



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



**Processo nº** 19311.720014/2012-18  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-006.617 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de outubro de 2023  
**Recorrente** JOSE SANCHEZ OLLER  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007, 2008

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2007, 2008

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, ou, ainda, se houve dissolução irregular da sociedade.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2007, 2008

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DAS RAZÕES JÁ APRESENTADAS ANTERIORMENTE. APLICAÇÃO DO ART. 57, § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

Não havendo novas razões apresentadas em segunda instância, é possível adotar o fundamento da decisão recorrida, a teor do que dispõe o art. 57, § 3º do RICARF, com redação da Portaria MF nº 329/17.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, manter o crédito tributário exigido e a sujeição passiva de todos os responsáveis solidários arrolados nos autos.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Iabrudi Catunda - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Luciano Bernart, Mauricio Novaes Ferreira, Jandir Jose Dalle Lucca, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocada), Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

## Relatório

Trata o presente processo de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura de autos de infrações, para lançamento de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), Contribuição para o PIS, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no anos calendário de 2007 e 2008, decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada. Por bem retratar os fatos copio o Relatório do Acórdão n.º 14-37.821 da 3ª Turma da DRJ/RPO, que julgou as impugnações apresentadas pelo sujeito passivo e pelo responsável solidário, :

Consta no Relatório Fiscal (fls.902 a 910) que a auditoria fiscal foi realizada na empresa Sol Embalagens Plásticas Ltda., que teve a atividade encerrada conforme distrato registrado na Jucesp em 18/12/2008, e a pessoa física acima identificada foi considerada responsável legal, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), arts. 121, II, e 135, III.

Relata o autuante que, sendo intimada, a empresa Sol Embalagens apresentou os livros Diário (sem assinaturas e sem registro na Jucesp) e Razão do ano calendário de 2007 e a fiscalização constatou a existência de diferença entre os valores movimentados em sua contabilidade e os valores da CPMF. Novamente intimada a comprovar a origem dos valores creditados em contas correntes naquele ano a empresa não logrou fazê-lo.

Quanto ao ano-calendário de 2008, a pessoa jurídica Sol Embalagens foi intimada a apresentar os livros Diário, Razão, Registro de Apuração do IPI, extratos bancários, notas fiscais de venda, DIPJ, DCTF e confirmar a movimentação financeira discriminada nas planilhas nº 11 a 21 e não se manifestou.

Foi arbitrado o lucro da pessoa jurídica, tendo como fundamento o art. 530, III, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR, de 1999), e foram lavrados os autos de infração para a exigência do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins incidentes sobre os créditos bancários de origem não comprovada relativos aos anos calendário de 2007 e 2008, nos seguintes valores:

1 – Imposto sobre a renda de pessoa jurídica (IRPJ) – fls. 853 a 865.

Imposto: R\$ 4.422.434,79

Juros de mora: R\$ 1.597.056,44

Multa Proporcional: R\$ 3.316.826,06

Total: R\$ 9.336.317,29

Enquadramento legal do imposto: RIR, de 1999, arts. 532 e 537; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 27, I, 42.

2 – Contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) - fls. 866 a 876:

Contribuição: R\$ 2.011.695,66

Juros de mora: R\$ 727.150,70

Multa Proporcional: R\$ 1.508.771,71

Total: R\$ 4.247.618,07

Enquadramento legal da contribuição: Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, arts. 2º e §§, 3º (com alterações introduzidas pelo art. 17 da Lei nº 11.727, de 2008); Lei nº 9.249, de 1995, art. 24; Lei nº 9.430, de 1996, art. 29; Lei nº 10.637, de 2002, art. 37.

3 - Contribuição para o PIS – fls. 877 a 887.

Contribuição: R\$ 1.210.742,65

Juros de mora: R\$ 450.842,54

Multa Proporcional: R\$ 908.056,89

Total: R\$ 2.569.642,08

Enquadramento legal da contribuição: Lei Complementar, nº 7, de 1970, arts. 1º e 3º; Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 2º; Decreto nº 4.524, de 2002, arts. 2º, I, a, e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91.

4 - Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) – fls.888 a 898.

Contribuição: R\$ 5.588.043,47

Juros de mora: R\$ 2.080.812,35

Multa Proporcional: R\$ 4.191.032,49

Total: R\$ 11.859.888,31

Enquadramento legal: Decreto nº 4.524, de 2002, arts. 2º, II e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91.

Cientificados da autuação, José Sanchez Oller ingressou com a impugnação de fls.918 a 942, subscrita pelo procurador Carlos Eduardo Pretti Ramalho (fls.943/945) e Túlio Monte Azul Pereira de Mello ingressou com a impugnação de fls.948 a 972, subscrita pelo procurador Gustavo Arruda Camargo da Cunha (fls.973, 983 a 986), alegando:

- A impugnação é tempestiva;
- Cerceamento do direito de defesa, tendo em vista a superficialidade do Relatório Fiscal. Referido relatório é extremamente sucinto, genérico e por vezes contraditório em sua fundamentação fática para justificar a adoção do regime de apuração de lucro por meio de medida extrema do arbitramento. Não há subsunção dos fatos aos termos do Decreto nº 3.000, de 1999, o que prejudica o direito de defesa;
- A autoridade fiscal escorou-se apenas na movimentação financeira sem comprovação de origem como motivo apto a levar a efeito a apuração do lucro real, ainda que

valendo-se da presunção de omissão de receitas decorrente da movimentação financeira. Tal disparidade fica evidente quando a autoridade fiscal afirma que a movimentação financeira relativa ao Banco Safra não foi contabilizado, quando em verdade houve a devida escrituração de tal conta, como se vê no balancete analítico juntado aos autos;

- No lançamento do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, houve arbitramento do lucro para a determinação da base de cálculo. De outro lado, no lançamento referente ao PIS e Cofins considerou-se o faturamento contabilizado como base de cálculo. Tal divergência fere o direito de defesa, uma vez que não vislumbra qual o critério objetivo utilizado pela autoridade fiscal para a adoção de duas posições, afinal, qual o valor de faturamento a ser considerado para a determinação da base de cálculo?
- A fiscalização implicou a responsabilidade do impugnante mencionando que esse estaria obrigado a prestar informações e esclarecimentos, contudo, no decorrer da fiscalização foram fornecidos por competente procurador livros fiscais, contábeis, documentos fiscais e relatórios de apuração fiscal. No termo de início de procedimento fiscal consta como fundamento legal do RIR, de 1999, arts. 927 e 928, porém, o fato se deu apenas em razão da extinção da pessoa jurídica, sem que houvesse qualquer demonstração de irregularidade no encerramento da empresa. Tal fato, por si só, já evidencia a fragilidade da imputação para o nexo de solidariedade passiva;
- É duvidoso o enquadramento da responsabilidade do sócio atribuído pela fiscalização, ou seja, art. 135, III, do CTN. A dissolução da empresa foi feita de forma regular e a autoridade fiscal em momento algum aponta quais foram os atos praticados pelo impugnante com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Ademais, utiliza-se do art. 121, parágrafo único, II, para atribuir responsabilidade do impugnante apenas em razão da dissolução da empresa Sol Embalagens, sem demonstrar qual a conduta praticada que foi considerada ilícita. De tal sorte, não há clareza na definição da responsabilidade do impugnante, se solidária ou pessoal. Assim, deve ser afastada a responsabilidade solidária do impugnante, por não haver qualquer descrição no auto de infração, no relatório fiscal e no termo de solidariedade que seja apta a sustentar a atribuição de qualquer tipo de responsabilidade pelos créditos lançados;
- O presente lançamento padece de vício insanável em sua constituição, uma vez que não foram cumpridas as condições que autorizam o autuante a efetuar a Requisição de Informações sobre a Movimentação Financeira (RMF). A autoridade fiscal não apresenta os motivos para a fazer a RMF;
- Quebra de sigilo bancário. O Supremo Tribunal Federal (STF) julgou inconstitucional a requisição por parte da autoridade fiscal de informações bancárias;
- Nulidade decorrente do descumprimento do art. 142 do CTN, tendo em vista que o trabalho fiscal não verificou a ocorrência do fato gerador, pois apoderou-se irregularmente de informações sobre a movimentação financeira e desconsiderou as informações constantes dos documentos contábeis e fiscais devidamente apresentados. Outro fato é que deixou de determinar a matéria tributável, pois a fiscalização deveria tributar a renda e não a totalidade dos depósitos, que com aquela não se confundem. Diante dessas constatações, fica evidente que o valor exigido nos autos de infração não foram obtidos de acordo coma boa técnica de auditoria;
- O fundamento para o arbitramento do lucro de que a empresa foi intimada e não apresentou os livros e documentos de sua escrituração é incorreto, uma vez que houve a entrega do que foi solicitado;
- É inconstitucional a exigência de IRPJ e CSLL sobre depósitos bancários, tendo em vista que não configuram acréscimo patrimonial;

- Quanto ao PIS e a Cofins, a autoridade fiscal afirma que a movimentação financeira é decorrente de receitas de vendas, apontando provável origem das receitas supostamente omitidas, não podendo um mero indício ser base de cálculo das contribuições em comento. A movimentação financeira por vezes pode revelar a circulação de uma mesma riqueza, como se tem no caso e que foi desconsiderado pela fiscalização;
- O fisco verificou a existência de movimentação financeira em nome da pessoa jurídica que, em seu montante global nos anos de 2007 e 2008, excedeu a receita bruta declarada. Esse foi o indício que motivou a ação do fisco, cabendo-lhe, nesse momento, verificar frente à pessoa jurídica se as contas bancárias têm ou não comprovação de origem. Diante disso, a fiscalização deveria, e não considerou, as notas fiscais de saída da pessoa jurídica. Assim, o crédito tributário deve ser anulado;
- A autuação é insubsistente, uma vez que não houve por parte da fiscalização a comprovação de que a impugnante auferiu “riqueza nova”, não se tratando, apenas, de meros ingressos financeiros em suas contas correntes;
- Ao lançar a CSLL sobre omissão de receitas a autoridade fiscal valeu-se do enquadramento legal do art. 37 da Lei nº 10.637, de 2002, que foi revogado pela Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008. Portanto, não poderia a autoridade fiscal ter se valido de dispositivo de lei revogado para suportar o lançamento efetuado;
- Protestou provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, inclusive posterior juntada de documentos;
- Solicitou a realização de perícia e diligência fiscal, em razão da incorreta apuração da base de cálculo dos impostos, seja por não terem sido desconsideradas as movimentações financeiras que não correspondem a depósitos bancários, mas sim como simples transferências entre contas correntes ou aplicações financeiras, ou devido a não consideração dos documentos fiscais apresentados pela pessoa jurídica e notas fiscais.

É o relatório.

A DRJ/RPO não deu provimento às impugnações, sendo que o Acórdão recorrido contém as seguintes ementas:

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

Ano-calendário: 2007, 2008

**DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA.**

Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.**

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo o para a contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2007, 2008

**NULIDADE.**

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

#### REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA - RMF. NULIDADE.

Verificado que o procedimento adotado pela fiscalização encontra fundamento no Decreto n.º 3.724, de 2001, que autoriza a expedição de RMF, não há que se falar em nulidade do feito.

#### PERÍCIA. REQUISITOS.

Considera-se não formulado o pedido de perícia ou diligência que deixe de atender os requisitos legais.

#### DILIGÊNCIA.

Incabível a diligência quando é ônus da contribuinte a apresentação de provas capazes de infirmar as conclusões fiscais.

#### JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO.

A juntada posterior de documentação só é possível em casos especificados na lei.

#### ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007, 2008

#### OMISSÃO DE RECEITAS. BASE DE CÁLCULO.

O § 2º do artigo 24 da Lei n.º 9.249, de 1995, dispõe que o valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da CSLL.

#### ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007, 2008

#### OMISSÃO DE RECEITAS. BASE DE CÁLCULO.

O § 2º do artigo 24 da Lei n.º 9.249, de 1995, dispõe que o valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep.

#### ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007, 2008

#### OMISSÃO DE RECEITAS. BASE DE CÁLCULO.

O § 2º do artigo 24 da Lei n.º 9.249, de 1995, dispõe que o valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Cofins.

#### ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008

#### RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias

resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, ou, ainda, se houve dissolução irregular da sociedade.

O contribuinte foi cientificado por via postal em 24/10/2012 (fl 1.036) e apresentou recurso voluntário (fls. 1.044/1.080) em 23/11/2012, conforme envelope de postagem de fl 1.082, alegando em síntese que:

- Cerceamento ao amplo direito de defesa
- Erro na identificação do sujeito passivo
- Não cumprimento das condições necessárias para a requisição de informações sobre a movimentação financeira.
- Quebra de sigilo bancário
- Nulidade decorrente do descumprimento do artigo 142 do código tributário nacional
- Discorda do arbitramento do lucro
- Impossibilidade de facultar ao contribuinte o ônus de provar em face da presunção trazida pelo artigo 42 da lei n.º 9.430/96
- Impossibilidade de caracterização do depósito bancário como fato gerador do imposto de renda e das contribuições - CSLL, PIS e COFINS.
- Equivocado enquadramento legal para o lançamento da CSLL

O responsável solidário o Sr. Túlio Monte Azul Pereira de Mello, foi cientificado por Edital, fl 1.041, no entanto, não apresentou recurso voluntário.

Em julgamento do Recurso Voluntário a 2ª Turma da 1ª Câmara desta Seção, Resolveu sobrestá-lo, por meio da Resolução n.º 1102000.212, nos seguintes termos:

RESOLVEM os membros da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, por maioria de votos, determinar o sobrestamento do julgamento do recurso, à luz do art. 62ª do Anexo II, do RICARF, e do parágrafo único do art. 1º da Portaria CARF n.º 1. de 03.01.2012, vencido o conselheiro José Evande Carvalho Araujo, que prosseguia no julgamento, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Devido à revogação dos dispositivos citados acima, pela Portaria MF 545/2013 acima, além do que tal medida de sobrestamento também não consta do atual RICARF (Portaria/MF n.º 343/2015), foi considerado que não existem mais os motivos que fundamentaram o referido sobrestamento, conforme despacho de fl.1.1104.

Em novo julgamento, desta vez realizado por esta C. Turma, foi decidido que o julgamento fosse convertido em diligência, Resolução n.º 1402-000.937, para que a unidade de origem anexe aos autos cópia do relatório circunstanciado que embasou a emissão das RMF.

Após o atendimento do solicitado em diligência, conforme despacho de fl 1.156, o processo retorna para novo julgamento.

## **Voto**

Conselheiro Alexandre Iabrudi Catunda, Relator.

### **Da tempestividade**

O recurso voluntário, apresentado pelo responsável solidário JOSE SANCHEZ OLLER, é tempestivo e, por preencher todos os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

### **Do Responsável Solidário TÚLIO MONTE AZUL PEREIRA DE MELLO**

Foi considerado responsável solidário o Sr. TÚLIO MONTE AZUL PEREIRA DE MELLO, que embora tenha impugnado, não apresentou recurso voluntário, estando o precluso o seu direito de fazê-lo em outro momento processual nos termos do art 33 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, Decreto do Processo Administrativo Fiscal (PAF):

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Sendo assim, torna-se definitiva sua sujeição passiva solidária no crédito tributário lançado neste processo.

### **Do mérito**

Quanto ao mérito a recorrente não traz qualquer elemento novo que já não tenha sido abordado pelo Acórdão recorrido. Desta forma, copio o que foi por ele decidido por possuir o mesmo entendimento, nos termos do Art 57, § 3º, do Ricarf. Deestaca-se que foram omitidos as questões relativas à quebra do sigilo bancário, em virtude de decisão do STF a respeito do assunto, e a entrega posterior de documentos por possui entendimento diverso, estes temas serão tratados em seguida:

Nulidade.

Quanto às alegações de nulidade, cabe registrar que, conforme o disposto no art. 59 do PAF, são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, assim como os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente, o que aqui não se verificou. A nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do art. 59, II, somente ocorre nas decisões de primeira e segunda instância, quando são aplicáveis os princípios do contraditório e da ampla defesa. Antes da apresentação da impugnação, não há litígio, não há contraditório, o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco.

Também, não se verificou qualquer nulidade formal no lançamento ocasionada pela inobservância do que dispõe o art. 10 da mesma norma. Os autos de infração foram lavrados cumprindo-se as formalidades legais essenciais, informando a origem da autuação, a capitulação legal clara e coerente com a descrição dos fatos dados como

infringidos (art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996), a multa aplicada e correspondente fundamento legal. Consta, também, nos autos de infração de IRPJ e CSLL que foi arbitrado o lucro da empresa, com base no art. 530, III, do RIR, de 1999. Os autos de infração se fizeram acompanhar pelo Relatório Fiscal, que discorreu sobre os fatos e especificou a infração apurada, ou seja, omissão de receita apurada com base em depósitos bancários de origem não comprovada, que dá ensejo à exigência do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Estão presentes no processo todas as intimações feitas pela fiscalização, inclusive o Termo de Constatação Fiscal n.º 10 (fls. 289/290) e as respostas e documentos apresentados pelo sujeito passivo, cuja análise permite concluir pelo acerto da adoção do lucro arbitrado. Constam nos autos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, nos termos do disposto no art. 9º do PAF.

Portanto, rejeita-se a alegação de nulidade.

Quebra do Sigilo Bancário.

(...)

RMF.

Com relação à RMF, dispõe o Decreto n.º 3.724, de 2001:

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 1º Nos casos de flagrante constatação de contrabando, descaminho ou qualquer outra prática de infração à legislação tributária, em que o retardamento do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional, pela possibilidade de subtração de prova, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil deverá iniciar imediatamente o procedimento fiscal e, no prazo de cinco dias, contado de sua data de início, será expedido MPF especial, do qual será dada ciência ao sujeito passivo.

§ 2º Entende-se por procedimento de fiscalização a modalidade de procedimento fiscal a que se referem o art. 7º e seguintes do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

(...)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

a) cancelada;

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

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

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

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

§ 1º Não se aplica o disposto nos incisos I a VI, quando as diferenças apuradas não excedam a dez por cento dos valores de mercado ou declarados, conforme o caso.

(...)

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

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

I - Presidente do Banco Central do Brasil, ou a seu preposto;

II - Presidente da Comissão de Valores Mobiliários, ou a seu preposto;

III - presidente de instituição financeira, ou entidade a ela equiparada, ou a seu preposto;

IV - gerente de agência.

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

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

§ 4º As informações prestadas pelo sujeito passivo poderão ser objeto de verificação nas instituições de que trata o art. 1º, inclusive por intermédio do Banco Central do Brasil ou da Comissão de Valores Mobiliários, bem assim de cotejo com outras informações disponíveis na Secretaria da Receita Federal.

§ 5º A RMF será expedida com base em relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal encarregado da execução do MPF ou por seu chefe imediato.

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

7º Na RMF deverão constar, no mínimo, o seguinte:

I - nome ou razão social do sujeito passivo, endereço e número de inscrição no CPF ou no CNPJ;

II - número de identificação do MPF a que se vincular;

III - as informações requisitadas e o período a que se refere a requisição;

IV - nome, matrícula e assinatura da autoridade que a expediu;

V - nome, matrícula e endereço funcional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal responsáveis pela execução do MPF;

VI - forma de apresentação das informações (em papel ou em meio magnético);

VII - prazo para entrega das informações, na forma da legislação aplicável;

VIII - endereço para entrega das informações;

IX - código de acesso à Internet que permitirá à instituição requisitada identificar a RMF.

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

E a Lei nº 9.430, de 1996, prevê:

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pelo sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:

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

II - resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as atividades do sujeito passivo, ou se encontrem bens de sua posse ou propriedade;

III - evidências de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual;

IV - realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem a devida inscrição no cadastro de contribuintes apropriado;

V - prática reiterada de infração da legislação tributária;

VI - comercialização de mercadorias com evidências de contrabando ou descaminho;

VII - incidência em conduta que enseje representação criminal, nos termos da legislação que rege os crimes contra a ordem tributária.

(...)

No presente caso, antes da emissão das RMF, o sujeito passivo foi intimado e reintimado a apresentar os extratos bancários de todas as contas correntes e apresentou apenas os extratos relativos a alguns bancos.

Analisando os dispositivos acima transcritos, verifica-se que tais requisições observaram as disposições legais e regulamentares, ou seja: a) foram emitidas no curso de um procedimento de fiscalização; b) sua indispensabilidade, prevista no art. 3º do Decreto nº 3.724, de 2001, restou caracterizada tanto que foi autorizada a sua emissão pelo Delegado da Receita Federal do Brasil; c) contêm os elementos especificados no art. 4º, §7º, do citado Decreto. Cumpre esclarecer, ainda, que as RMF e respectivos relatórios se destinam ao controle interno do órgão, não existindo qualquer determinação para a sua anexação ao processo.

Portanto, fica claro que foram atendidos os requisitos previstos na legislação para que se procedesse à requisição dos extratos bancários às instituições financeiras.

Depósitos Bancários.

Quanto à tributação dos depósitos bancários de origem não comprovada, verifica-se que se trata de uma presunção estabelecida pela Lei nº 9.430, de 1996, art. 42.

Deve-se registrar que as presunções são meios de prova previstos no art. 212 da Lei nº 10.406, de 2002, que instituiu o Código Civil (art. 136 do antigo Código Civil).

Gilberto de Ulhôa Canto (Presunções no Direito Tributário, Resenha Tributária, São Paulo, 1991, p. 3/4) ensina:

Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos aquilo que é a verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de frequência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da consequência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexos causal lógico que o liga aos dados antecedentes .”

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

A Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, anteriormente citada, estabeleceu uma presunção legal relativa de que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, não comprovados com documentação hábil e idônea, constituem receita omitida. Referida presunção legal relativa (jures tantum) provoca a chamada “inversão do ônus da prova”, cabendo ao contribuinte provar que o Fisco está equivocado.

Cumpra ao fisco, em tais circunstâncias, tão-somente provar o indício, como foi feito. A relação de causalidade, entre ele e a infração imputada, é estabelecida pela própria lei, o que torna lícita a inversão do ônus da prova e a conseqüente exigência atribuída ao contribuinte de demonstrar que tais valores não são provenientes de receitas omitidas. Cabe ao contribuinte, e não ao fisco, estabelecer o vínculo entre as notas fiscais de venda e os depósitos bancários questionados, escriturados ou não, comprovando que eles são relativos a receitas escrituradas e tributadas. Analisando os créditos bancários questionados pelo fisco, verifica-se que não é possível identificar se são relativos à transferência entre contas de mesma titularidade. Se existiram tais transferências e elas foram tributadas, caberia ao sujeito passivo fazer essa comprovação, o que não ocorreu.

A comprovação da origem dos valores depositados em conta corrente bancária deve ser detalhada, coincidente em data e valores. Deve ficar claro que o numerário teve origem em valores já tributados pela empresa ou em valores não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

No caso presente, a fiscalização intimou o sujeito passivo a esclarecer e comprovar adequadamente a origem dos recursos depositados em suas contas-correntes e ele deixou de comprovar a totalidade dos valores questionados pelo fisco. Nem mesmo na fase impugnatória apresentou qualquer documento que comprovasse a origem dos depósitos bancários tributados.

Ficou bastante claro no processo que não restou comprovada essa origem durante a ação fiscal. Portanto, a materialidade do fato gerador ficou evidenciada.

Assim descabido qualquer questionamento acerca da possibilidade de utilização dos valores dos depósitos como base de cálculo dos tributos lançados.

O PAF dispõe em seu art. 16, III, que devem ser apresentados na impugnação os documentos e provas que a impugnante possuir, que possam influir na solução do litígio. Não tendo sido apresentadas provas hábeis e idôneas não se altera o lançamento.

Deve-se esclarecer que, com a entrada em vigor da Lei nº 9.430, de 1996, não há mais que se comprovar evidências de sinais exteriores de riqueza, pois a própria lei determina, nesses casos, que os valores depositados constituem receita. Não estão sendo tributados os depósitos bancários, mas a receita que eles representam por expressa disposição legal. Os depósitos são o sinal de exteriorização pelo qual se manifesta a omissão de receita, quando não comprovada a origem financeira dos recursos utilizados.

Arbitramento.

Consta no auto de infração que foi arbitrado o lucro da empresa, tendo em vista que, sendo intimada, não apresentou os livros e documentos de sua escrituração. A respeito do dever de escriturar, dispõe o RIR, de 1999:

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

(...)

Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que

modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei n.º 486, de 1969, art. 5º).

(...)

§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei n.º 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei n.º 486, de 1969, art. 5º, § 2º).

(...)

Art. 259. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação (Lei n.º 8.218, de 1991, art. 14, e Lei n.º 8.383, de 1991, art. 62)

§ 1º A escrituração deverá ser individualizada, obedecendo à ordem cronológica das operações.

§ 2º A não manutenção do livro de que trata este artigo, nas condições determinadas, implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica (Lei n.º 8.218, de 1991, art. 14, parágrafo único, e Lei n.º 8.383, de 1991, art. 62).

A tributação com base no lucro real, pela qual a empresa optou nos anos calendário em que houve lançamento, exige que a ela mantenha escrituração completa e regular, na forma estabelecida nas leis comerciais e fiscais.

É a lei que estabelece a forma de escrituração contábil e fiscal das empresas e somente aquelas que atendam às condições nela impostas podem dela valer-se para dar respaldo à opção de tributação do lucro que a pessoa jurídica eleger.

De acordo com o art. 5º, §2º, do Decreto-lei n.º 486, de 03/03/1969, no qual se funda o § 4º do art. 258 do RIR, de 1999, transcrito acima, os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio.

Efetua-se o registro do livro Diário para que este possa constituir eficiente meio de prova. Assim, perde inteiramente, de forma absoluta, a fé como meio probante a favor da pessoa jurídica, o livro que não for autenticado, tornando-se destituído de qualquer validade para terceiros.

Tal exigência não foi atendida pelo sujeito passivo, além do fato de que não apresentou o livro Razão, e o Livro entregue não continha a assinatura do representante legal e do contador da empresa. Dessa forma, correto o arbitramento do lucro da empresa.

Alíquota da CSLL.

Ao contrário do que alegam os impugnantes, nos termos do art. 144 do CTN, aplica-se ao presente lançamento até 01/05/2008, o disposto no art. 37 da Lei n.º 10.637, de 2002, que estabeleceu a alíquota de 9% para a CSLL e que foi revogado pelo art. 42 da Lei n.º 11.727, de 2008 (conversão da MP n.º 413, de 03/01/2008). Esta MP manteve a alíquota da CSLL de 9%.

Dessa forma, correta a aplicação ao lançamento da referida Lei n.º 10.637, de 2002.

Tributação Reflexa. CSLL. PIS. Cofins.

Com relação aos autos de infração reflexos (PIS, Cofins e CSLL), sendo decorrentes da mesma infração tributária que motivou a autuação relativa ao IRPJ (lançamento principal), deverá ser aplicada idêntica solução, em face da estreita relação de causa e efeito, analisando-se os argumentos específicos apresentados para cada um.

Nesse sentido, os impugnantes argüem qual a base de cálculo usava no lançamento do PIS e da Cofins.

Deve-se esclarecer que, quando se apura omissão de receitas, o lançamento das contribuições reflexas é decorrência de expressa previsão legal contida na Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, in verbis:

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

(...)

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

Assim, o valor da receita omitida relativa a depósitos bancários de origem não comprovada constitui a base de cálculo do PIS e da Cofins, tal como determinado acima.

Responsabilidade Tributária.

Na peça de defesa, os impugnantes alegam que é duvidoso o enquadramento da responsabilidade dos sócios no art. 135, III, do CTN. Afirmam que a dissolução da empresa foi feita de forma regular e a autoridade fiscal em momento algum aponta quais foram os atos praticados pelos impugnantes com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Cabe pontuar que a dissolução da sociedade constitui um conjunto de atos visando à extinção da pessoa jurídica. Finalizada a dissolução, entra-se na fase de liquidação, em que são levantados os valores que compõem o patrimônio da sociedade – ativo e passivo.

Segue-se o pagamento das dívidas, finalizando o procedimento com a partilha do resultado líquido final, que, se for positivo, será distribuído entre os sócios.

Relata o autuante, que no início do procedimento fiscal, em fevereiro de 2010, a empresa não foi encontrada no endereço constante nos sistemas da Receita Federal do Brasil e, por não ter sido localizada, as intimações passaram a ser enviadas para o endereço do sócio responsável José Sanchez Oller.

Verifica-se que a empresa, apesar de ter registrado o distrato social na Junta Comercial em 18/12/2008 e de ter entregado a DIPJ do ano-calendário de 2008 (extinção) pelo lucro real, em 26/01/2009 (fl. 993), apresentou depois, em 10/03/2011, declaração como inativa e não providenciou o cancelamento de sua inscrição no CNPJ.

Constata-se, assim, a dissolução irregular da pessoa jurídica diante da falta de funcionamento no domicílio fiscal constante do cadastro do CNPJ, e porque não houve a baixa naquele cadastro. Além disso, a empresa omitiu rendimentos auferidos enquanto estava em atividade.

A 1ª Seção no julgamento do ERESP 716.412/PR, de 22/09/2008, estabeleceu que: O sócio-gerente que deixa de manter atualizados os registros empresariais e comerciais,

em especial quanto à localização da empresa e à sua dissolução, viola a lei (arts. 1.150 e 1.151, do CC, e arts. 1º, 2º e 3º da Lei n.º 8.934/1994, entre outros). A não localização da empresa, em tais hipóteses, gera legítima presunção juris tantum de dissolução irregular e, portanto, responsabilidade do gestor, nos termos do art. 135, III, do CNT, ressaltado o direito de contradita em Embargos à Execução.

Dessa forma, restou caracterizada a dissolução irregular com infração à lei, o que permite transferir a responsabilidade do crédito tributário aos sócios-administradores da pessoa jurídica já citados, conforme rezam os arts. 135, III, e 124, II, do CTN, e art. 210, VI, do RIR, de 1999.

Juntada posterior de documentação.

(...)

#### Pedido de Perícia.

Em relação à perícia requerida, o PAF, art. 16, IV e §1º, alterado pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, determina que todo pedido de perícia deve indicar os motivos que o justifiquem e o perito do sujeito passivo. Caso contrário, o pedido deve ser considerado não formulado. Portanto, não tem efeito o pedido de perícia da empresa.

#### Diligência.

Quanto ao pedido de diligência, indefiro-o pelo fato de que é perfeitamente possível e cabe à contribuinte a apresentação das provas capazes de infirmar as conclusões fiscais.

### **Da quebra do sigilo bancário**

Alegaram os impugnantes que a autuação é ilegal por falta de autorização judicial para quebra de sigilo bancário solicitada pelo fisco.

A utilização de registros dos contribuintes nas instituições financeiras por parte da fiscalização está prevista no art 6º da LC 105/01:

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

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

Sobre a constitucionalidade deste artigo já há manifestação do Supremo Tribunal Federal nos autos do RE 601314/SP julgou constitucional, fixando a seguinte tese:

Tema 225: I - O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal;

A requisição de informações bancárias por parte do fisco não ofende o sigilo bancário nos termos da tese fixada pelo STF.

Vale dizer que no caso aqui tratado todos os procedimentos para a emissão da RMF foram adotados pela fiscalização, sendo que a única exigência questionada pela recorrente foi a ausência nos presentes autos do relatório consubstanciado exigidos pelo art 4º, § 5º, do Decreto nº 3.724/2001.

No entanto esta ausência foi sanada após diligência efetuada, em razão do que foi decidido no julgamento anterior. A recorrente, embora intimada de seu resultado, não apresentou qualquer manifestação a respeito.

### **Juntada posterior de documentação**

Com relação ao pedido de juntada posterior de documentos, embora seja normalmente admitida, em nome da verdade material, a recorrente não apresentou até o presente julgamento qualquer novo elemento de prova.

### **Conclusão**

Sendo assim voto por julgar improcedente o recurso voluntário apresentado, rejeitando as preliminares de nulidade, mantendo o crédito tributário exigido e mantendo a sujeição passiva de todos os responsáveis solidários.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Iabrudi Catunda