



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.720369/2018-58
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-002.759 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 05 de abril de 2023
Recorrente SBS CONSULTORIA EMPRESARIAL S C LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014, 2015

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA.
INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância quando essa atende aos requisitos formais previstos no artigo 31 do Decreto nº 70.235/72, bem como sendo inexistentes as hipóteses de nulidade previstas no artigo 59 do mesmo diploma legal. Não ocorre preterição do direito de defesa quando se verifica que foi oportunizada a ampla defesa e o contraditório; que as decisões estão devidamente fundamentadas; e que o contribuinte, pelo recurso apresentado, demonstra que teve a devida compreensão da decisão exarada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Felliipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por SBS CONSULTORIA EMPRESARIAL S C LTDA., em face do acórdão de nº 16-90.000, proferido pela C. 11ª Turma da DRJ/SPO, objetivando sua reforma integral.

Por economia processual e por bem reproduzir os fatos, pedimos licença para transcrever o relatório constante do acórdão de julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (“DRJ/SPO”), o qual será complementado ao final:

“Versa o presente processo sobre Autos de Infração, relativos ao ano-calendário de 2014 e 2015, com a exigência do recolhimento de crédito tributário nos valores de R\$ 64.528,03 a título de IRPJ, e R\$ 17.140,67 pela falta de recolhimento da CSLL, em razão da prática de omissão de receita com arbitramento do lucro, conforme quadros abaixo expostos:

(...)

O Auditor-Fiscal qualificou a multa de ofício e solidarizou JORGE VICTOR RODRIGUES (art. 135, III, do CTN) e AGENOR MANZANO (art. 135, III, do CTN).

Inconformado, o contribuinte impugnou parcialmente o lançamento, sob a alegação, em breve síntese, de que a autuação é nula ante a utilização de prova emprestada e por vício na competência de autuar. Insurge-se contra o arbitramento do lucro, contra a qualificadora da multa e em face da responsabilização solidária. Pede o sobrestamento do feito até julgamento final das ações criminais da conhecida Operação Zelotes.

Reconhece as infrações relativas ao 3º trim 2014, 2º trim 2015 e 3º trim 2015. Insurge-se contra as omissões descritas no 1º trim 2015 e contra o valor de R\$ 2.832,19 inserido no 3º trim 2015.

Pede a redução do imposto sobre a renda devido de R\$ 25.228,11 para R\$ 17.084,05.

Assinala, o Impugnante, que:

(...)

Juntou documentos.

É o Relatório.” (g.n.)

Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015

OMISSÃO DE RECEITAS.

Constituem omissão de receitas valores não contabilizados pelo contribuinte, apurados em procedimento regular da autoridade fiscal.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Existindo prova de que os administradores do contribuinte pessoa jurídica agiram com infração de lei ou contrato social, exsurge a responsabilidade tributária solidária prevista no art. 135, inciso III, do CTN. Os sócios, diretores, gerentes, são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

LUCRO PRESUMIDO – ARBITRAMENTO - ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL.

A escrituração contábil realizada com base em partidas mensais e globalizadas, sem contemplar a totalidade da movimentação financeira em contas bancárias, autoriza a adoção ex officio do regime de tributação pelo lucro arbitrado. A autoridade fiscal deve arbitrar o lucro da pessoa jurídica quando a escrituração a que estiver obrigada a contribuir revelar deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Em sessão do dia 27/09/2019, a DRJ/SPO ao apreciar a Impugnação, entendeu por bem julgá-la **parcialmente procedente**, ao fundamento de que:

- (i) ensejam a **nulidade do lançamento** os **atos e termos lavrados** por **pessoa incompetente** e os **despachos e decisões** proferidas por autoridade incompetente ou com **preterição do direito de defesa**;
- (ii) **antes da impugnação não há litígio, não há contraditório** ou direito à ampla defesa, e o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco;
- (iii) o ato do **lançamento** é **privativo da autoridade**, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo;
- (iv) O que se pode e deve fazer no âmbito do julgamento administrativo é verificar se o **lançamento está adstrito aos limites legais**, corrigindo eventuais excessos;
- (v) A autoridade fiscal tem sua atividade pautada no **princípio da estrita vinculação à lei tributária**, de modo que, sendo a hipótese legal subsumida ao caso concreto sob análise, não há que se alegar, em sede de julgamento administrativo, afronta aos princípios constitucionais referidos na peça de defesa.;
- (vi) verifica-se que o **Auto de Infração** veio estribado de todas as **razões** que **ensejaram** a **sua lavratura**, permitindo, ao Impugnante (e aos solidarizados), o conhecimento nítido das acusações imputadas, com detalhamento do desenvolvimento da fiscalização em exame. A instrução processual é bastante minuciosa. Dessa forma, **ante a ausência de prejuízo** e de cerceamento à defesa, **não há** que se **anular a autuação**;

- (vii) o uso de provas emprestadas em processos administrativos fiscais é procedimento unanimemente admitido pelos Tribunais Superiores e pelo próprio tribunal administrativo;
- (viii) afastada a alegação de sobrestamento em razão da Operação Zelotes, já que foi proferida decisão pelo Juiz da 10ª Vara de Brasília;
- (ix) a competência para fiscalização e lançamento decorre de lei e constitui atribuição privativa do Auditor-Fiscal. Na competência, o aspecto territorial não é absoluto e a matéria encontra-se pacificada na Súmula 27 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais¹;
- (x) as provas insertas nos autos foram bem valoradas e são cristalinas para comprovar as infrações tributárias. O Impugnante insurge-se apenas contra parte da autuação relativa ao 3º trim de 2015 e em face do 1º trim de 2015. Juntamente com a peça de defesa, trouxe provas do pagamento de tributos relativos ao 1º trimestre de 2015. Entretanto, não trouxe elementos probantes de que o imposto suplementar lançado fosse inconsistente, e que as receitas tenham sido tributadas. Relativamente ao valor impugnado de R\$ 2.832,19, apresentou somente alegações;
- (xi) comprovada, dessa forma, a infração tributária que ensejou o correto lançamento, não desconstituído no curso da instrução ou com a apresentação da defesa;
- (xii) a apresentação de escrituração contábil e fiscal que não possa comprovar de forma hábil e idônea o resultado econômico da atividade do contribuinte, em determinado período, torna legítima a apuração do lucro pelo regime de arbitramento;
- (xiii) a solidariedade nos presentes autos diz respeito à prática de omissão de receitas com a finalidade sonegar tributos;
- (xiv) é preciso ressaltar que a responsabilidade dos gerentes, administradores ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, por conta do artigo 135, do CTN, em ato que for praticado em benefício da empresa, estabelece relação de solidariedade, por configurar interesse comum;
- (xv) a omissão de receitas da atividade e a estratégia de defesa, por si só, não são suficientes para comprovar a existência de fraude, simulação e dolo. Não descrita a fraude, dolo ou simulação, entendendo procedente a pretensão deduzida na defesa no que toca a redução da multa ao patamar mínimo;
- (xvi) não desconstituída a robusta comprovação da prática de omissão de receitas, deve-se manter integralmente a autuação.

¹ Súmula CARF nº 27: É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Irresignada, a Recorrente apresentou **Recurso Voluntário** (e-fls. 1.318/1.329), no qual pleiteia a reforma do acórdão proferido pela DRJ/SPO, sob a alegação de que:

- (i) o **acórdão recorrido é falho** por tratar exclusivamente de três itens (omissão de receitas, responsabilidade solidária e arbitramento do lucro) e em relação aos demais a **ementa é omissa**;
- (ii) o **acórdão não contém relatório**, já que a Relatora apenas copiou e colou trechos da Impugnação;
- (iii) acórdão traz um emaranhado de **legislação e jurisprudência** que **não** demonstram a **vinculação** com a **matéria dos autos**;
- (iv) a **fundamentação** do voto é **genérica** sem guardar relação com o relatório da fiscalização e também **não consta dispositivo**, motivo pelo qual deve ser **anulado**;
- (v) o voto transcreve o artigo 142 do CTN e artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, que tratam genericamente do tema nulidades, **sem acrescentar qualquer posicionamento pessoal do relator**;
- (vi) o voto trata da inobservância de princípios constitucionais que **não se vinculam à presente situação**;
- (vii) o voto **não guarda relação** apropriada **com a matéria**;
- (viii) com relação à **prova emprestada**, o voto traz a transcrição de jurisprudência administrativa e judicial que **não são apropriadas à controvérsia**;
- (ix) com relação à legitimidade da Autoridade Autuante aduz que o **voto desvia-se** das disposições regulamentares apontadas;
- (x) com relação à responsabilidade solidária se limitou a transcrever trechos do Relatório Fiscal, além de **inovar no lançamento**;
- (xi) por tais razões pleiteia o cancelamento do Auto de Infração.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Admissibilidade e Tempestividade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 23-B da Portaria MF n.º 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF n.º 329/2017² e pela Portaria CARF n.º 6.786/2022³. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do acórdão recorrido em **10/10/2019** (e-fl. 1.316), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **08/11/2019** (e-fl. 1.330), ou seja, **dentro do prazo de trinta dias** após a ciência da decisão de primeira instância, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/1972⁴.

Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

O propósito recursal consiste em tornar sem efeito o Auto de Infração lavrado pela Autoridade Fiscal que resultou no lançamento de créditos tributários de IRPJ e CSLL, em razão da prática de omissão de receitas.

O acórdão recorrido, corroborando entendimento deste Conselho, entendeu pela **legalidade da autuação**, tendo em vista a omissão à tributação das receitas auferidas e a ausência de escrituração contábil e fiscal, como minuciosamente demonstrado no “Relatório Fiscal” (e-fls. 38/52).

Em suas razões recursais a Recorrente pleiteia, em síntese, a nulidade do acórdão recorrido, nos seguintes termos:

² Art. 23-B. As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

³ Art. 1º Elevar a até 120 (cento e vinte) salários mínimos, o limite das turmas extraordinárias para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário.

Parágrafo único. A elevação de limite atribuída às turmas extraordinárias não prejudica a competência das turmas ordinárias sobre os recursos voluntários tratados no caput.

⁴ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

9. Já quanto ao voto do qual se recorre, revela-se um verdadeiro emaranhado de transcrições de dispositivos legais, de jurisprudência e de citações doutrinárias que não demonstram a vinculação entre tais e a matéria versada nos autos.

10. A fundamentação do voto, feita de modo desordenado e caótico, é genérica. São apresentados, sem guardar relação de ordem com o relatório final da fiscalização ou com a impugnação, nove subitens:

Os argumentos, porém, não merecem acolhimento.

I. Da Alegação de Nulidade

A Recorrente alega que o acórdão proferido seria nulo, pois ao tratar do tema “Nulidades” a Delegacia de Julgamento o teria feito de *forma genérica, sem acrescentar qualquer posicionamento pessoal*, nos seguintes termos:

“14. Ao abordar o tema do subitem 10.1 – Das Nulidades, o voto transcreve o art. 142 do CTN, o art. 59 do Decreto 70.235/72 e doutrina de Ada Pellegrini Grinover (As nulidades do Processo Penal) e de Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa M. Lopez, que tratam, genericamente, do tema da nulidades, sem acrescentar qualquer posicionamento pessoal específico do relator, a respeito da matéria em litígio.” (e-fl. 1.337, g.n.)

Todavia, nota-se que a referida alegação foi devidamente analisada e afastada no acórdão recorrido, no qual se sublinhou:

“Os Impugnantes alegam existência de vícios que levam a nulidade do lançamento.

Antes de examinar as teses trazidas pela defesa, impõe-se destacar o artigo 142 do Código Tributário Nacional e os artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72, que estabelecem os requisitos de validade do lançamento, além daqueles previstos para os atos administrativos em geral:

(...)

Também importa ressaltar os casos que acarretam a nulidade do lançamento, previstos no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal:

(...)

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, depreende-se que ensejam a nulidade do lançamento os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Analisando o tema nulidades, a Professora Ada Pellegrini Grinover (As Nulidades do Processo Penal, 6º ed., RT, São Paulo, 1997, pp.26/27) afirma que o “princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestra do sistema de nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão somente um instrumento para correta aplicação do direito.” (e-fls. 1.278/1.279, g.n.)

A despeito do esforço argumentativo expendido pela ora Recorrente, não se vislumbra no acórdão recorrido a apontada ofensa a ensejar a nulidade da decisão.

Isso porque, o **acórdão recorrido examinou toda a matéria** a ele devolvida, sob viés diverso daquele pretendido pela Recorrente, fato que não dá ensejo à nulidade. A propósito:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/12/2003 a 30/04/2007 CERCEAMENTO DE DEFESA. DEVIDO PROCESSO LEGAL. PREJUÍZO. NECESSÁRIA COMPROVAÇÃO. INSTRUMENTALIDADE. O princípio do devido processo legal possui como núcleo mínimo o respeito às formas que asseguram a dialética sobre fatos e imputações jurídicas enfrentadas pelas partes. Para que ocorra cerceamento de defesa é **necessário que o descumprimento de determinada forma cause prejuízo à parte**, e que lhe seja frustrado o direito de defesa. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. O cerceamento do direito de defesa se dá pela **criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária**, ou então pelo **óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo**. VALIDADE DO LANÇAMENTO. DOCUMENTOS APREENDIDOS. PREJUÍZO À DEFESA NÃO DEMONSTRADO. A prova do prejuízo à defesa depende da demonstração do nexo entre o lançamento tributário e os documentos apreendidos pela fiscalização. **Não há nulidade** do lançamento quando **não configurado óbice à defesa ou prejuízo ao interesse público**. DOCUMENTOS APREENDIDOS. DEVOLUÇÃO. EXERCÍCIO DO DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. PREJUÍZO. A devolução ao sujeito passivo de documentos apreendidos pela fiscalização faz-se necessária desde que tais documentos mostrem-se indispensáveis à elaboração da impugnação, resultando a não devolução, apenas nestas circunstâncias, em prejuízo concreto ao interessado com a conseqüente caracterização de cerceamento ao seu direito de defesa. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos dos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, afastam a hipótese de nulidade do lançamento. (Processo nº 11444.000740/2007-28. Acórdão nº 2401-008.268. Sessão de 01/09/2020. Relator Matheus Soares Leite, g.n.)

Não é demais destacar que o **entendimento consolidado do C. Supremo Tribunal Federal** é no sentido de que fundamentação contrária à pretensão do recorrente não representa defeito ou ausência de fundamentação. Orientação, essa, aliás, que tem sido **adotada pelo C. Superior Tribunal de Justiça, in verbis**:

EMENTAS: 1. RECURSO. Extraordinário. Juízo de admissibilidade. Órgão de origem. Juízo provisório. Supremo Tribunal Federal. Devolução. Limites. Cabe ao Supremo Tribunal Federal o juízo último sobre a admissibilidade, ou não, do recurso extraordinário. 2. RECURSO. Extraordinário. Inadmissibilidade. **Fundamentação do acórdão recorrido. Existência.** Agravo regimental não provido. **Não há falar em ofensa ao art. 93, IX, da CF, quando o acórdão impugnado tenha dado razões suficientes, embora contrárias à tese do recorrente.** (AI nº 573.663/Ag-R, Relator Min. Cezar Peluso, j. em 26/06/2007, g.n.)

EMENTA. Questão de ordem. Agravo de Instrumento. Conversão em recurso extraordinário (CPC, art. 544, §§ 3º e 4º). 2. Alegação de ofensa aos incisos XXXV e LX do art. 5º e ao inciso IX do art. 93 da Constituição Federal. Inocorrência. 3. **O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas**, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão. 4. Questão de ordem acolhida para reconhecer a repercussão geral, reafirmar a jurisprudência do Tribunal, negar provimento ao recurso e autorizar a

adoção dos procedimentos relacionados à repercussão geral. (AI nº 791.292/QO-RG, Relator Min. Gilmar Mendes, j. em 23/06/2010, g.n.)

PENAL E PROCESSUAL PENAL. AGRAVO REGIMENTAL NO HABEAS CORPUS. TRÁFICO DE DROGAS. NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO POR CARÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. ARESTO QUE EXPÕS, DE FORMA FUNDAMENTADA, AS RAZÕES DE FATO E DE DIREITO PARA A MANUTENÇÃO DA CONDENAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE ILEGALIDADE.. NÃO ENFRENTAMENTO DOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA. ENUNCIADO SUMULAR N. 182/STJ. AGRAVO DESPROVIDO. I - Nos termos da jurisprudência consolidada nesta Corte, cumpre ao agravante impugnar especificamente os fundamentos estabelecidos na decisão agravada. II - **As decisões das instâncias ordinárias estão devidamente fundamentadas, porquanto as questões necessárias à elucidação da controvérsia estão expostas de forma clara, com razões suficientes ao livre convencimento motivado, ainda que sucintas e contrárias às pretensões da combativa defesa que, de per si, não importa nulidade por violação ao art. 93, inc. IX, da Carta Política.** III - Cumpre lembrar que **o fato da decisão ser sucinta não se confunde com falta de fundamentação, bem como que o julgador não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses expostas no recurso,** ainda que para fins de prequestionamento, desde que demonstre os fundamentos e os motivos que justificaram suas razões de decidir, como tem entendido esta Corte Superior, o que ocorreu no presente caso, conforme se verifica dos excertos colacionados. Precedentes. IV - Ressalte-se que, ao contrário do aventado pela defesa, a jurisprudência tanto deste Tribunal como do Pretório Excelso admitem a utilização da fundamentação per relationem, desde que haja acréscimo de elemento de convicção pessoal, como ocorreu no presente caso, consoante se afere dos arestos supracitados. V - In casu, a Defesa limitou-se a reprisar os argumentos do habeas corpus, o que atrai o Enunciado Sumular n. 182 desta Corte Superior de Justiça, segundo a qual é inviável o agravo regimental que não impugna especificamente os fundamentos da decisão agravada. Agravo regimental desprovido. (AgRg no HC nº 739.614/SP, Relator Min. Jesuíno Rissato, j. em 11/10/2022, g.n.)

Outrossim, ressalte-se que ao julgador não se impõe responder questões impertinentes levantadas pela parte, incapazes de infirmar a conclusão adotada no julgado, mormente quando já tenha encontrado motivo suficiente para fundamentar sua decisão, nem se obriga a ater-se aos fundamentos de fato e de direito indicados por ela e tampouco a responder um a um todos os seus argumentos, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

Logo, não há que se falar em nulidade do acórdão recorrido ao fundamento de se tratar de decisão genérica, “*sem acrescentar qualquer posicionamento pessoal específico do relator, a respeito da matéria em litígio*”.

II. Da Alegação de Cerceamento do Direito de Defesa na Fase Oficiosa do Procedimento Fiscal

Alega a Recorrente que a interpretação dada pelo acórdão recorrido, *além de contrariar princípio constitucional, não tem supedâneo no artigo 142 do CTN*. Confira-se:

“15. **No subitem** seguinte, 10.2 – **Da fase Oficiosa do Procedimento Fiscal**, o **voto faz verdadeiro contorcionismo jurídico**, para afirmar que “...Nessa fase, o Fisco submete-se à regra geral do ônus da prova prevista no Processo Civil – que serve *como fonte subsidiária ao processo administrativo fiscal*. Como, ainda, não há processo

instaurado, mas tão somente procedimento, não cabe falar em direito de defesa". E diz mais ainda: "***Antes da impugnação não há litígio, não há contraditório ou direito à ampla defesa, e o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo fisco.***"(grifos do original)

16. A D. **Relatora pretendeu tirar da sua peculiar interpretação do art. 142 do CTN a negativa de assegurar o direito de defesa** do contribuinte no contraditório. Além de contrariar princípio fundamental da carta magna, **o enunciado não tem supedâneo em qualquer disposição legal.**" (e-fls. 1.337/1.338, g.n.)

In casu, a Turma Julgadora "a quo" externou os fundamentos pelos quais entendeu não ter ocorrido o cerceamento do direito de defesa durante o procedimento de fiscalização, o qual tem caráter meramente inquisitório:

"É de se observar que o procedimento fiscal é uma fase oficiosa em que a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. Nessa fase, o Fisco submete-se à regra geral do ônus da prova prevista no Processo Civil – que serve como fonte subsidiária ao processo administrativo fiscal. Como, **ainda, não há processo instaurado, mas tão-somente procedimento, não cabe falar em direito de defesa.**

Antes da impugnação não há litígio, não há contraditório ou direito à ampla defesa, e **o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco.**

O **ato do lançamento é privativo da autoridade**, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo (CTN, art.142)." (e-fl. 1.280, g.n.)

Outrossim, importa sublinhar que o processo administrativo fiscal e o processo de lançamento estão sujeitos a **princípios distintos**. É corriqueiro no âmbito deste Conselho que os contribuintes aleguem nulidade dos lançamentos por suposta ofensa aos princípios do contraditório e ampla defesa. Tais alegações, todavia, na grande maioria dos casos, são improcedentes, uma vez que, ao contrário do processo administrativo fiscal, que se inicia com a Impugnação ao Auto de Infração e está sujeito aos mencionados princípios, o procedimento de **lançamento** está sujeito ao **princípio inquisitório**⁵.

O Decreto nº 70.235/72 diferencia esses procedimentos, dentre outras passagens, ao exigir seus artigos 7º e 11º distintas notificações. Uma para dar ciência do início do procedimento fiscal e outra para notificação do lançamento. Confira-se:

Art. 7º O **procedimento fiscal** tem **início** com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o **primeiro ato de ofício**, escrito, praticado por servidor competente, **cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto**;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

Art. 11. A **notificação de lançamento** será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

⁵ SAMPAIO, Junia Roberta Gouveia. O Dever de Prova no Lançamento Fiscal. In: Série Controvérsias Tributárias e os Precedentes do CARF . Coordenado por Fredy José Gomes de Albuquerque. Indaiatuba: São Paulo. Editora Foco, 2022, p. 265.

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

E nem poderia ser diferente. Isso porque, as notificações do procedimento fiscal e do Auto de Infração geram consequências distintas. No primeiro caso (notificação do procedimento fiscal) promove-se a ciência ao sujeito passivo de que ele está sujeito ao procedimento de fiscalização, mas ainda **não há que se falar em direito de ampla defesa**, uma vez que **não há qualquer pretensão contra o sujeito passivo**. Nessa etapa, não há sequer que se falar em processo e, exatamente por isso, reconhece-se a sua **natureza inquisitorial**.

Não é demais destacar que a **natureza inquisitorial do lançamento** já foi reconhecida pelo C. **Superior Tribunal de Justiça**, conforme se verifica da decisão proferida no AgRg no Recurso Especial 1.445.477/SC:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARBITRAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA. IRREGULARIDADE NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. REVISÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. 1. Hipótese em que o Tribunal de origem consignou, com base na prova dos autos, que “o **procedimento administrativo tributário, antes da consumação do lançamento fiscal, é eminentemente inquisitório**, já que **o contribuinte deve apenas suportar os poderes de investigação do fisco e colaborar com a prestação de informações e documentos, justamente para que a verdade material seja alcançada**. Após a notificação do contribuinte acerca do lançamento, abre-se a possibilidade de contraditório e de ampla defesa, o que de fato foi oportunizado à empresa embargante. Conquanto esse momento seja próprio para que o contribuinte apresente as provas e os documentos hábeis a refutar os vícios e as falhas na contabilidade que ensejaram o arbitramento, a empresa, na via administrativa, não cumpriu com o seu ônus a contento. Tentou suprir a falha na via judicial, juntando a este processo balancetes mensais e GRPS, contudo, não é possível, pelo simples exame desses elementos de prova, constatar que a desconsideração da contabilidade da empresa resulta da simples escrituração errônea de alguns fatos contábeis” (fl. 627, e-STJ). 2. A revisão desse entendimento implica reexame de fatos e provas, obstado pelo teor da Súmula 7/STJ. 3. Agravo Regimental não provido.” (AgRg no REsp nº 1.445.477/SC, 2ª Turma, Relator Ministro Herman Benjamin, j. em 27/05/2014, g.n.)

Na mesma esteira, convém destacar a lição de James Marins⁶:

“Na **etapa fiscalizatória, não há** porém, **processo**, exceto quando já se chegou à etapa litigiosa, após o ato de lançamento ou de imposição de penalidades e sua respectiva impugnação. Nesse caso, por já estar configurada a litigiosidade diante da pretensão estatal (tributária ou sancionatória) **poderá haver fiscalização com o objetivo de carrear provas ao Processo Administrativo**. A fiscalização levada a efeito como **etapa preparatória do ato de lançamento tem caráter meramente procedimental**. Disso decorre que **as discussões que trazem à etapa anterior ao lançamento questões**

⁶ MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial). 8ª ed., São Paulo: Editora Dialética, p. 179.

concernentes a elementos tipicamente processuais, em especial as garantias do *due process of law*, confundem momento logicamente distintos. Primeiramente, **não há processo, há procedimento que atende a interesses da Administração.** O escopo de tal procedimento é justamente fundamentar um ato de lançamento e, em certos casos, instruir um eventual processo futuro”. (g.n.)

In casu, verifica-se que a Recorrente foi devidamente intimada (e-fl. 56/60), em 18/08/2016 (e-fl. 62) acerca do início do procedimento fiscal, conforme notícia o “Termo de Início de Procedimento Fiscal”:



Ministério da Fazenda
Secretaria da Receita Federal do Brasil
Coordenação-Geral de Fiscalização
Equipe Especial de Fiscalização nº 201563

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL Nº 01830-0-2016/001

Identificação do Procedimento	
Número do Procedimento Fiscal 01.1.01.00-2016-01830-0	Código de Acesso 17127136
Objeto do Procedimento	
Tributo IRPJ E REFLEXOS	Período de Apuração 2011 a 2015
Sujeito Passivo	
Nome SBS CONSULTORIA EMPRESARIAL SC LTDA - EPP	CNPJ/CPF 37.081.171/0001-00

RS CAXIAS DO SUL 1471031124		DESTINATÁRIO DO OBJETO / DESTINATAIRE LISANE	
NOME OU RAZÃO SOCIAL DO DESTINATÁRIO DO OBJETO / NOM OU RAISON SOCIALE DU DESTINATAIRE SBS CONSULTORIA EMPRESARIAL SC LTDA - EPP			
ENDEREÇO / ADRESSE SHIS QL 10 CONJUNTO 10 - CASA 01 - LAGO SUL			
CEP / CODE POSTAL 71630-105	CIDADE / LOCALITE BRASILIA	UF / PAIS / PAYS DF Brasil	
DECLARAÇÃO DE CONTEÚDO (SUJEITO À VERIFICAÇÃO) / DISCRIMINATION TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL Nº 01830-0-2016/001 PROC FISCAL Nº 01.1.01.00-2016-01830-0		NATUREZA DO ENVIO / NATURE DE L'ENVOI ☐ PRIORITÁRIA / PRIORITAIRE ☐ EMS ☐ SEGURADO / VALEUR DÉCLARÉE	
ASSINATURA DO RECEBEDOR / SIGNATURE DU RECEPTEUR JANE LIMA		DATA DE RECEBIMENTO / DATE DE LIVRAISON 18/08/16	CARIMBO DE ENTREGA / UNIDADE DE DESTINO / BUREAU DE DESTINATION CD LAGO SUL 18/08/2016
NOME LEGÍVEL DO RECEBEDOR / NOM LISIBLE DU RECEPTEUR Jane Lima			
Nº DOCUMENTO DE CONTINUIDADE DO RECEBEDOR / ORGÃO E QUELOR		RUBRICA E DATA DE ENTREGA / SIGNATURE DE L'ÉVALUÉ	
Documento de 83 página(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado em: https://cav.receita.fazenda.gov.br/CAC/publico/login.aspx?cd=01830-0-2016-001			
ENDERECO PARA DEVOLUCAO NO VERSO / ADRESSE DE RETOUR DANS LE VERSO			

Da mesma forma, quanto ao “Termo de Ciência da Continuidade do Procedimento Fiscal” (e-fls. 1.015/1.016), a Recorrente foi devidamente intimada (e-fl. 1.017) em 22/12/2016:



Ministério da Fazenda
Secretaria da Receita Federal do Brasil
Coordenação-Geral de Fiscalização
Equipe Especial de Fiscalização nº 201563

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

TERMO DE CIÊNCIA DA CONTINUIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL Nº 01830-0-2016/005

Identificação do Procedimento	
Número do Procedimento Fiscal 01.1.01.00-2016-01830-0	Código de Acesso 17127136
Objeto do Procedimento	
Tributo IRPJ E REFLEXOS	Período de Apuração 2011 a 2015
Sujeito Passivo	
Nome SBS CONSULTORIA EMPRESARIAL SC LTDA - EPP	CNPJ/CPF 37.081.171/0001-00

1481905859 ESTINATÁRIO DO OBJETO / DESTINATAIRE LISANE			
NOME OU RAZÃO SOCIAL DO DESTINATÁRIO DO OBJETO / NOM OU RAISON SOCIALE DU DESTINATAIRE SBS CONSULTORIA EMPRESARIAL SC LTDA - EPP			
ENDEREÇO / ADRESSE SHIS QLT10 CONJUNTO 10 - CASA 01 - LAGO SUL			
CEP / CODE POSTAL 71630-105	CIDADE / LOCALITÉ BRASILIA	UF DF	PAIS / PAYS Brasil
DECLARAÇÃO DE CONTINUIDADE DO OBJETO / VERIFICAÇÃO / DISCRIMINATION TERMO DE CIÊNCIA DA CONTINUIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL 01830-0-2016/005 PROCED FISCAL Nº 01:1.01.00-2016-01830-0		NATUREZA DO ENVIÓ / NATURE DE L'ENVOI ☒ PRIORITÁRIA / PRIORITAIRE ☐ EMS ☐ SEGURADO / VALEUR DÉCLARÉ	
ASSINATURA DO RECEBEDOR / SIGNATURE DU RÉCEPTEUR 		DATA DE RECEBIMENTO / DATE DE LIVRATION 22/12/16	CARIMBO DE ENTREGA / UNITÉ DE DESTINO 
Nº DOCUMENTO DE IDENTIFICAÇÃO DO RECEBEDOR / ORGÃO EXPEDIDOR Documento de 137 página(s) autenticado digitalmente em: https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx?co=sicp1795		RUBRICA E MAT DO EMPREGADO / SIGNATURE DE L'EMPLOYÉ 	
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO NO VERSO / ADRESSE DE RETOUR DANS LE VERSO			

Podemos citar ainda:

(i) o “Termo de Intimação Fiscal” (e-fls. 1.019/1.021), para o qual a Recorrente foi devidamente intimada (e-fl. 1.022) em 31/01/2017;

(ii) o “Termo de Reintimação Fiscal” (e-fls. 1.024/1.026), para o qual a Recorrente foi devidamente intimada (e-fl. 1.027) em 24/03/2017;

(iii) o “Termo de Intimação Fiscal” (e-fls. 1.029/1.031), para o qual a Recorrente foi devidamente intimada (e-fl. 1.032) em 26/04/2017;

(iv) o “Termo de Reintimação Fiscal” (e-fls. 1.034/1.036), para o qual a Recorrente foi devidamente intimada (e-fl. 1037) em 25/05/2017;

(v) o “Termo de Ciência da Continuidade do Procedimento Fiscal” (e-fls. 1.041/1.042), para o qual a Recorrente foi devidamente intimada (e-fl. 1.043) em 20/07/2017;

(vi) o “Termo de Reintimação Fiscal” (e-fls. 1.045/1.048), para o qual a Recorrente foi devidamente intimada (e-fl. 1.049) em 15/12/2016;

(vii) o “Termo de Ciência e Intimação Fiscal” (e-fls. 1.058/1.060), para o qual a Recorrente foi devidamente intimada (e-fl. 1.061) em 11/08/2017;

(viii) o “Termo de Ciência da Continuidade do Procedimento Fiscal” (e-fls. 1.151), para o qual a Recorrente foi devidamente intimada (e-fl. 1.152) em 01/02/2018 e; por fim

(ix) o “Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal” (e-fls. 1.154/1.163), para o qual a Recorrente foi devidamente intimada (e-fls. 1.166/1.168) em 12/03/2018 e 13/03/2018, apresentando sua Impugnação (e-fls. 1.173/1.189) em 12/04/2018.

Tanto é verdade, que a Recorrente refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe foi feita, como se observa do teor de sua Impugnação (e-fls. 1.173/1.189), **não restando dúvidas de que compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência, como e perante quem se defender.**

Além disso, nos termos do artigo 59, I e II, do Decreto nº 70.235/72, a **nulidade processual** opera-se somente quando o feito administrativo for praticado **por autoridade incompetente** ou **exclusivamente** quanto aos **despachos e decisões**, ficar caracteriza **preterição ao direito de defesa** respectivamente, *in verbis*:

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**.

Como se vê, a cogitação acerca do **cerceamento de defesa** é de **aplicação restrita às fases processuais ulteriores à constituição do correspondente crédito tributário** (despachos e decisões). Por conseguinte, suposta **nulidade de autuação** (auto de infração ou notificação de lançamento) transcorrerá tão somente quando lavrada por **autoridade incompetente**.

Acrescento, ainda, que a Receita Federal tem obrigação de empregar conferência e fiscalização ao crédito tributário, porém, como bem sabe a Recorrente, as **informações fiscais devem ser prestadas sem vício**, estando **atreladas aos registros contábeis** do contribuinte e, se alguma falha ocorre neste caminho, procederá o Fisco à cobrança ou lançamento do que estiver descompassado.

Não é demais destacar que a Recorrente teve várias oportunidades de se manifestar sobre o Auto de Infração, não havendo qualquer prejuízo ao contraditório e a ampla defesa. Contudo, **não apresentou qualquer argumento válido a refutar as conclusões** da Autoridade Fiscal, limitando-se à transcrição genérica de supostas nulidades, de modo que **não se verifica cerceamento ao direito de defesa**.

Demais Alegações

No que concerne à pretensão de sobrestamento, alega a Recorrente que a decisão proferida no juízo criminal e descrita no acórdão recorrido estaria superada pelo adendo de nova decisão que a anulou, sem, contudo, apresentar qualquer comprovação de suas alegações.

Destaco ainda, que não se confundem “alegação” e “prova”. A relação entre uma e outra, no processo, é de precedência, não de equivalência.

Além disso, a simples alegação de que “*há sólidas evidências de ilegalidade das provas coletadas*” não tem o condão de impor o sobrestamento dos autos. É **necessária a comprovação do alegado**, mediante a apresentação de **documentação** que lhe dê suporte. De forma que, **meras alegações de nulidade**, sem qualquer respaldo documental ou justificativa, **não são hábeis a macular a autuação**.

Em relação à pretensão de nulidade do procedimento fiscal ao fundamento de incompetência e/ou ilegitimidade da Autoridade Autuante, constata-se que essa matéria foi devidamente afastada pela Turma Julgadora “a quo”.

Nesse panorama, como bem apontou a decisão recorrida “uma vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração.” (e-fl. 1.290)

Quanto aos sócios, a decisão recorrida atribuiu-lhes responsabilidade com fundamento no artigo 135, inciso III, do CTN, pela prática de atos reiterados com infração à lei, qual seja: a omissão de receitas.

Logo, não há reparos a se fazer na decisão de piso, até mesmo porque, os responsáveis solidários (Sr. Agenor Manzano e Sr. Jorge Victos Rodrigues) não apresentaram Recurso Voluntário.

Acrescento, ainda, que a discordância da pessoa jurídica, ora Recorrente, quanto à atribuição de responsabilidade a seus sócios e administradores mostra-se incompatível com os interesses da própria pessoa jurídica, em ver liquidado, pelo responsável, o crédito tributário lançado.

Nesse sentido já decidiu este Conselho:

RECURSO ESPECIAL. ILEGITIMIDADE PROCESSUAL POSTULATÓRIA DA PESSOA JURÍDICA PARA RECORRER EM NOME E EM DEFESA DE SEUS SÓCIOS OU ADMINISTRADORES. CONHECIMENTO INDEVIDO DOS TEMAS DE RESPONSABILIDADE PELA TURMA ORDINÁRIA. ANULAÇÃO DA PRESTAÇÃO JURISDICIONAL INDEVIDA. PREJUDICIALIDADE DA ANÁLISE MERITÓRIA DAS MATÉRIAS DE SUJEIÇÃO PASSIVA. A **Pessoa Jurídica autuada não possui legitimidade processual** para postular, **recorrer** e requerer **em nome e em defesa de interesses próprios de seus sócio ou administradores**, bem como de outros terceiros, arrolados como responsáveis pelo crédito tributário no lançamento de ofício. (Processo nº 13984.000495/2007-77. Acórdão nº 9101-005.394. Sessão de 11/03/2021. Relator Caio Cesar Nader Quintella, g.n.)

Logo o acórdão recorrido não merece retoques.

Quanto às demais alegações, considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no acórdão recorrido, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99⁷ c/c o do artigo 57, §3º, do RICARF⁸.

Dispositivo

⁷ § 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

⁸ § 3º. A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, **negar-lhe provimento.**

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin