



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

Processo nº 10283.720278/2008-97
Recurso nº 917.410 Voluntário
Acórdão nº **1803-01.075 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 18 de outubro de 2011
Matéria IRPJ E OUTROS (SIMPLES) - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente DROGARIA NOSSA SENHORA DE NAZARÉ LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2004

IMPUGNAÇÃO. PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA.
INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

CSLL. PIS. COFINS. INSS. DECORRÊNCIA.

Ressalvados os casos especiais, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência, na medida que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Ausente justificadamente o Conselheiro Walter Adolfo Maresch.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes - Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Selene Ferreira de Moraes, Meigan Sack Rodrigues, Walter Adolfo Maresch, Victor Humberto da Silva Maizman, Sérgio Rodrigues Mendes e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 987 a 990):

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados autos de infração, às fls. 14/99, para exigência de crédito tributário decorrente do SIMPLES Federal, relativo ao ano-calendário 2003, nos seguintes montantes, aí incluídos os juros moratórios e a multa de ofício calculados até 29/02/2008: IRPJ de R\$ 38.458,65 (fls. 27/34), PIS/PASEP de R\$ 38.458,65 (fls. 35/42), CSLL de R\$ 63.207,27 (fls. 43/50), COFINS de R\$ 126.414,59 (fls. 51/58) e Contribuição para Seguridade Social - INSS de R\$ 244.160,48 (fls. 59/66).

Conforme descrição de fatos e enquadramento legal, o crédito tributário apurado no auto de infração decorreu da identificação de repasses financeiros efetuados por administradoras de cartões de crédito e de débito, no ano-calendário 2003, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, deixou de apresentar documentação que demonstrasse terem os valores sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil.

A Fiscalização se iniciou com a ciência do contribuinte do Termo de Início de Fiscalização, às fls. 03/04, por meio do qual foi instado a apresentar, relativamente ao ano-calendário 2003, os comprovantes de repasses recebidos da Redecard S/A., Companhia Brasileira de Meios de Pagamento e American Express do Brasil Tempo & Cia e os Livros Diário, Razão e /ou Livro Caixa, Livro Registro de Saídas, Livro Registro de Apuração do ICMS, Livro Registro de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, Contrato/Estatuto Social e alterações.

Em resposta, a contribuinte apresentou os documentos relacionados, às fls. 05, sendo instada, por meio do Termo de Intimação, às fls. 06/11, a demonstrar a tributação dos recursos provenientes de vendas com cartão de crédito e de débito, repassados por Redecard S/A, Companhia Brasileira de Meios de Pagamento e American Express do Brasil Tempo & Cia, conforme demonstrativos em anexo ao Termo, apresentando os respectivos comprovantes de recolhimentos.

Foram juntados, na forma do Anexo I ao processo, cópia da declaração simplificada do exercício 2004, às fls. 62/80, documentos relativos às informações prestadas pela Manaus Energia sobre a arrecadação de contas, às fls. 81/91, Termo de Credenciamento e 1º Aditivo, às fls. 92/116, relatórios da Drogaria Nazaré sobre o recebimento de contas de água e luz nos meses de janeiro e fevereiro de 2003, às fls. 117/142 e 279/298, extratos de conta corrente da contribuinte no ano de 2003, às fls. 143/248, informações sobre a arrecadação de contas de água, fornecidas pela Águas do Amazonas, às fls. 249/250, e extratos de vendas com cartão do mês de janeiro/2003, às fls. 251/277. Nos Anexos II a V do processo constam relatórios da Drogaria Nazaré sobre o recebimento de contas de água e luz relativos aos demais meses do ano de 2003, acompanhados de diversos extratos de vendas com cartão.

Diante da falta de documentos e esclarecimentos relativos à venda com cartão, foi lavrado o presente auto de infração para exigência dos impostos e contribuições devidos no ano-calendário 2003, na sistemática do Simples Federal, às fls. 14/99, em

razão da omissão de receitas não escrituradas e a decorrente insuficiência de recolhimento.

Em razão da frustrada tentativa de ciência pessoal ao representante legal da empresa em 02/04/2008 e 15/04/2008, consignada no Termo de Constatação Fiscal, às fls. 899, foram adotadas as providências para ciência por Edital nº 55/2008, às fls. 900, considerando-se o contribuinte cientificado em 09/05/2008 (data de desafixação do Edital). Em 08/05/2008, foram entregues ao procurador do contribuinte cópias do auto de infração lavrado em 26/03/2008, conforme registrado no Termo de Constatação fiscal, às fls. 901.

Inconformada, a empresa apresentou impugnação ao lançamento em 06/06/2008, alegando, em síntese, que:

- a autuação está fundamentada na identificação de repasses financeiros efetuados por administradoras de cartões de crédito, relativos a vendas de mercadorias com utilização de cartões de crédito e de débito, no ano de 2003, em relação aos quais o contribuinte deixou de apresentar documentação que demonstrasse terem aqueles valores sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições administrados pela RFB a que estavam sujeitos.

- em razão do princípio da oficialidade, todas as providências para a averiguação dos fatos alegados cabem tanto à administração pública quanto à parte interessada, e sob esse fundamento o impugnante pretende buscar a verdade, visto que o fiscal autuante não observou os requisitos necessários para efetuar o lançamento.

- ainda na busca da verdade material, deve ser observado o princípio do informalismo em favor do interessado, que deve ser entendido como a ausência de formas rígidas, de modelos exclusivos, significando a contrario sensu, a aceitação de um rol amplo e vasto de direitos e prerrogativas, no que diz respeito à realização da verdade material, objetivo maior tanto da Fazenda Pública quanto do contribuinte.

- como instrumento exclusivo para preservar direitos e assegurar garantias que possibilitem a manifestação final da Fazenda Pública, em questões tributárias, está o princípio do devido processo legal, que não se admite que o contribuinte venha a ser apenado sem que lhe seja propiciado oferecer todos os motivos, que justifiquem, ou ao menos expliquem, seu comportamento.

- o direito ao devido processo legal antessupõe a verificação de uma série de desdobramentos, tais como o direito a ser ouvido e o direito a oferecer e produzir prova adequada à defesa de suas pretensões.

- o prestigiamento do princípio da verdade real no processo administrativo exsurge da própria Lei nº 9.784/99, ao estabelecer, no artigo 36, que, quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria administração responsável pelo processo ou em outro Órgão administrativo, o Órgão competente para a instituição proverá, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

- vale ressaltar que no processo administrativo fiscal, a prova documental poderá ser apresentada em qualquer momento anterior ao julgamento definitivo, mesmo que o processo se encontre aguardando julgamento de recurso, não se podendo falar de preclusão do direito do impugnante. Se, de ofício, o julgador pode determinar a produção de prova até o julgamento do processo, com muito mais razão deverá acolher qualquer requerimento probatório até a tomada de decisão, sendo

certo que, efetuada a intimação, tem o contribuinte o prazo de trinta dias para insurgir-se e apresentar impugnação e, caso pretenda ver realizada alguma diligência, precisa indicá-la e justificar sua necessidade, nos termos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72.

- portanto, requer que se solicite às empresas relatório de recebimento de contas de energia e de água no cartão de crédito e de débito e que seja solicitado às operadoras REDECARD, Companhia Brasileira de Meios de Pagamentos e American Express, relatório dos recebimentos das contas de energia elétrica e água e esgoto efetuados com cartão de crédito e de débito.

- também requer, com respaldo no princípio constitucional da ampla defesa e em face de sua evidenciada necessidade, que seja determinada a produção de prova testemunhal, através da oitiva dos representantes legais das empresas Manaus Energia e Águas do Amazonas, das quais recebia pagamentos de contas de água dos consumidores em cartões de crédito, débito e espécie e das já mencionadas administradoras de cartão de crédito.

- o fiscalizado deve ser ouvido sobre as circunstâncias e eventos relacionados ao objeto da investigação durante o transcurso do próprio procedimento, visando à obtenção da verdade material e, deste modo, deve ser informado sobre as diligências que serão realizadas e sobre os resultados das já efetuadas, estando vedado à fiscalização utilizar expedientes ardilosos no afã de obter respostas que eventualmente darão o necessário motivo ao lançamento.

- isso porque, no âmbito do procedimento de fiscalização, o agente não é parte contrária ao fiscalizado, devendo verificar o que de fato ocorreu para poder ou não enquadrar determinada conduta na hipótese da norma tributária, devendo suas solicitações ser sopesadas.

- se o ato examinado foi praticado pela pessoa fiscalizada ou, ao menos, teve sua participação, nada mais lógico do que ouvi-la acerca do contexto por ela vivenciado à época da prática do ato, no intuito de melhor qualificá-lo para fins de incidência.

- acontece que, em nenhum momento do presente procedimento fiscal, os interessados Francisca Assis Mousse e Frank Mousse, titulares da firma Drogaria Nossa Senhora de Nazaré Ltda. foram ouvidos ou informados sobre os procedimentos adotados, sendo tolhidos de participar da fiscalização que recaiu sobre sua pessoa jurídica, sendo que tal ato acarreta a nulidade do procedimento fiscal e das consequências por ele geradas.

- percebe-se claramente que o fiscal autuante não considerou a declaração anual simplificada da empresa Drogaria Nossa Senhora de Nazaré em seu procedimento fiscal, tampouco, os recebimentos de contas de energia elétrica e de água e, portanto, não deve a administração apartar-se da realidade, ao contrário, deve reconhecer elementos concretos a fim de afastar a aplicação exclusiva da verdade formal.

- o lançamento fiscal deve observar a legalidade e a tipicidade em matéria tributária e o princípio da inocência, a fim de não acarretar a nulidade do lançamento.

- a empresa autuada além de Drogaria, trabalha recebendo contas de energia elétrica e água das concessionárias de fornecimento dentro do Estado do Amazonas, Manaus Energia S/A e Águas do Amazonas S/A, repassando os recursos para estas

empresas concessionárias, sendo que grande parte destes recebimentos foram feitos no cartão de crédito e no cartão de débito.

- a fiscalização tem a faculdade de analisar todos os documentos necessários para a apuração da efetiva subsunção dos fatos à hipótese prevista na norma tributária, de forma a proceder corretamente ao lançamento.

- a liberdade na coleta de dados e informações dos fatos é indispensável para o exercício da atividade tributária, pois o ato administrativo do lançamento é vinculado e obrigatório e, se não houvesse a fiscalização, o tributo perderia sua qualidade de compulsório para se tornar prestação voluntária decorrente da simples colaboração do contribuinte com o Fisco.

- ocorre que não obstante a fiscalização gozar de amplos poderes e de todos os instrumentos necessários para apurar a ocorrência do fato imponible, há de se consignar que esse poder não é irrestrito, não podendo o agente fiscal ir além do permitido legalmente, sob pena de caracterizar crime pessoal (excesso de exação).

- está pacificado pelo Supremo Tribunal Federal, através da Súmula 439, que os limites do exame fiscal são os pontos objeto de investigação, ou seja, pode-se dizer que a autoridade possui certo limite na fiscalização, devendo ater aos documentos relevantes para a fiscalização, sendo inválido e ilícito o ato administrativo extravagante ao objeto investigado.

- embora a fiscalização disponha de amplos poderes para aferir a ocorrência do fato imponible, não pode ir além do legal e constitucionalmente permitido, significando que a recusa, desde que justificada, dos documentos solicitados pelos agentes configura bom argumento para a não-apresentação dos mesmos, em vista da garantia constitucional contra a auto-incriminação.

- requer a nulidade do procedimento fiscal, com o consequente cancelamento do débito gerado.

2. A decisão da instância *a quo* foi assim ementada (fls. 985):

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2003

DECADÊNCIA.

O prazo decadencial dos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação observa o disposto pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. A incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquele em que ocorre pagamento antecipado do tributo.

DESFECHO GENÉRICO POR PRODUÇÃO DE PROVAS.

Não deve ser acolhido o protesto genérico, no desfecho da impugnação, pela produção de todos os meios de prova em direito admitidas, nos termos dos arts. 15 e 16, III e § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, que prescreve a preclusão consumativa para apresentação de provas com a interposição da petição contestatória.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO DO PEDIDO.

A realização de diligência não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação junto com a peça impugnatória, sendo assim, devem ser indeferidos os pedidos de diligência, quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

Impugnação Procedente em Parte

Credito Tributário Mantido em Parte.

3. Cientificada da referida decisão, apresenta a interessada, em 28/04/2011, Recurso de fls. 1.010 a 1.020, instruído com os documentos de fls. 1.021 a 1.064, nele argumentando, em síntese:

- a) que o Órgão julgador de primeira instância entendeu que não deve ser acolhido o pedido de produção de provas, bem como a realização de diligência, por entender que o processo contém os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador;
- b) que a Constituição Federal, no seu art. 5º, inciso LV, assegura aos litigantes em processos administrativos e judiciais o direito à ampla defesa com os meios de prova a ela inerentes, facultando-se ao sujeito passivo, por conseguinte, direito ao requerimento de perícia que entender necessária para esclarecimento dos fatos e aspectos técnicos levantados com a autuação fiscal;
- c) que, com respeito ao indeferimento do pedido de diligências ou perícia, este terá de ser por meio de decisão devidamente fundamentada, caso contrário ocorrerá cerceamento do direito de defesa;
- d) que o indeferimento imotivado do pedido de perícia, sem a consideração da regra subsidiária do art. 420 do CPC, fere o art. 5º, inciso LV da CF/88, acarretando nulidade da decisão proferida, conforme art. 59, inciso I, do Decreto 70.235/72, ou seja, decisão com preterimento do direito de defesa do contribuinte;
- e) que, no presente caso, a perícia ou diligência versa sobre matéria fática, levando-se em conta que a coleta da prova está na dependência de terceiros; e
- f) que deve ser dado provimento ao presente Recurso, determinando-se o retorno dos autos ao agente fiscal autuante para que sejam realizadas as diligências necessárias, em face da necessidade de produção de provas que se encontram nas mãos de terceiros.

Em mesa para julgamento.

Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

Tempestividade do Recurso

4. Não constando do presente processo prova da data da ciência da decisão recorrida, tem-se como tempestivo o Recurso ora interposto.

Limites da lide

5. A presente lide se limita aos meses de maio a dezembro do ano-calendário de 2003, já que, quanto aos meses anteriores (janeiro a abril), foram considerados decadentes pela decisão da primeira instância (fls. 991 a 993).

Decisão recorrida

6. A decisão recorrida manteve integralmente a autuação sob os seguintes fundamentos (fls. 994 e 995):

Constata-se que, embora a contribuinte alegue que os valores de venda com cartão de crédito/débito foram decorrentes dos serviços de arrecadação de contas de água e luz, não efetuou a comprovação, por meio da escrituração em Livro Caixa, dos valores que teria arrecadado e repassado às empresas Manaus Energia e Águas do Amazonas.

Para descaracterizar a omissão de receitas, deveria a contribuinte provar que os valores repassados pelas administradoras de cartão de crédito pertenciam a terceiros, comprovando o repasse dos valores para cada uma das operações de crédito/débito, o que a empresa não logrou êxito em fazer, conforme se verá a seguir.

Analisando os documentos apresentados pela empresa, às fls. 81/116 do Anexo I, verifica-se que o demonstrativo de arrecadação firmado pela credenciante Manaus Energia computa a quantidade de documentos e os totais diários arrecadados pela credenciada Drogaria Nossa Senhora de Nazaré, ou seja, abrange valores globais. Para comprovar suas alegações de que, atuando como credenciada da Manaus Energia, parte das operações de venda eram decorrentes da arrecadação de contas de luz, era necessário que a impugnante apresentasse a conciliação item a item entre os valores de venda com cartão e os valores recebidos pela prestação de serviços de arrecadação de contas de luz, amparado em documentação hábil e idônea. Também deveria fazer essa conciliação para os valores

que auferiu com vendas em cartão e que alega serem oriundos de arrecadação de contas de água, pois apenas informações globais prestadas pela Águas do Amazonas quanto aos valores arrecadados no ano pela Drogaria Nossa Senhora de Nazaré são insuficientes para comprovar qualquer relação entre a arrecadação de água e o valor repassado pelas administradoras de cartão.

Além disso, constata-se que, no Termo de Credenciamento concedido pela Manaus Energia à Drogaria Nossa Senhora de Nazaré para prestação de serviço de arrecadação (DF/FEF/001-2006) consta na “Cláusula Quarta - Das Obrigações da Credenciada”, no item I, que o recebimento das importâncias correspondentes às contas apresentadas pelo usuário se daria em moeda corrente. Na “Cláusula Quinta - Da Transferência da Arrecadação”, obriga-se a Drogaria Nossa Senhora de Nazaré a transferir o produto da arrecadação diária das agências e/ou postos descentralizados, através de crédito em conta de livre movimento em nome da Manaus Energia, junto ao Banco do Brasil, no segundo dia da arrecadação, não podendo ser efetuado depósito em cheque.

Ora, em razão das obrigações constantes do contrato de credenciamento, não é possível vislumbrar qualquer relação entre as vendas efetuadas por meio de cartão de crédito/débito com os valores arrecadados a título de conta de energia. As obrigações assumidas pela Drogaria Nossa Senhora de Nazaré junto à Manaus Energia para recebimento das contas em moeda corrente e repasse diário até o segundo dia da arrecadação excluem qualquer possibilidade de arrecadação por meio de cartão de crédito/débito.

7. A irrisignação da Recorrente prende-se, basicamente, ao fato de terem sido indeferidas, pela instância *a quo*, as solicitações feitas para que as empresas Manaus Energia S/A. e Águas do Amazonas S/A., e as operadoras de Cartões de Crédito Redecard S/A., Companhia Brasileira de Meios de Pagamentos e American Express do Brasil Tempo & Cia. fossem intimadas a apresentar relatório de recebimento de contas de Energia Elétrica e de Água no Cartão de Crédito e de Débito, além de ser procedida a oitiva testemunhal dos representantes legais das empresas acima referidas (fls. 922 a 924, 929, 930, 1.016 e 1.017).

8. Tenho como **correto** o indeferimento daquelas solicitações, sob as seguintes motivações (fls. 995 e 996):

Tendo em vista que os documentos apresentados pela impugnante não permitem qualquer correlação entre as vendas com cartão efetuadas pela Drogaria Nossa Senhora de Nazaré Ltda. e as arrecadações de contas de energia e água em nome da Manaus Energia e Águas do Amazonas, cabe indeferir os pedidos de perícias e diligências propostos pela requerente, por se tratar de medidas absolutamente prescindíveis, pois já constam dos autos todos os elementos necessários ao julgamento.

[...].

A realização de diligencia/perícia não se presta para produção de provas que o sujeito passivo possuía o encargo probatório de trazer ao processo, juntamente com a impugnação, ainda mais quando ele as justifica com fatos de terceiros, e não próprios.

9. Acrescento, ainda, que, além de **prescindíveis** para o deslinde do presente litígio, referidas solicitações revelam-se **impraticáveis**, por isso que buscam obter de terceiros informações que estes, com absoluta certeza, não detêm.

10. Explicando melhor: as concessionárias de energia elétrica e de água não teriam como informar, em relação aos montantes por elas recebidos da Recorrente, **necessariamente em moeda corrente por exigência contratual**, quais parcelas seriam oriundas de pagamentos por meio de cartões de débito e de crédito, se eventualmente ocorreram.

11. De igual forma, as operadoras de cartões de crédito não teriam como informar, em relação aos valores creditados à Recorrente, por conta da aceitação por esta de cartões de débito e de crédito, quais destes dispêndios se refeririam a supostas cobranças de contas de água e de luz, e não a qualquer outro tipo de despesa.

Demais exigências

12. Ressalvados os casos especiais, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência daquele, na medida que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

Conclusão

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes