugnante faz alegações sem a demonstração alguma nos presentes autos de algum fato que infirme o aludido lançamento tributário, seus respectivos fundamentos e a identificação do sujeito passivo, em que o Fisco constatou o seguinte:

(...)

Por todo exposto e das provas trazidas ao processo, concluímos que o senhor CHARLIE MENEZES DE ASSIS operava como administrador oculto da empresa RJ BRANDS COMERCIO DE BEBIDAS e que a mesma funcionava como interposta pessoa da SUPERGIRO DISTRIBUIDORA DE GÊNEROS ALI, CNPJ: 13.876.326/0001-29 para ocultar suas transações comerciais. Como o verdadeiro contribuinte deve substituir a interposta pessoa, quando aquele tiver relação direta e pessoal com a situação que constitua o fato gerador do tributo (artigo 121, parágrafo único, I,

CTN) foi aberta ação da fiscal na empresa SUPER GIRO DISTRIBUIDORA DE GENEROS ALI, CNPJ: 13.876.326/0001-29, uma vez que ficou caracterizado que a fiscalizada operava como interposta pessoa e que suas contas bancárias eram de fato movimentadas pela empresa SUPERGIRO DISTRIBUIDORA DE GÊNEROS.

Em relação à revogação do Decreto nº 3.000/99 pelo Decreto nº 9.580/2018, em nada prejudicou a impugnante, uma vez que ambos os decretos baseiam-se nos mesmos conteúdos legais do imposto sobre a renda.

Destarte, não há correções a fazer no procedimento fiscal, o qual seguiu o determinado pelo art. 142 do CTN, a saber:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Em face do exposto, rejeito os argumentos da impugnação.”

Diante do exposto, voto por negar provimento à preliminar de nulidade técnica, mantendo a regularidade do procedimento fiscal e dos lançamentos realizados.

2 DO MÉRITO

A Recorrente sustenta que o Relatório de Verificação Fiscal baseou-se em interpretações subjetivas do Auditor-Fiscal, sem comprovação material suficiente para embasar os lançamentos tributários. No entanto, da análise dos autos, verifica-se que a fiscalização apresentou elementos concretos e indícios robustos, que demonstram a utilização da empresa RJ BRANDS como interposta pessoa para a omissão de receitas, evidenciando uma estrutura simulada, caracterizada pelos seguintes aspectos:

1. **Gestão simultânea do Sr. Charlie sobre a SUPER GIRO e a RJ BRANDS**, com amplos poderes sobre as contas bancárias de ambas as empresas;
2. **Funcionários comuns** entre as duas empresas, sugerindo a inexistência de autonomia operacional da RJ BRANDS;
3. **Coincidência de atividades empresariais**, conforme os CNAEs registrados, indicando sobreposição funcional entre as empresas;

4. **Pagamentos de despesas da SUPER GIRO realizados com recursos da RJ BRANDS**, sem justificativa documental que demonstre a independência contábil e financeira entre as entidades;
5. **Utilização de veículos da RJ BRANDS no transporte de mercadorias da SUPER GIRO**, sem evidências de pagamento pelos serviços de transporte, reforçando a hipótese de que a RJ BRANDS atuava como mera intermediária.

Além disso, a ausência de comprovação da origem de depósitos bancários de valores relevantes levou à aplicação do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, que presume a omissão de receita em casos de depósitos sem identificação da origem ou sem comprovação documental da contrapartida contábil.

A Recorrente insiste na tese de que os documentos essenciais teriam sido indevidamente retirados dos autos (fls. 1.497 a 1.724), comprometendo seu direito de defesa, alegação que já restou superada no decorrer deste voto, em virtude da inexistência de violação ao art. 59, inciso I do Decreto 70.235/1977 e, em especial, por não ter a Recorrente comprovado de que forma a retirada dos documentos tenha efetivamente prejudicado seu direito de defesa.

A Recorrente alega que as conclusões da fiscalização foram construídas a partir de interpretações subjetivas, sem base documental adequada.

Contudo, ao contrário do que sustenta a Recorrente, verifica-se que o Relatório de Verificação Fiscal não se baseou em conjecturas ou suposições, mas sim em elementos fáticos concretos, tais como:

- **Movimentação bancária comprovada**, evidenciando fluxo financeiro incompatível com as demonstrações contábeis da empresa;
- **Relacionamento comercial estreito entre SUPER GIRO e RJ BRANDS**, sem justificativa econômica plausível para a segregação das atividades empresariais;
- **Documentação que aponta compartilhamento de recursos entre as empresas**, tais como veículos, funcionários e estrutura operacional.

Dessa forma, afasta-se qualquer alegação de subjetividade ou falta de fundamentação técnica na constituição do crédito tributário.

A Recorrente levanta questionamentos acerca da constitucionalidade dos dispositivos legais e normativos utilizados pela fiscalização para embasar os lançamentos tributários.

Todavia, há de se destacar que o CARF não possui competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, conforme pacificado na Súmula CARF nº 2, aprovada pelo Pleno do Conselho em 2006:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

(Acórdãos Precedentes: Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005)

Esse entendimento decorre da própria natureza administrativa do contencioso fiscal, que exige a observância do princípio da legalidade estrita, limitando-se à interpretação e aplicação da legislação tributária vigente.

Importante ressaltar que a Recorrente não apresentou qualquer elemento probatório concreto que pudesse infirmar os indícios levantados pela fiscalização.

Ao longo do processo administrativo, não foram anexados extratos bancários, contratos, notas fiscais, comprovantes de pagamento a fornecedores ou quaisquer outros documentos contábeis e financeiros que demonstrassem a efetiva separação patrimonial e operacional entre as empresas.

Assim, tanto a impugnação quanto o recurso voluntário apresentados limitam-se a alegações genéricas e não produzem prova hábil para afastar as conclusões da fiscalização, que se basearam em elementos concretos e verificáveis.

No que tange à decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal (DRJ), não há qualquer nulidade a ser declarada, uma vez que o órgão julgador de primeira instância analisou detidamente as alegações da impugnação e fundamentou sua decisão com base nos elementos fáticos e jurídicos constantes dos autos, em conformidade com o art. 31 do Decreto nº 70.235/1972.

Portanto, inexistente qualquer vício que comprometa a legalidade da decisão administrativa.

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, rejeito as preliminares arguidas pela Recorrente, salvo a relativa à Contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins, cancelando-se estes lançamentos. Quanto ao mérito, nego provimento ao recurso.

Por fim, determino a redução da multa qualificada 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.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski