



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

Processo nº	11516.720986/2011-13
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1803-002.273 – 3ª Turma Especial
Sessão de	31 de julho de 2014
Matéria	LUCRO PRESUMIDO
Recorrente	BORSCHIED CONSTRUÇÃO E INCORPORAÇÃO LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008,2009,2010

NULIDADE. DEVER DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento não há que se falar em nulidade do ato em litígio.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, na atribuição do exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil em caráter privativo, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

PRODUÇÃO DE PROVAS. ASPECTO TEMPORAL.

A peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses de defesa e instruída com os todos os documentos em que se fundamentar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais.

PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto e, consequentemente, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A pessoa jurídica fica sujeita à presunção legal de omissão de receita caracterizada pelos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o

titular regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL. MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL QUALIFICADA. REDUÇÃO.

A multa de ofício proporcional e a multa de ofício proporcional qualificada são uma penalidades pecuniárias aplicadas em razão de inadimplemento de obrigações tributárias apuradas em lançamento direto com a comprovação da conduta culposa e dolosa, respectivamente.

No caso de pagamentos efetuados após o início da ação fiscal, , deve a Recorrente peticionar junto à DRF que a jurisdição, que desenvolve as atividades relativas à cobrança para que tome as providências cabíveis em relação à imputação de pagamento e redução, se for o caso, da multa de ofício proporcional qualificada correspondente, nos termos do art. 149 e art. 163 do Código Tributário Nacional.

DOUTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

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

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Os lançamentos de PIS, de COFINS e de CSLL sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Ausente momentaneamente o Conselheiro Victor Humberto da Silva Maizman.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Rodrigues Mendes, Victor Humberto da Silva Maizman, Artur José André Neto, Ricardo Diefenthäler, Roberto Armond Ferreira da Silva e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 10/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA

Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

I - Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 1284-1326, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$179.978,36 a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora, multa de ofício proporcional e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime de tributação com base no lucro presumido referente aos quatro trimestres dos anos-calendário de 2007, 2008 e 2009.

O lançamento se fundamenta na:

I.1. Omissão de receita da atividade caracterizada pelo lançamento contábil da receita de prestação de serviços em valores inferiores àqueles constantes das notas fiscais emitidas, o que implicou a redução indevida da receita bruta, da base de cálculo e do IRPJ devido, com aplicação da multa de ofício proporcional qualificada. Restou esclarecido no Termo de Verificação e Encerramento de Procedimento Fiscal, fls. 1391-1408:

Em análise da contabilidade da sociedade empresária fiscalizada, em especial o Livro de Registro de Apuração de ISS (fls. 855 a 935), o Livro Razão (fls. 731 a 854), Balanço patrimonial e Balancetes (fls. 47 a 60), relativos aos anos-calendário 2007 a 2009, foram identificadas divergências significativas entre os valores contabilizados e declarados como receita bruta auferida na prestação de serviços à sociedade empresária Indústria e Comércio de Produtos de Limpeza Girando Sol Ltda, CNPJ nº 93.973.329/0001-10, e àqueles informados pela empresa tomadora dos serviços (fonte pagadora), nas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF relativas ao mesmo período (fls. 683 a 686).

I.2. Omissão de receitas de depósitos bancários não escriturados, cuja apuração foi efetivada a partir dos valores creditados nas contas-corrente nºs 100.638-5 e 000.128-2, ambas da agência nº 1555 da Caixa Econômica Federal (CEF), fls. 238-557, 1257-1275 e 1281-1283, bem como na conta-corrente nº 8979057-9 da agência nº 712 do Banco Real S/A (Banco Santander S/A), fls. 558-581 e 1277-1280, cujos extratos foram espontaneamente apresentados pela Recorrente. Em relação a esses valores a Recorrente titular, regularmente intimada, não comprovou a origem dos recursos utilizados nas operações bancárias mediante documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores. Houve aplicação da multa de ofício proporcional.

Restou esclarecido no Termo de Verificação e Encerramento de Procedimento Fiscal, fls. 1391-1408:

Passados mais de 30 dias após o encerramento do prazo concedido nas intimações fiscais nº 001 e 002, as respostas parciais apresentadas foram analisadas pela Fiscalização, tendo constatado que parcela dos depósitos nas contas-correntes bancárias não tiveram sua origem comprovada pelo sujeito passivo. Em alguns casos o contribuinte limitou-se a fazer menção à origem, sem apresentar documentação idônea que a comprovasse. Foram aceitas apenas àquelas justificativas acompanhadas de documentação comprobatória, ou que guardavam correlação de valores e datas com as notas fiscais mencionadas, bem como aquelas em que se confirmou tratar-se de resgates de aplicações financeiras, empréstimos bancários ou transferências entre contas do mesmo titular. Como dito antes, diversos créditos em conta-corrente, cuja descrição nos extratos bancários informava tratar-se de depósitos em cheque, depósitos em dinheiro, transferências, DOC's, entre outros, não tiveram a sua origem comprovada pelo contribuinte fiscalizado.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 519, art. 519 e art. 528, do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999).

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelos lançamentos formalizados neste processo:

II – O Auto de Infração às fls. 118-124 a exigência do crédito tributário no valor de R\$127.427,66 a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 22 da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, bem como art. 37 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

III - O Auto de Infração às fls. 102-109 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$77.147,76 a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 1º e art. 3º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, § 2º do art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, bem como parágrafo único, alínea “a” do inciso I do art. 2º, parágrafo único do art. 3º, art. 10, art. 22 e art. 51 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002.

IV – O Auto de Infração às fls. 110-117 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$356.067,33 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: parágrafo único do inciso II do art. 2º, art. 3º, art. 10, art. 22, art. 51 e art. 91 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002.

Cientificada, a Recorrente apresenta a impugnação, fls. 1413-1430, com as alegações abaixo transcritas.

Faz um relato sobre a ação fiscal e suscita que:

II - Das Características da Empresa Impugnante

6. Conforme devidamente mencionado no Termo de Verificação anexo, trata-se a Impugnante de pessoa jurídica organizadas ob a forma de Sociedade Limitada, tendo como objeto social a realização de "Construção, Incorporação, Empreiteira de Mão de Obra, Administração de Imóveis, Comércio e Representação Comercial de Produtos de Limpeza, Higiene, Bebidas, Gêneros Alimentícios e Artigos de Armarinhos e Confecções", estando suas atividades sujeitas ao recolhimento de tributos federais, assim como IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, conforme se verifica do Contrato Social Consolidado devidamente acostado ao final.

Dentre as atividades sociais acima mencionadas, a que tem preponderado nos últimos anos é a Representação Comercial de produtos de limpeza da empresa "Indústria e Comércio de Produtos de Limpeza Girando Sol Ltda.", sua principal cliente.

Como contribuinte responsável que é, a Impugnante sempre manteve um bom relacionamento com a Receita Federal do Brasil, posto que sempre manteve sua

escrituração contábil em dia, com o pagamento integral de todos os tributos, além do cumprimento de todas as obrigações acessórias.

Até a presente data a Impugnante jamais possuiu débitos em aberto no sistema da Receita Federal, nem tão pouco possui qualquer parcelamento na esfera administrativa, inclusive a Impugnante não é sequer optante do parcelamento previsto na Lei nº 11.941/09, um dos mais vantajosos parcelamentos de longa duração já editado nos últimos anos.

Não obstante a situação de regularidade fiscal acima mencionada, em recente procedimento de auditoria realizado na empresa, a Impugnante acabou por verificar a ocorrência de alguns equívocos na contabilização de suas Notas Fiscais de serviço dos últimos anos, o que ocasionou divergência nas informações dos valores das receitas tributáveis - faturamento da empresa, informado até então à Receita Federal.

Uma vez verificados os equívocos contábeis mencionados, a Impugnante providenciou de imediato a correção da contabilização de suas Notas Fiscais, assim como o cálculo e apuração dos valores a serem retificados, quitados e informados à Receita Federal através do protocolo de petição informando a ocorrência de Denúncia Espontânea. [...]

Muito embora seja legítima a iniciativa de fiscalização por parte dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, tendo em vista a ocorrência dos já mencionados equívocos ocorridos na contabilidade da empresa, a Impugnante procurou assegurar o reconhecimento da denúncia espontânea por ela praticada, por intermédio do Ajuizamento da Ação Ordinária nº 5003100.71.2011.404.7200, onde se contrapõe à legalidade da intimação ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, uma vez que assinado por pessoa sem poderes para representar a Impugnante, assim como, na forma de pedido alternativo, requereu o reconhecimento do direito da Impugnante em realizar a retificação judicial de suas declarações, que, uma vez acompanhadas do pagamento integral dos tributos, visa afastar a aplicação de quaisquer multas punitivas ou práticas de ilícitos tributários de natureza criminal.

DA NULIDADE DO TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL ALEGADA NA AÇÃO JUDICIAL [...]

Cumpre informar, inicialmente, que a Impugnante não autorizou o envio de intimações fiscais por meio de sua Caixa Postal eletrônica, não tendo recebido, portanto, qualquer mensagem eletrônica a respeito do início da fiscalização.

Verifica-se, também, que a intimação realizada através da assinatura do contador Adriano Mattos no Termo de Início de Procedimento Fiscal não se enquadra em nenhuma das modalidades previstas em lei, o que está a ocasionar a nulidade do referido Termo, senão vejamos.

De acordo com as disposições acima citadas, a intimação do sujeito passivo pode-se dar de quatro maneiras diferentes: (1) de forma pessoal; (2) por via postal/telegráfica; (3) por meio eletrônico; (4) por edital.

Conforme já mencionado, a intimação realizada pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal não se deu por meio eletrônico, visto não haver autorização expressa da Impugnante; nem tão pouco se deu por meio de edital, visto que a suposta intimação foi feita através do recolhimento da assinatura de uns dos contadores que presta serviço ao escritório de contabilidade contratado pela Impugnante.

Desta forma, restariam duas opções que poderíamos enquadrar a suposta intimação realizada pela Receita Federal: (1) de forma pessoal e (2) por via postal/telegráfica:

Não se pode considerar que a intimação ocorreu de forma pessoal, haja vista que não há a assinatura do representante legal da pessoa jurídica Impugnante, nem tão pouco, a comprovação da assinatura de mandatário ou preposto devidamente autorizado a receber intimações fiscais em nome da Impugnante, não tendo sido consubstanciado, também, a recusa do sujeito passivo através de declaração escrita no Termo de Procedimento Fiscal;

Não há que se falar, também, na intimação realizada por via postal ou telegráfica, ou através de qualquer outro meio, desde que provado o recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, vez que, ao invés de providenciar o envio do Termo de Início de Fiscalização pelo correio com aviso de recebimento — AR, ou através da intimação de qualquer pessoa no domicílio tributário do sujeito passivo, como reiteradamente aceito pela jurisprudência, os Auditores-fiscais preferiram exigir a assinatura de contador de escritório de contabilidade, na sede do escritório, sem poderes para realizar referido ato.

Sendo assim, verifica-se que não há suporte legal fático que autorize a manutenção do Termo de Início de Procedimento nº 0920100.2011.00125-8, já que eivado de vício com relação à intimação do sujeito passivo, que está a gerar a nulidade do ato, fazendo com que o mesmo não possa surtir nenhum efeito legal até que regularize a correta intimação do sujeito passivo. [...]

Ou seja, poderia a Receita Federal ter procedido a intimação do sujeito passivo dentro das várias possibilidade previstas em lei, inclusive com o benefício da interpretação abrangente adotada por nossos r. Tribunais Superiores, que consideram possível a aplicação da Teoria da Aparência nas situações relativas à intimação do sujeito passivo pela Administração Pública nos moldes das decisões acima citadas - o que não foi feito. Ao contrário adotou medida que não se enquadra em nenhuma das modalidades previstas em lei, visto que intimou pessoa não habilitada a receber intimações em nome da autora, fora de seu domicílio fiscal, ou seja, em domicílio fiscal diferente.

A previsão legal estabelecendo as formas de intimação do sujeito passivo e as formas de comprovação da intimação não existem em vão, uma vez que o início de procedimento fiscal é um ato extremamente importante na atividade de uma empresa, procedimento ao qual o contribuinte tem o pleno direito de acompanhar pessoalmente todas as etapas, ou delegar pessoa que em seu nome acompanhe a fiscalização, podendo apresentar, além dos documentos solicitados, quaisquer outros documento e informações que contribuam no procedimento de fiscalização, direitos estes que uma vez não respeitados podem ocasionar cerceamento do direito de defesa.

Além disso, o início de procedimento fiscal causa um outro efeito de igual importância, quer seja, a falta de espontaneidade nas eventuais retificações de declarações realizadas após iniciado o procedimento de fiscalização, restando impraticável a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.

São por essas e outras razões que a Constituição Federal previu a necessidade do respeito ao princípio da legalidade nos atos praticados pela Administração Pública.

O princípio da legalidade representa uma garantia para os administrados, pois, qualquer ato da Administração Pública somente terá validade se respaldado em lei, em sua acepção ampla. Tal princípio representa, em verdade, um limite para a atuação do Estado, visando a proteção do Administrado em relação ao abuso de poder.

Como se sabe, o princípio da legalidade apresenta um perfil diverso no campo do Direito Público e no campo do Direito Privado. No Direito Privado, tendo em vista seus interesses, as partes poderão fazer tudo o que a lei não proíbe; no Direito Público, diferentemente, existe uma relação de subordinação perante a lei, ou seja, só se pode fazer o que a lei expressamente autorizar ou determinar. Tal idéia toma como alicerce a célebre lição do jurista Seabra Fagundes, sintetizada na seguinte fase: "administrar é aplicar a Lei de ofício".

Sendo assim, uma vez a Lei prevendo as possibilidades da realização do ato administrativo, tendo o ato sido realizado fora das margens estabelecidas pela lei, o ato administrativo deve ser considerado nulo em razão da ofensa ao Princípio Constitucional da Legalidade, possibilitando, com isso, o reconhecimento da Denúncia Espontânea praticada pela Impugnante.

No entanto, deixando de lado a questão da discussão judicial acerca do reconhecimento da denúncia espontânea ou da possibilidade da retificação judicial de suas declarações, verifica-se que a situação, da forma como está posta, já pode ser de imediato, resolvida na esfera administrativa..

Verifica-se que a Impugnante já confessou ter existido erro na quantificação dos valores declarados à Receita Federal, que, conforme já se mencionou, foram inicialmente declarados a menor.

As retificações realizadas pela impugnante basearam-se na correta contabilização de suas notas fiscais, situação esta ratificada com relatório de notas fiscais e valores pagos, fornecidos pela empresa Indústria e Comércio de Produtos de Limpeza Girando Sol Ltda., cliente exclusivo da Impugnante no período retificado, conforme mencionando pelo próprio r. Auditor-Fiscal.

Ao final da auditoria realizada pela Impugnante, verificou-se uma diferença de R\$1.274.041,75 [...] de receitas tributáveis não informadas à Receita Federal, diferença está oriunda da posterior contabilização correta de suas notas fiscais de serviço, o que repercutiu diretamente no valor do faturamento informado à [RFB] [...].

Desta forma, a Impugnante chegou a algumas conclusões:

- A soma das Notas Fiscais da empresa durante o período fiscalizado (2007/2008/2009) é de R\$1.990.649,03;

Verifica-se que o valor de faturamento inicialmente declarado pela empresa em sua DCTF foi de R\$716.607,28 [...];

A diferença entre o valor inicialmente declarado e os valores posteriormente retificados (R\$1.990.649,03 - R\$716.607,28) resulta no valor de R\$1.274.041,75, utilizado como base de cálculo para apurarão ", valores dos tributos devidos.

Uma vez retificadas as DCTF's, passando a constar como valor de faturamento o valor de R\$1.990.649,03, ocasionou o recolhimento da diferença de impostos apurados, os quais foram pagos devidamente, com acréscimo de multa de mora [3.200-2 de 24/08/2001]

Após a realização da retificação mencionada, ao analisar a movimentação bancária do período, a Impugnante constatou, ainda, que a soma dos valores creditados em suas contas correntes perante à Caixa Econômica Federal era de R\$2.347.762,77 [...];

Assim, tem vista que foram creditados em suas contas correntes o montante de R\$2.347.762,77, a Impugnante calculou ainda a diferença entre essa valor creditado nas contas correntes e o valor do faturamento retificado (R\$2.347.762,77 - R\$1.990.649,03), apurando-se uma diferença no valor de R\$357.113,74.

Sendo assim, em um segundo momento, a empresa retificou novamente suas DCTF's, acrescentando ao valor declarado a diferença apurada de R\$357.113,74, sendo que, hoje, nas declarações da empresa, coincidem o valor declarado como faturado, com o valor dos créditos feitos em suas contas correntes (R\$2.347.762,77);

Da diferença de R\$357.113,74 retificada, foi apurado o valor a recolher de R\$58.617,81, [...]

Sendo assim, verifica-se que o valor de faturamento inicialmente declarado (R\$716.607,28), foi 2 (duas) vezes retificados, totalizando um valor de faturamento retificado de R\$2.347.762,77, que coincide com os valores creditados em suas contas correntes.

Dos valores devidamente retificados, foram recolhidos o montante total de R\$244.223,82, entre PIS, COFINS, IRPJ, CSLL, Multa moratória e Juros, na seguinte proporção:

$$\text{PIS} = \text{R\$}8.277,97 + \text{R\$}2.321,04 = \text{R\$}10.599,01$$

$$\text{COFINS} = \text{R\$}38.613,54 + \text{R\$}10.713,41 = \text{R\$}49.326,95$$

$$\text{CSLL} = \text{R\$}36.677,95 + \text{R\$}10.284,88 = \text{R\$}46.962,83$$

$$\text{IRPJ} = \text{R\$}42.025,42 + \text{R\$}17.141,46 = \text{R\$}59.166,88$$

$$\text{Multa Moratória} = \text{R\$}25.118,98 + \text{R\$}8.092,20 = \text{R\$}33.211,18$$

$$\text{Juros} = \text{R\$}34.892,16 + \text{R\$}10.064,63 = \text{R\$}44.956,79$$

$$\text{Valor total} = \text{R\$}185.606,01 + \text{R\$}58.617,81 = \text{R\$}244.223,82$$

Referidos pagamentos, muito embora mencionados pelo r. Auditor-Fiscal não foram abatidos dos valores notificados, tendo o mesmo informado na data da ciência da Autuação, que tal procedimento, por depender de Ação Judicial e análise de denúncia espontânea, só poderia ser abatido perante a Delegacia de Julgamento, órgão competente para fazer a análise.

Segundo as informações repassadas, seria a DRJ competente para analisar a ocorrência ou não de denúncia espontânea, reduzir ou deixar de aplicar as penas punitivas, abater as multas de 20% já paga pela Impugnante e conceder o desconto de 50% pelo pagamento à vista até a Impugnação, haja vista que o pagamento foi realizado muito antes do encerramento da fiscalização, ou até mesmo, aguardar a solução na esfera judicial.

Cumpre mencionar ainda, que a Impugnante concorda com todas as verificações dos lançamentos bancários considerados ou não considerados pelo r. Auditor-Fiscal, exceto, em duas situações, mencionadas até no momento da

assinatura do termo de ciência do Auto de Infração, que, por já estar pronto e encerrada a fiscalização, foi solicitado a apresentação das justificativas no âmbito da DRJ, já que nã' co am devidamente analisados durante a fiscalização.

São eles:

I - Venda do Veículo Honda/CR-V, ano/mod 2009, comb. Gasolina, chassi 3CZRE28709G502263 - VENDA conforme NF nº 63.439 de GA BALDISSERA COMÉRCIO DE AUTOMÓVEIS LTDA = Valor R\$97.000,00 (devidamente contabilizada), cujos depósitos, referentes à venda, estão a seguir arrolados:

CAIXA ECONÔMICA FEDERAL - Conta nº 100.638-5 [...]

TOTAL: R\$ 97.000,00

A compra do referido veículo, pode ser verificada do seguinte lançamento de débito do extrato da mesma conta: 09/04/09 - CHEQ COMP - R\$100.000,00 D (coincide com o lançamento contábil de compra em 02/04/2009)

II - Venda do Veículo Pajero Seort HPP, ano 2006, mod. 2007, comb. Diesel, CHASSI nº 9ZXPWK94W7C600157, vendida para Ademar José Kroth, pelo valor de R\$ 65.000,00, em 18/09/09.

Muito embora tal veículo não esteja registrado na contabilidade, que provavelmente não foi registrado por algum equívoco, verifica-se do documento de venda do veículo em anexo - DUT, que o veículo era de propriedade da empresa ora Impugnante, e que o mesmo foi vendido na data de 18/09/09, pelo valor de R\$ 65.000,00 [...]

Os créditos identificadores da referida venda são os seguintes:

CAIXA ECONÔMICA FEDERAL - Conta nº 100.638-5 [...]

CAIXA ECONÔMICA FEDERAL - Conta nº 000128-2 [...]

TOTAL: R\$ 65.000,00

Desta forma, uma vez comprovada a origem dos depósitos acima mencionados, requer-se que os mesmos sejam abatidos da base de cálculo da notificação fiscal e seus reflexos.

III- Das Multas Aplicadas

Independentemente da discussão acerca do acatamento da denúncia espontânea, verifica-se que os pagamentos realizados pela Impugnante podem ser de pronto abatidos da Notificação Fiscal, apôs reconhecidas as origem dos depósitos acima relacionados referente à venda de veículos, ocasionando, com isso, a quitação do presente Auto de Infração.

Tendo a Impugnante realizado o pagamento dos valores com acréscimo de juros e multa moratória, não há cabimento para a aplicação das multas punitivas [...].

No presente caso, como a Impugnante procedeu à retificação com o pagamento/recolhimento integral dos valores das diferenças de tributos apuradas, acrescidos de juros e multa moratória, bem como prestou todos os esclarecimentos necessários aos Auditores- Fiscais, inclusive com o protocolo de petição informando a realização da denúncia espontânea, com cópias de todos os documentos pertinentes assim como DCTF's retificadores, comprovantes de pagamento, rol de

Notas Fiscais, relatório da empresa "Girando Sol", planilha de cálculos das retificações (petição anexa à exordial), bem como já entregou todos os documentos solicitados pelos Auditores-Fiscais, verifica-se que não há nenhuma hipótese de incidência válida para aplicação das multas punitivas acima narradas, seja de forma isolada ou em conjunto com supostos tributos.

De toda forma, tem a Impugnante, também, direito imediato ao abatimento dos valores pagos, dentre eles, 20% da multa moratória, além de, independentemente de qualquer análise de mérito, à redução de 50% das multas aplicas, vez que o pagamento se deu antes mesmo de finalizada a fiscalização.

Assim, verificando-se a origem dos valores referentes à venda dos veículos e abatendo-os do cálculo dos impostos; posteriormente abatendo os pagamentos realizados sem a inclusão das multas punitivas ou com a redução dos 20% já pagos e acrescidos do desconto de 50%, verifica-se que o débito encontrar-se-á integralmente quitado, devendo a presente notificação fiscal ser extinta em razão do pagamento.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui

Diante de todo o exposto, requer a Impugnante sejam considerados procedentes os argumentos lançados na presente Impugnação, para o fim de cancelar integralmente o Auto de Infração e o crédito tributário nele exigido.

Requer, ainda, a realização de diligências que se tornarem necessárias para comprovar a origem dos créditos, bem como a possibilidade de juntada posterior de documentos ainda pendentes, seja em instituições financeiras ou pelo fato de não logrado êxito em encontrar pessoas físicas e jurídicas dentro do prazo para a apresentação de defesa, nos termos do art. 16 e alíneas, do Dec. nº 70.235/72, por estarem tais documentos em posse de terceiros.

Está registrado como ementa do Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/CGE/MS nº 04-32.875, de 19.05.2011, fls. 1811-1818:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

AÇÃO JUDICIAL. SUPREMACIA DE DECISÕES.

As decisões judiciais têm prevalência frente às administrativas, em face do princípio da inafastabilidade da jurisdição.

PRODUÇÃO DE PROVAS. DILIGÊNCIA.

As provas devem ser juntadas à impugnação e o pedido de diligência só é deferido quando necessário.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ANÁLISE INDIVIDUALIZADA.

Para efeito de comprovação de origem dos créditos bancários eles serão analisados individualizadamente.

MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO.

Tendo havido pagamento dos tributos anteriormente inclusive à lavratura dos Autos de Infração, a autuada tem direito à redução das multas nos termos do art. 6º, inciso I, da Lei nº 8.218/91.

AUTUAÇÕES REFLEXAS: CSLL, CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E COFINS.

Aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificada em 26.08.2013, fl. 1829, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 19.09.2013, fls. 1831-1855, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge reiterando os argumentos apresentados na impugnação.

Faz um relato sobre a ação fiscal e acrescenta que:

II - DO DIREITO**II. 1 - Das Características da Empresa Impugnante**

Conforme devidamente mencionado no bojo do Processo Administrativo, trata-se a Recorrente de pessoa jurídica organizada sob a forma de Sociedade Limitada, tendo como objeto social a realização de "Construção, Incorporação, Empreiteira de Mão de Obra, Administração de Imóveis, Comércio e Representação Comercial de Produtos de Limpeza, Higiene, Bebidas, Gêneros Alimentícios e Artigos de Armarinhos e Confecções", estando suas atividades sujeitas ao recolhimento de tributos federais, assim como IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, conforme se verifica do Contrato Social Consolidado devidamente acostado ao final.

Dentre as atividades sociais acima mencionadas, a que tem preponderado nos últimos anos é a Representação Comercial de produtos de limpeza da empresa "Indústria e Comércio de Produtos de Limpeza Girando Sol Ltda.", sua principal cliente.

Como contribuinte responsável que é, a Recorrente sempre manteve um bom relacionamento com a Receita Federal do Brasil, posto que sempre manteve sua escrituração contábil em dia, com o pagamento integral de todos os tributos, além do cumprimento de todas as obrigações acessórias.

Até a presente data a Recorrente jamais possuiu débitos em aberto no sistema da Receita Federal, nem tão pouco possui qualquer parcelamento na esfera administrativa, inclusive a Recorrente não é sequer optante do parcelamento previsto na Lei nº 11.941/09, um dos mais vantajosos parcelamentos de longa duração já editado nos últimos anos.

Não obstante a situação de regularidade fiscal acima mencionada, em recente procedimento de auditoria realizado na empresa, a Recorrente acabou por verificar a ocorrência de alguns equívocos na contabilização de suas Notas Fiscais de serviço dos últimos anos, o que ocasionou divergência nas informações dos valores das receitas tributáveis - faturamento da empresa, informado até então à Receita Federal.

Uma vez verificados os equívocos contábeis mencionados, a Recorrente providenciou de imediato a correção da contabilização e suas Notas Fiscais, assim como o cálculo e apuração dos valores a serem retificados, quitados e informados à Receita Federal através do protocolo de petição informando a ocorrência de Denúncia Espontânea. [...]

Muito embora seja legítima a iniciativa de fiscalização por parte dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, tendo em vista a ocorrência dos já mencionados equívocos ocorridos na contabilidade da empresa, a Recorrente procurou assegurar o reconhecimento da denúncia espontânea por ela praticada, por intermédio do Ajuizamento da Ação Ordinária nº 5003100.71.2011.404.7200, onde se contrapõe à legalidade da informação ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, uma vez que assinado por pessoa sem poderes para representar a Recorrente, assim como, na forma de pedido alternativo, requereu o reconhecimento do direito da Recorrente em realizar a retificação judicial de suas declarações, que, uma vez acompanhadas do pagamento integral dos tributos, visa afastar a aplicação de quaisquer munas punitivas ou práticas de ilícitos tributários de natureza criminal.

II. 2 - DA NULIDADE DO TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL ALEGADA NA AÇÃO JUDICIAL

Cumpre informar, inicialmente, que a Recorrente não autorizou o envio de intimações fiscais por meio de sua Caixa Postal eletrônica, não tendo recebido, portanto, qualquer mensagem eletrônica a respeito do início da fiscalização.

Verifica-se, também, que a intimação realizada através da assinatura do contador Adriano Mattos no Termo de Início de Procedimento Fiscal não se enquadra em nenhuma das modalidades previstas em lei, o que está a ocasionar a nulidade do referido Termo, senão vejamos.

De acordo com as disposições acima citadas, a intimação do sujeito passivo pode-se dar de quatro maneiras diferentes: (1) de forma pessoal; (2) por via postal/telegráfica; (3) por meio eletrônico; (4) por edital.

Conforme já mencionado, a intimação realizada pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal não se deu por meio eletrônico, visto não haver autorização expressa da Impugnante; nem tão pouco se deu por meio de edital, visto que a suposta intimação foi feita através do recolhimento da assinatura de uns dos contadores que presta serviço ao escritório de contabilidade contratado pela Recorrente.

Desta forma, restariam duas opções que poderíamos enquadrar a suposta intimação realizada pela Receita Federal: (1) de forma pessoal e (2) por via postal/telegráfica:

Não se pode considerar que a intimação ocorreu de forma pessoal, haja vista que não há a assinatura do representante legal da pessoa jurídica Recorrente, nem tão pouco, a comprovação da assinatura de mandatário ou preposto devidamente autorizado a receber intimações fiscais em nome da Impugnante, não tendo sido consubstanciado, também, a recusa do sujeito passivo através de declaração escrita no Termo de Procedimento Fiscal;

Não há que se falar, também, na intimação realizada por via postal ou telegráfica, ou através de qualquer outro meio, desde que provado o recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, vez que, ao invés de providenciar o envio do Termo de Início de Fiscalização pelo correio com aviso de recebimento - AR, ou através da intimação de qualquer pessoa no domicílio tributário do sujeito

passivo, como reiteradamente aceito pela jurisprudência, os Auditores-fiscais preferiram exigir a assinatura de contador de escritório de contabilidade, na sede do escritório, sem poderes para realizar referido ato.

Sendo assim, verifica-se que não há suporte legal fático que autorize a manutenção do Termo de Início de Procedimento nº 0920100.2011.00125-8, já que eivado de vício com relação à intimação do sujeito passivo, que está a gerar a nulidade do ato, fazendo com que o mesmo não possa surtir nenhum efeito legal até que regularize a correta intimação do sujeito passivo. [...]

Ou seja aderia a Receita Federal ter procedido a intimação do sujeito passivo dentro das várias possibilidade previstas em lei, inclusive c'm o benefício da interpretação abrangente adotada por nossos r. Tribunais Superiores, que consideram possível a aplicação da Teoria da Aparência nas situações relativas à intimação do sujeito passivo pela Administração Pública nos moldes das decisões acima citadas - o que não foi feito. Ao contrário adotou medida que não se enquadra em nenhuma das modalidades previstas em lei, visto que intimou pessoa não habilitada a receber intimações em nome da Recorrente, fora de seu domicílio fiscal, ou seja, em domicílio fiscal diferente.

A previsão legal estabelecendo as formas de intimação do sujeito passivo e as formas de comprovação da intimação não existem em vão, uma vez que o início de procedimento fiscal é um ato extremamente importante na atividade de uma empresa, procedimento ao qual o contribuinte tem o pleno direito de acompanhar pessoalmente todas as etapas, ou delegar pessoa que em seu nome acompanhe a fiscalização, podendo apresentar, além dos documentos solicitados, quaisquer outros documento e informações que contribuam no procedimento de fiscalização, direitos estes que uma vez não respeitados podem ocasionar cerceamento do direito de defesa.

Além disso, o início de procedimento fiscal causa um outro efeito de igual importância, quer seja, a falta de espontaneidade nas eventuais retificações de declarações realizadas após iniciado o procedimento de fiscalização, restando impraticável a denúncia espontânea prevista no art. 138, do CTN.

São por essas e outras razões que a Constituição Federal previu a necessidade do respeito ao princípio da legalidade nos atos praticados pela Administração Pública.

O princípio da legalidade representa uma garantia para os administrados, pois, qualquer ato da Administração Pública somente terá validade se respaldado em lei, em sua acepção ampla. Tal princípio representa, em verdade, um limite para a atuação do Estado, visando a proteção do Administrado em relação ao abuso de poder.

Como se sabe, o princípio da legalidade apresenta um perfil diverso no campo do Direito Público e no campo do Direito Privado. No Direito Privado, tendo em vista seus interesses, as partes poderão fazer tudo o que a lei não proíbe; no Direito Público, diferentemente, existe uma relação de subordinação perante a lei, ou seja, só se pode fazer o que a lei expressamente autorizar ou determinar. Tal idéia toma como alicerce a célebre lição do jurista Seabra Fagundes, sintetizada na seguinte fase: "administrar é aplicar a Lei de ofício".

Sendo assim, uma vez a Lei prevendo as possibilidades da realização do ato administrativo, tendo o ato sido realizado fora das margens estabelecidas pela lei, o ato administrativo deve ser considerado nulo em razão da ofensa ao Princípio

Constitucional da legalidade, possibilitando, com isso, o reconhecimento da Denúncia Espontânea praticada pela Recorrente.

No entanto, deixando de lado a questão da discussão judicial acerca do reconhecimento da denúncia espontânea ou da possibilidade da retificação judicial de suas declarações, verifica-se que a situação, da forma como está posta, já pode ser de imediato, resolvida na esfera administrativa.

Verifica-se que a Recorrente já confessou ter existido erro na quantificação dos valores declarados à Receita Federal, que, conforme já se mencionou, foram inicialmente declarados a menor.

As retificações realizadas pela Recorrente basearam-se na correta contabilização de suas notas fiscais, situação esta ratificada com relatório de notas fiscais e valores pagos, fornecidos pela empresa Indústria e Comércio de Produtos de Limpeza Girando Sol Ltda., cliente exclusivo da Recorrente no período retificado, conforme mencionando pelo próprio r. Auditor-Fiscal.

Ao final da auditoria realizada pela Recorrente, verificou-se uma diferença de R\$1.274.041,75 [...] de receitas tributáveis não informadas à Receita Federal, diferença esta oriunda da posterior contabilização correta de suas notas fiscais de serviço, o que repercutiu diretamente no valor do faturamento informado à Receita Federal [...].

Desta forma, a Recorrente chegou a algumas conclusões:

A soma das Notas Fiscais da empresa durante o período fiscalizado (2007/2008/2009) é de R\$1.990.649,03;

Verifica-se que o valor de faturamento inicialmente declarado pela empresa em sua DCTF foi de R\$716.607,28 (setecentos e dezesseis mil, seiscentos e sete reais e vinte e oito centavos);

A diferença entre o valor inicialmente declarado e os valores/ posteriormente retificados (R\$1.990.649,03 - R\$716.607,28) resulta no valor de R\$1.274.041,75, utilizado como base de cálculo para fins de apuração dos valores dos tributos devidos.

Uma vez retificadas as DCTF's, passando a constar como valor de faturamento o valor de R\$1.990.649,03, ocasionou o recolhimento da diferença de impostos apurados, os quais foram pagos devidamente com acréscimo de multa de mora, na seguinte proporção:

PIS = R\$8.277,97

COFINS = R\$38.613,54

CSLL = R\$36.677,95

IRPJ = R\$42.025,42

Multa Moratória = R\$25.118,98

Juros = R\$34.892,16

Valor total recolhido = R\$185.606,01 [...]

Após a realização da retificação mencionada, ao analisar a movimentação bancária do período, a Recorrente constatou, ainda, que a soma dos valores creditados em suas contas correntes perante à Caixa Econômica Federal era de R\$2.347.762,77 [...];

Assim, tem vista que foram creditados em suas contas correntes o montante de R\$2.347.762,77, a Recorrente calculou ainda a diferença entre essa valor creditado nas contas correntes e o valor do faturamento retificado (R\$2.347.762,77 - R\$ 1.990.649,03), apurando-se uma diferença no valor de R\$357.113,74.

Sendo assim, em um segundo momento, a empresa retificou novamente suas DCTF's, acrescentando ao valor declarado a diferença apurada de R\$357.113,74, sendo que, hoje, nas declarações, da empresa, coincidem o valor declarado como faturado, com os valores dos créditos feitos em suas contas correntes (R\$ 2.347.762,77);

Da diferença de R\$357.113,74 retificada, foi apurado o valor a recolher de R\$58.617,81, o que foi feito, na seguinte proporção:

$$\text{PIS} = \text{R\$}2.321,04$$

$$\text{COFINS} = \text{R\$}10.713,41$$

$$\text{CSLL} = \text{R\$}10.284,88$$

$$\text{IRPJ} = \text{R\$}17.141,46$$

$$\text{Multa Moratória} = \text{R\$}8.092,20 \text{ Juros} = \text{R\$}10.064,63$$

$$\text{Total recolhido} = \text{R\$}58.617,81$$

Sendo assim, verifica-se que o valor de faturamento inicialmente declarado (R\$716.607,28), foi 2 (duas) vezes retificados, totalizando um valor de faturamento retificado de R\$2.347.762,77, que coincide com os valores creditados em suas contas correntes.

Dos valores devidamente retificados, foram recolhidos o montante total de R\$244.223,82, entre PIS, COFINS, IRPJ, CSLL, Multa moratória e Juros, na seguinte proporção:

$$\text{PIS} = \text{R\$}8.277,97 + \text{R\$}2.321,04 = \text{R\$}10.599,01$$

$$\text{COFINS} = \text{R\$}38.613,54 + \text{R\$}10.713,41 = \text{R\$}49.326,95$$

$$\text{CSLL} = \text{R\$}36.677,95 + \text{R\$}10.284,88 = \text{R\$}46.962,83$$

$$\text{IR} = \text{R\$}42.025,42 + \text{R\$}17.141,46 = \text{R\$}59.166,88$$

$$\text{Multa Moratória} = \text{R\$} 25.118,98 + \text{R\$}8.092,20 = \text{R\$}33.211,18$$

$$\text{Juros} = \text{R\$}34.892,16 + \text{R\$}10.064,63 = \text{R\$}44.956,79$$

$$\text{Valor total} = \text{R\$}185.606,01 + \text{R\$}58.617,81 = \text{R\$}244.223,82$$

Referidos pagamentos, muito embora mencionados pelo r. Auditor-Fiscal não foram abatidos dos valores notificados, tendo o mesmo informado na data da ciência da Autuação, que tal procedimento, por depender de Ação Judicial e análise de

denúncia espontânea, só poderia ser abatido perante a Delegacia de Julgamento, órgão competente para fazer a análise.

Segundo as informações repassadas, seria a DRJ competente para analisar a ocorrência ou não de denúncia espontânea, reduzir ou deixar de aplicar as penas punitivas, abater as multa de 20% já paga pela Recorrente e conceder o desconto de 50% pelo pagamento à vista até a Impugnação, haja vista que o pagamento foi realizado muito antes do encerramento da fiscalização, ou até mesmo, aguardar a solução na esfera judicial.

Cumpre mencionar ainda, que a Recorrente concorda com todas as verificações dos lançamentos bancários considerados ou não considerados pelo r. Auditor-Fiscal, exceto, em duas situações, mencionadas até no momento da assinatura do termo de ciência do Auto de Infração, que, por já estar pronto e encerrada a fiscalização, foi solicitado a apresentação das justificativas no âmbito da DRJ, já que não foram devidamente analisados durante a fiscalização.

São eles:

I - Venda do Veículo Honda/CR-V, ano/mod 2009, comb. Gasolina, chassi 3CZRE28709G502263 - VENDA conforme NF nº 63.439 de GA BALDISSERA COMÉRCIO DE AUTOMÓVEIS LTDA = Valor R\$97.000,00 (devidamente contabilizada), cujos depósitos, referentes à venda, estão a seguir arrolados:

CAIXA ECONÔMICA FEDERAL - Conta nº 100.638-5 [...]

TOTAL: R\$97.000,00

A compra do referido veículo, pode ser verificada do seguinte lançamento de débito do extrato da mesma conta: 09/04/09 - CHEQ COMP - R\$100.000,00 D (coincide com o lançamento contábil de compra em 02/04/2009)

II - Venda do Veículo Pajero Seort HPP, ano 2006, mod. 2007, comb. Diesel, CHASSI nº 9ZXPWK94W7C600157, vendida para Ademar José Kroth, pelo valor de R\$ 65.000,00, em 18/09/09.

Muito embora tal veículo não esteja registrado na contabilidade, que provavelmente não foi registrado por algum equívoco, verifica-se do documento de venda do veículo em anexo - DUT, que o veículo era de propriedade da empresa ora Impugnante, e que o mesmo foi vendido na data de 18/09/09, pelo valor de R\$65.000,00 [...]

Os créditos identificadores da referida venda são os seguintes:

CAIXA ECONÔMICA FEDERAL - Conta nº 100.638-5 [...]

CAIXA ECONÔMICA FEDERAL - Conta nº 000128-2 [...]

TOTAL: R\$ 65.000,00

Diferentemente do que foi alegado pelos r. julgadores de 1^a instância, os depósitos que ora se pretende justificar estão completamente individualizados, sendo que todos se referem a depósitos das pessoas destacadas como compradores dos veículos. Não se pode alegar a existência de depósitos diferentes no mesmo dia, nem tão pouco a existência de números quebrados para descaracterizar a justificativa dos depósitos, uma vez que, como se sabe, no meio comercial é muito comum os empresários lidarem com cheques de terceiros, que, para não ter que depositar em

suas próprias contas, acabam negociando e passando para a frente, honrando dívidas próprias com eles, sendo daí o surgimento de valores quebrados e mais de um depósito no mesmo dia.

O mais importante é que os valores fecharam corretamente, tendo sido as vendas contabilizadas ou demonstrada a realização da venda através dos documentos de transferência - DUT, devidamente apresentados junto com a Impugnação.

Tendo em vista que dúvidas não existem quanto à realização da venda dos veículos, verifica-se absurdo o não acatamento das justificativas acima relacionadas, uma vez que, por se tratarem de valores elevados, por acaso entenderem os r. fiscais que Recorrente teria recebido e guardado os respectivos valores em espécie e guardado embaixo do colchão ?

É evidente que os valores das vendas dos veículos transitaram nas contas correntes da Recorrente, tendo a Recorrente individualizado todos os depósitos, remontou todos os pagamentos, com a devida correspondência com os compradores dos veículos, o que está a possibilitar a consideração da justificativa dos depósitos, e, por consequência, a redução da base de cálculo das receitas omitidas Desta forma uma vez comprovada a origem dos depósitos acima mencionados, requer-se que os mesmos sejam abatidos da base de cálculo da notificação fiscal e seus reflexos.

III- Das Multas Aplicadas

Independentemente da discussão acerca do acatamento da denúncia espontânea, verifica-se que os pagamentos realizados pela Recorrente podem ser de pronto abatidos da Notificação Fiscal, após reconhecidas as origem dos depósitos acima relacionados/ referente à venda de veículos, ocasionando, com isso, a quitação do presente Auto de Infração.

Tendo a Recorrente realizado o pagamento dos valores com acréscimo de juros e multa moratória, não há cabimento para a aplicação das multas punitivas [...]

De toda forma, tem a Recorrente, também, direito imediato ao abatimento dos valores pagos, dentre eles. 20% da multa moratória, além de, independentemente de qualquer análise de mérito, à redução de 50% das multas aplicas, vez que o pagamento se deu antes mesmo de finalizada a fiscalização.

Assim, verificando-se a origem dos valores referentes à venda dos veículos e abatendo-os do cálculo dos impostos; posteriormente abatendo os pagamentos realizados sem a inclusão das multas punitivas ou com a redução dos 20% já pagos e acréscidos do desconto de 50%, verifica-se que o débito encontrar-se-á integralmente quitado, devendo a presente notificação fiscal ser extinta em razão do pagamento. [...]

Diante de todo o exposto, requer a Recorrente sejam considerados procedentes os argumentos lançados no presente Recurso Voluntário, para o fim de cancelar integralmente o Auto de Infração e o crédito tributário nele exigido.

Requer, ainda, a realização de diligências que se tornarem necessárias para comprovar a origem dos créditos, bem como a possibilidade de juntada posterior de documentos ainda pendentes, seja em instituições financeiras ou pelo fato de não logrado êxito em encontrar pessoas físicas e jurídicas dentro do prazo para a apresentação de defesa [...]

No presente caso, como a Recorrente procedeu à retificação com o pagamento/recolhimento integral dos valores das diferenças de tributos apuradas,

acrescidos de juros e multa moratória, bem como prestou todos os esclarecimentos necessários aos Auditores-Fiscais, inclusive com o protocolo de petição informando a realização da denúncia espontânea, com cópias de todos os documentos pertinentes, assim como DCTF's retificadores, comprovantes de pagamento, rol de Notas Fiscais, relatório da empresa "Girando Sol", planilha de cálculos das retificações (petição anexa à exordial), bem como já entregou todos os documentos solicitados pelos Auditores-Fiscais, verifica-se que não há nenhuma hipótese de incidência válida para aplicação das multas venda de veículos, ocasionando, com isso, a quitação do presente Auto de Infração.

Tendo a Recorrente realizado o pagamento dos valores com acréscimo de juros e multa moratória, não há cabimento para a aplicação das multas punitivas [...].

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente não apresenta razões de defesa pertinentes à infração de omissão de receita da atividade com aplicação da multa de ofício proporcional qualificada. Assim, essa matéria ficou preclusa porque não foi expressamente contestada, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

A Recorrente diz que ajuizou a Ação Ordinária nº 5003100.71.2011.404.7200, onde se contrapõe o lançamento.

A garantia da inafastabilidade da jurisdição prevê que a lei não pode excluir lesão ou ameaça a direito da apreciação do Poder Judiciário, como também não pode prejudicar a coisa julgada, entendida como a imutabilidade dos efeitos da decisão judicial decorrente do esgotamento dos recursos eventualmente cabíveis. Nesse sentido, a decisão definitiva exarada

em processo administrativo fiscal não tem força de coisa julgada, dada a sua suscetibilidade de revisão pelo Poder Judiciário.

Por esta razão, importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial¹, de acordo com o enunciado da Súmula CARF nº 1.

Na Ação Ordinária (Procedimento Comum Ordinário) nº 5003100-71.2011.404.7200 (Processo Eletrônico - Proc V2 - SC) consta a seguinte decisão de primeiro grau²:

*AÇÃO ORDINÁRIA (PROCEDIMENTO COMUM ORDINÁRIO)
Nº 5003100-71.2011.404.7200/SC*

AUTOR:-BORSCHIED CONSTRUÇÃO E INCORPORAÇÃO LTDA

ADVOGADO:-Ana Paula Casagrande Nogueira

RÉU:-UNIÃO - FAZENDA NACIONAL

SENTENÇA

I - RELATÓRIO

BORCHEID CONSTRUÇÃO E INCORPORAÇÃO LTDA., por procuradora habilitada nos autos, ingressou neste juízo com a presente ação ordinária em face da UNIÃO, objetivando a concessão de provimento antecipatório que imponha a suspensão do procedimento fiscalizatório iniciado pelo órgão fiscal, obstando-se a imposição de multas punitivas relacionadas às contribuições confessadas pela autora, sendo ao final julgado procedente o pedido de mérito, deduzido nos seguintes termos:

(...)

c) seja reconhecido, em caráter definitivo, a nulidade da intimação realizada no Termo de Início de Procedimento Fiscal nº 0920100.2011.001254, haja vista que não foi respeitado as formas de intimação do sujeito passivo previstos em Lei;

d) seja declarada legítima a Denúncia Espontânea apresentada pela Autora, já que realizada antes de qualquer procedimento de fiscalização, extinguindo a responsabilidade por eventuais infrações à legislação tributária relativa aos débitos confessados

¹ Fundamentação legal: inciso XXXV e inciso XXXVI do art. 5º da Constituição Federal, art. 78 do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº1.

² Disponível em <http://www2.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=consulta_processual_resultado_pesquisa&txtValor=50031007120114047200&selOrigem=SC&chkMostrarBaixados=&todasfases=S&selForma=NU&todaspartes=&hdnRefId=657fb3d95e2592e49362906459e14bf&txtPalavraGerada=qnpP&txtChave=>

e integralmente pagos pela Autora, nos termos do art. 138, do CTN;

e) seja declarado o direito da Autora em ver restituído e /ou compensado os valores pagos a título de multa moratória, uma vez que descabida a sua exigência em virtude da ocorrência de denúncia espontânea seguida de pagamento integral dos valores confessados;

f) seja declarado o direito da Autora em ter restituídos os Livros fiscais que se encontram na posse dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, exigidos da contabilidade no momento da realização da intimação equivocada do contador de escritório de contabilidade contratado pela Autora;

g) em sede de pedido alternativo, acaso ultrapassados os pedidos principais acima mencionados, que seja declarado o direito da Autora de retificar judicialmente suas declarações por alegação e comprovação de erro na quantificação dos tributos declarados, afastando-se com isso, também, a responsabilidade tributária relativas às infrações eventualmente cometidas à legislação tributária referentes aos valores e competências retificadas e acompanhadas do pagamento integral dos valores apurados;

h) a condenação do Réu, ainda, na devolução das custas processuais adiantadas pela Autora bem como ao pagamento dos honorários de sucumbência, a serem fixados por esse MM. Juízo;

(...)

A autora relata na inicial, em síntese, que é pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade por cotas de responsabilidade limitada, atuante no ramo da construção, incorporação, empreiteira de mão de obra, administração de imóveis, dentre outras atividades, sujeitando-se ao recolhimento de tributos federais.

Menciona que, dentre as atividades desenvolvidas, a que tem preponderado nos últimos anos é a representação comercial de produtos de limpeza.

Refere que, a despeito da regularidade fiscal que sempre manteve, em recente procedimento de auditoria realizado na empresa, restou identificada a existência de equívocos na contabilização de suas notas fiscais de serviço, dos quais resultou a divergência nas informações dos valores das receitas tributáveis levadas ao órgão fiscal.

Diz que, apontada a divergência, providenciou a correção das notas, bem como o cálculo e apuração dos valores a serem retificados, informados e quitados junto à Receita Federal.

Relata ter sido surpreendida com a notícia da visita de agentes fiscais ao escritório que presta serviços de contabilidade à empresa, os quais solicitaram a assinatura do Termo de Início

de Procedimento Fiscal por um dos contadores, requerendo, ainda, a entrega imediata dos Livros Razão e Livro de Registro de Prestação de Serviços relativos aos anos de 2007, 2008 e 2009.

A despeito da legitimidade do procedimento fiscalizatório iniciado, sustenta a ilegalidade da intimação efetuada pelos agentes do órgão fiscal quanto ao Termo de Início do Procedimento Fiscal.

Diz que o ato de intimação não obedeceu a quaisquer das formas previstas no art. 23 do Decreto n. 70.732/72, que disciplina a questão.

Sustenta que não se pode considerar como pessoal o ato de intimação efetuado na pessoa do contador da empresa, vez que o mesmo não dispõe de poderes legais para tal intento.

Outrossim, refere que não foi efetivada a citação por via postal ou através de qualquer outra modalidade.

Destaca, ainda, que o início do procedimento fiscal marca o final da espontaneidade nas eventuais retificações de declarações realizadas posteriormente, restando impraticável a denúncia espontânea prevista no art. 138, do Código Tributário Nacional.

Sustenta que, diante da ilegalidade da intimação sobre o início do procedimento fiscalizatório, as declarações retificadores enviadas ao órgão fiscal nesse interregno atendem ao disposto no art. 138, do CTN, devendo ser admitidas como denúncia espontânea que, acompanhada do pagamento integral dos tributos devidos, impõe o afastamento da multa moratória.

Por fim, formula pedido sucessivo quanto à possibilidade de retificação judicial das declarações apresentadas ao Fisco.

Requer a concessão da medida antecipatória que reconheça a nulidade do ato de intimação realizado quanto ao Termo de Início de Procedimento Fiscal, com o consequente reconhecimento da denúncia espontânea realizada através de confissão de dívida.

Formulou pedido sucessivo para obter o reconhecimento judicial das retificações realizadas pela autora.

Juntou procurações e documentos, e recolheu custas judiciais.

A antecipação dos efeitos da tutela foi indeferida, bem como o pedido de reconsideração (Evento 3- DECLIM1; Evento 10 - DEC2).

A autora interpôs agravo de instrumento contra a decisão que denegou o pedido antecipatório, sendo o recurso convertido em agravo retido no âmbito do egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Regularmente citada, a União contestou o feito (Evento 25 - CONT1), aduzindo que o procedimento de fiscalização atende às disposições do Decreto 70.235/72, sem qualquer mácula, e ademais, 'ao contrário do que pretende fazer crer a autora, a intimação de seu contador possui caráter de intimação pessoal, realizada em face de preposto do sujeito passivo da relação tributária, cuja regularidade é respaldada pelo art. 23, inc. I, do mesmo Decreto.'. Discorreu sobre os demais pormenores acerca da situação fática, defendendo a legitimidade de atuação dos fiscais da Receita Federal do Brasil, e pugnou pela improcedência do pedido.

Designada audiência de instrução e julgamento, foram inquiridas as testemunhas arroladas pela autora (Evento 55 - TERMOAUD1).

Apresentadas alegações finais pelas partes, vieram os autos conclusos para sentença.

É o relatório.

Decido.

II - FUNDAMENTAÇÃO

Trata-se de ação declaratória por meio da qual a autora busca ver reconhecida a nulidade da intimação realizada no Termo de Início de Procedimento Fiscal nº 0920100.2011.001254, porquanto alegadamente não se respeitou as formas de intimação do sujeito passivo, tal como previsto em lei, sendo, por conseguinte, admitida pelo juízo a ocorrência de Denúncia Espontânea, na medida em que as declarações retificadoras posteriormente apresentadas à Receita Federal não foram antecedidas de qualquer procedimento de fiscalização válido.

No caso dos autos, observo que a autora sofreu fiscalização por parte de Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, e alega a nulidade do Termo de Início de Procedimento Fiscal nº 0920100.2011.001254, já que a intimação do início do procedimento recaiu na pessoa do Contador da empresa, e não na pessoa do sujeito passivo.

Sem razão, contudo, já que não se vislumbra existência da apontada eiva.

Com efeito, por ocasião do exame do pedido de tutela antecipada, com base na documentação até então oferecida, este juízo não reconheceu a sugerida nulidade, posto que então consignei:

Cuida-se de ação ordinária em que a autora tenciona obter provimento antecipatório que reconheça a nulidade do ato de intimação do Termo de Início de Procedimento Fiscal, ao argumento de que não foi observada pelos agentes fiscais a forma prescrita em lei.

Refere que o contador signatário do documento não dispõe de poderes legais para a prática de tal ato, sendo nula a intimação realizada.

Em face da alegada nulidade do ato epigrafado, requer o reconhecimento da denúncia espontânea que sustenta ter sido realizada com as declarações retificadoras enviadas ao órgão fiscal.

A análise do pedido antecipatório está centrada no exame da regularidade da intimação realizada pelos agentes fiscais quanto ao início do procedimento fiscal.

A ação fiscal é um procedimento administrativo que tem por escopo aferir o cumprimento da legislação tributária por parte do contribuinte. Trata-se, pois, de manifesto exercício do poder de autotutela pela autoridade fiscal e se destina a investigar a capacidade contributiva do administrado, podendo resultar no ato privativo de lançamento, se apurado o descumprimento às obrigações tributárias.

Tal procedimento se inicia com o Termo de Início de Ação Fiscal - TIAF, a partir de quando o contribuinte passa a ser investigado pela autoridade fazendária que, no âmbito das suas atribuições, pode comandar desde o início a realização de diligências, a requisição de documentos, dentre outras medidas.

Com a lavratura do referido documento pela autoridade fiscal e a sua entrega regular ao contribuinte, fica obstada a espontaneidade na correção das irregularidades praticadas pelo sujeito passivo.

Em outras palavras, somente antes de iniciado o procedimento de fiscalização é que pode o contribuinte se valer do benefício da denúncia espontânea prevista no art. 138, do Código Tributário Nacional, afastando-se a responsabilidade por infrações à legislação tributária mediante o pagamento integral do tributo devido acrescido dos juros de mora.

Ultrapassado esse momento, qualquer iniciativa do contribuinte para a regularização de suas obrigações não configura denúncia espontânea.

De outro lado, considerando as consequências podem advir da lavratura do Termo de Início de Ação Fiscal, é preciso que o contribuinte seja efetivamente notificado sobre a sua ocorrência.

O Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, no ponto em exame, prescreve:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

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;

Outrossim, o art. 23, do mesmo Diploma Legal, refere:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.

(...)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

(...)

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo:

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e No caso em apreço, compulsado os autos verifico que o Termo de Início de Ação Fiscal - TIAF foi subscrito por pessoa identificada como ocupante do cargo de contador, no dia 28.02.2011 (Evento 1 - INIC1 - fl. 33), que se encontrava no momento da fiscalização no endereço da autora, apontado não apenas nas notas fiscais emitidas pela pessoa jurídica (Evento 1 - INIC2 - fls. 7/45), como também nas próprias Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF enviadas ao órgão fiscal (Evento 1 - INIC4 - fl. 4).

Ora, a despeito das razões apontadas pela autora na exordial, não vejo como dar guarida a sua pretensão.

Como se disse, o termo foi subscrito nas dependências da empresa, por funcionário que, em razão do cargo ocupado, dispunha de discernimento e aparente competência técnica para identificar não apenas o ato praticado pela autoridade fiscal como, também, as consequências advindas de tal prática, dentre as quais a assinatura do Termo de Início de Ação Fiscal.

Assim, mesmo que o referido documento não tenha sido firmado pelo representante legal da empresa, tenho por válida a intimação realizada, eis que se pode presumir ter o contador realizado o encaminhamento devido, seja para cientificar o responsável, como também para adverti-lo acerca das

consequências da ciência que apôs no Termo de Início de Ação Fiscal - TIAF.

Demais disso, vale lembrar que existem outros procedimentos considerados hábeis a identificar o início da ação fiscal, dentre eles está a apreensão de livros, tal como dispõe o art. 7º, II, do Decreto nº 70.235/72.

Também sob esse aspecto, tenho por perfectibilizada a intimação acerca do início da ação fiscal deflagrada pelo fisco em razão do que foi atestado pelo próprio agente fiscal quanto ao recebimento dos livros Razão e Registro de Prestação de Serviço, ambos relativos aos anos 2007, 2008 e 2009 (Evento 1 - INICI - fl. 32).

Apreendidos os livros mencionados, tenho efetivada a intimação da autora acerca do Termo de Início da Ação Fiscal.

Nesse sentido:

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. NOTIFICAÇÃO DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA. PREPOSTO.

1. A notificação do início da ação fiscal administrativa pode ser feita ao preposto do contribuinte, sem que acarrete a sua nulidade. 2. A ciência do contribuinte ou seu preposto não é o único meio capaz de instaurar o processo administrativo fiscal, conforme art. 7º, I, II e III, do Decreto nº 70.235/72.

(TRF4, AC 0005288-05.2009.404.7100, Primeira Turma, Relatora Maria de Fátima Freitas Labarrère, D.E. 01/06/2010).

NOTIFICAÇÃO. ENDEREÇO DA EMPRESA. MULTA. VALOR MÍNIMO.

1. A intimação, do sujeito passivo, do Termo de Início de Ação Fiscal e requerimento para apresentação de informações é provada com sua assinatura, seu mandatário ou preposto, sendo desnecessário que o empregado que recebe tenha poderes especiais. Ademais, tendo em vista que foi entregue no exato endereço da pessoa jurídica, não há irregularidade na notificação.

(...)

(TRF4, AC 199804010621468, 1ª Turma, Rel. Des. Fed. Maria Lúcia Luz Leiria, julg. em 04.02.2004, public. 25.02.2004).

Desta forma, conclui-se que os atos pertinentes à ação fiscal são válidos porquanto executados em observância aos preceitos legais que disciplinam a sua realização.

A prova oral produzida ao longo da instrução processual confirmou a legitimidade do procedimento de fiscalização, visto que o contador da empresa esclareceu o seguinte: a) - foi intimado do início do procedimento de fiscalização da pessoa jurídica, fato ocorrido no mesmo prédio onde funciona a

empresa; b) - tão logo tomou conhecimento do procedimento de fiscalização, comunicou de imediato aos sócios da pessoa jurídica; c) - as DCTF's retificadoras foram apresentadas à Receita Federal do Brasil após o início da fiscalização.

Cito o referido depoimento:

Testemunha: Adriano da Silva Mattos, brasileiro, solteiro, contador, inscrito no CPF sob o nº. 986.541.609-34, residente e domiciliado na Rua 24 de abril, nº. 3.002, apto. 908 - centro, Palhoça/SC. Advertido e compromissado na forma da lei, aos costumes disse nada. Inquirido pelo MM. Juiz Federal Substituto, respondeu: Que o depoente é contador da pessoa jurídica autora desde o início de suas atividades; que o depoente assinou o Termo de Início do Procedimento Fiscal nº. 0920100.2011.00125-8, muito embora não possuisse autorização da empresa investigada para subscrever tal documento; que o depoente assinou o referido documento em seu escritório, que fica na parte inferior do mesmo edifício onde está estabelecida a pessoa jurídica autora; que o depoente, na condição de contador, comunicou de imediato a pessoa jurídica então fiscalizada a assinatura do referido documento, bem como acerca da presença dos fiscais para finalidade de fiscalização; que acredita que a fiscalização iniciada naquela data já chegou ao seu termo; que na ocasião entregou aos auditores fiscais o livro-razão, o livro-diário e o livro do ISS; que a empresa apresentou DCTF's à Receita Federal, em procedimento iniciado após a fiscalização; que o depoente já havia alertado a empresa acerca da necessidade de apresentar declarações retificadoras junto a Receita Federal.

Reperguntas do Advogado da autora: Que quando os fiscais compareceram à sede da empresa, em cuja ocasião o depoente assinou o termo de início de fiscalização, os representantes legais da empresa encontravam-se em viagem ao exterior (Chile), razão pela qual os comunicou acerca do procedimento por meio de ligação telefônica; que o próprio escritório do depoente constatou que havia diferenças relativamente ao montante do faturamento informado à Receita Federal, no que toca às competências do ano de 2007, 2008 e os três primeiros trimestres de 2009; que a partir do último trimestre de 2009 o faturamento informado à Receita Federal já correspondia ao valor efetivo; que tais divergências já haviam sido quantificadas antes do início do procedimento de fiscalização. (Evento 55 - TERMOAUD1)

Os agentes da fiscalização confirmaram que o contador da empresa se apresentou na ocasião como representante legal da pessoa jurídica, como se observa do depoimento do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil Mário Reifegerste, que esclareceu outros pontos do procedimento:

Testemunha: Mário Reifegerste, brasileiro, casado, auditor fiscal, inscrito no CPF sob o nº. 745.544.689-68, com endereço comercial na Av. Rio Branco, nº. 919, 10º andar, Centro,

Florianópolis/SC. Advertido e compromissado na forma da lei, aos costumes disse nada. Inquirido pelo MM. Juiz Federal Substituto, respondeu: Que o depoente é auditor fiscal da Receita Federal, e nessa condição participou da fiscalização da empresa autora no ano de 2011, sendo que o termo de início daquele procedimento foi subscrito pelo contador da empresa, Sr. Adriano, como representante da pessoa jurídica; que o referido profissional se apresentou a fiscalização como representante legal da empresa; que o escritório de contabilidade e a sede da empresa ficam no mesmo prédio; que na ocasião o depoente teve contato apenas com o contador da empresa, e mais tarde com o Sr. Marcelino, procurador da pessoa jurídica; que antes do início da fiscalização apurou-se no âmbito da Receita Federal que a empresa não havia prestado nenhuma declaração retificadora atinente ao período fiscalizado, mais precisamente de 2007 a 2009; que a fiscalização em questão já encerrou, restando constatado ao final do procedimento que o valor do faturamento informado em DCTF, posteriormente apresentado pela empresa, praticamente igualou àquele apurado pela fiscalização; que, no entanto, remanesceu crédito fiscal em face da multa de ofício imposta no percentual de 150% (cento e cinqüenta por cento), haja a vista que a Receita Federal não considerou a presença de denúncia espontânea.

Reperguntas do Advogado da autora: Que, na ocasião, o Sr. Adriano se apresentou como contador da empresa, recordando-se o depoente que o mesmo ligou para o Sr. Marcelino, que estava no exterior, informando o procedimento que teve sequência; que é comum os contadores assinarem o referido termo como representante da empresa e serem posteriormente designados para acompanharem o procedimento de fiscalização; que o contador na ocasião não apresentou nenhuma procuração outorgada pela empresa; que algum tempo depois, o representante legal da empresa assinou um termo de continuidade do procedimento fiscal, em cuja ocasião foram solicitados outros documentos; que é praxe a assinatura desse termo de continuidade de procedimento fiscal, como ocorreu no caso concreto; que o referido termo de continuidade de procedimento fiscal foi assinado na sede da empresa por seu representante legal; que o depoente não questionou na ocasião quais pessoas jurídicas funcionavam no andar superior do prédio; que a fiscalização durante o procedimento foi comunicada pela advogada da empresa que declarações retificadoras haviam sido transmitidas à Receita Federal, bem como que um procedimento judicial havia sido deflagrado questionando a situação; que caso a empresa tivesse efetuado declarações retificadoras antes do início do procedimento de fiscalização, na hipótese de os auditores fiscais constatarem o acerto daquelas declarações, estaria afastada a multa de ofício. (Evento 55 - TERMOAUD1)

Quase no mesmo sentido é o depoimento do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil Arlindo Torri, que também deixa evidenciada a regularidade do procedimento de fiscalização:

Testemunha: Arlindo Torri, brasileiro, casado, auditor fiscal, inscrito no CPF sob o nº 163.500.149-87, com endereço comercial na Av. Rio Branco, nº. 919, 10º andar, Centro, Florianópolis/SC. Advertido e compromissado na forma da lei, aos costumes disse nada. Inquirido pelo MM. Juiz Federal Substituto, respondeu: Que o depoente é auditor fiscal da receita federal, e acompanhou a fiscalização empreendida na empresa Borschkeid, iniciada em 2011; que se recorda que o termo de início do procedimento fiscal correspondente foi assinado pelo contador da empresa, Sr. Adriano; que na ocasião a fiscalização foi recebida pelo contador da empresa, que lhes comunicou que o representante legal da pessoa jurídica encontrava-se no Chile; que na sequência o profissional em questão ligou para o representante legal da empresa, que determinou que o termo de início fosse recebido e assinado, ao passo que as notas fiscais então reclamadas encontravam-se na casa do titular da empresa; que o escritório de contabilidade e a sede funcionavam no mesmo edifício; que o escritório de contabilidade funcionava no pavimento térreo, ao passo que o titular da empresa possuía uma sala no andar superior, onde provavelmente existiam outras empresas; que no momento em que chegaram ao escritório de contabilidade, o referido profissional entregou à fiscalização os livros diário, razão e ISS; que, depois do termo de início, a empresa apresentou declarações retificadoras à Receita Federal; que a fiscalização já foi concluída apurando-se um débito tributário da empresa no patamar aproximado de R\$500.000,00 (quinhentos mil reais), incluindo a multa de ofício, que foi agravada ante a não exibição de notas fiscais então reclamadas, que alegadamente foram furtadas.

Reperguntas do Advogado da autora: Que a fiscalização recebeu as cópias das primeiras vias das notas fiscais emitidas pela empresa; que o valor de R\$500.000,00 (quinhentos mil reais) aproximados, apurados pela fiscalização, não consideram os pagamentos anteriormente efetuados pela empresa, que serão apurados no julgamento da lide; que o termo de continuação do procedimento de fiscalização foi entregue ao Sr. Marcelino na sede da empresa; que a fiscalização foi comunicada, no curso do procedimento, que a empresa apresentara declarações retificadoras e ingressara com ação judicial questionando a validade do procedimento; que por ocasião da assinatura do termo de início, o Sr. Adriano se apresentou como preposto da empresa e não exibiu qualquer procuração outorgada pela pessoa jurídica; que, se a empresa tivesse efetuado as declarações retificadoras antes do início do procedimento, estaria afastada a multa de ofício em face do próprio pagamento da dívida. (Evento 55 - TERMOAUDI)

Desse modo, restando comprovado que o Termo de Início de Procedimento Fiscal nº 0920100.2011.001254 foi subscrito por Contador da empresa que se apresentou à fiscalização, naquela ocasião, como representante da pessoa jurídica, ou seu preposto, sendo o ato de intimação concretizado nas dependências da empresa (mesmo edifício), e sendo certo, ademais, que os sócios

da pessoa jurídica fiscalizada foram prontamente cientificados do procedimento, não há falar em nulidade do referido ato.

De outra parte, tendo em conta a higidez do procedimento fiscalizatório, em sendo incontroverso que as declarações retificadoras foram apresentadas à Receita Federal após o início da fiscalização, não há falar em denúncia espontânea, nos exatos termos descritos pelo art. 138 do Código Tributário Nacional, sendo inteiramente improcedente o pedido da autora, inclusive o de 'retificação judicial de suas declarações' (item 'g' da inicial), por falta de amparo legal.

III - DISPOSITIVO

Ante o exposto, JULGO IMPROCEDENTE o pedido, e extinguo o processo com resolução de mérito, nos termos do artigo 269, inciso I, do Código de Processo Civil.

Condeno a autora ao pagamento de honorários advocatícios arbitrados em 1% (um por cento) do valor atribuído à causa corrigido (art. 20, §4º, do Código de Processo Civil).

Custas na forma da lei.

Na hipótese de interposição voluntária de recurso de apelação, aferida a tempestividade e a regularidade do preparo, recebo-o desde logo nos efeitos devolutivo e suspensivo, determinando a intimação da parte contrária para apresentar contra-razões; e, após, a remessa dos autos ao Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Florianópolis, 29 de maio de 2012.

DIÓGENES TARCÍSIO MARCELINO TEIXEIRA Juiz Federal Substituto

Documento eletrônico assinado por DIÓGENES TARCÍSIO MARCELINO TEIXEIRA, Juiz Federal Substituto, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da autenticidade do documento está disponível no endereço eletrônico <http://www.jfsc.jus.br/gedpro/verifica/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador 4471956v2 e, se solicitado, do código CRC A9256BF7.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): DIOGENES TARCISIO MARCELINO TEIXEIRA:2422

Nº de Série do Certificado: 3BF2C9388E8DDD0B

Data e Hora: 29/05/2012 17:15:33

Houve Apelação Cível nº 5003100-71.2011.404.7200 (Processo Eletrônico - E-Proc V2 - TRF) e os autos foram remetidos ao TRF 4ª Região da Justiça Federal em

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 10/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA

Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

08.08.20123, oportunidade em que houve “Distribuição/Atribuição Por Prevenção Instantânea ao Magistrado Número: 50085038720114040000”⁴. A referida ação judicial se encontra nessa fase processual.

Consta no Termo de Verificação Fiscal e de Encerramento de Procedimento Fiscal, fls. 1391-1408, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

Em 06/04/2011 o MM. Juiz Federal da 3^a Vara Federal de Florianópolis proferiu decisão nos autos da Ação Ordinária nº 5003100-71.2011.404.7200, através da qual indeferiu pedido de antecipação de tutela pleiteado pela autora, pelo qual pugnara pela suspensão do procedimento de fiscalização iniciado pela Receita Federal, obstando-se à imposição de multas punitivas relacionadas às contribuições confessadas pela autora (fls. 233 a 237).

Há que se averiguar se a ação via judicial tem o mesmo objeto do processo administrativo.

Assim, a Recorrente optou por discutir na via judicial as seguintes matérias:

(a) seja reconhecido, em caráter definitivo, a nulidade da intimação realizada no Termo de Início de Procedimento Fiscal n.º 0920100.2011.001254, haja vista que não foi respeitado as formas de intimação do sujeito passivo previstos em lei;

(b) seja declarada legítima a Denúncia Espontânea apresentada pela Autora, já que realizada antes de qualquer procedimento de fiscalização, extinguindo a responsabilidade por eventuais infrações à legislação tributária relativa aos débitos confessados e integralmente pagos, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional;

(c) seja declarado o direito em ver restituídos e/ou compensados os valores pagos a título de multa moratória, uma vez que descabida a sua exigência em virtude da ocorrência de denúncia espontânea seguida de pagamento integral dos valores confessados;

(d) seja declarado o direito em ter restituídos os livros fiscais que se encontram na posse dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, exigidos da contabilidade no momento da realização da intimação equivocada do contador de escritório de contabilidade contratado;

(e) em sede de pedido alternativo, acaso ultrapassados os pedidos principais acima mencionados, que seja declarado o direito de retificar judicialmente suas declarações por alegação e comprovação de erro na quantificação dos tributos declarados, afastando-se com isso, também, a responsabilidade tributária relativas às infrações eventualmente cometidas à legislação tributária referentes aos valores e competências retificadas e acompanhadas do pagamento integral dos valores apurados.

³ Disponível em: <http://www2.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=consulta_processual_resultado_pesquisa&txtValor=5003100-71.2011.404.7200&selOrigem=SC&chkMostrarBaixados=S&selForma=NU&hdnRefId=51c1b263775ff39e72b3b72946d3112f&txtPalavraGerada=QWvK>. Acesso em 16 jul. 2014.

⁴ Disponível em: <[http://www2.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=consulta_processual_resultado_pesquisa&txtValor=50031007120114047200&selOrigem=TRF&chkMostrarBaixados=S&selForma=NU&todaspartes=&hdnRefId=51c1b263775ff39e72b3b72946d3112f&txtPalavraGerada=QWvK&txtChave=>](http://www2.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=consulta_processual_resultado_pesquisa&txtValor=50031007120114047200&selOrigem=TRF&chkMostrarBaixados=S&todasfases=S&selForma=NU&todaspartes=&hdnRefId=51c1b263775ff39e72b3b72946d3112f&txtPalavraGerada=QWvK&txtChave=>). Acesso em 16 jul. 2014.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto e, consequentemente, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada, em conformidade com o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 3, 14 de fevereiro de 1996.

Nesse sentido, importa renúncia a essa segunda instância administrativa de julgamento os seguintes argumentos constantes no recurso voluntário:

- (a) nulidade do termo de início do procedimento fiscal alegada na ação judicial;
- (b) confissão da dívida pela denúncia espontânea;
- (c) restituição e/ou compensação dos valores pagos a título de multa moratória; e
- (d) retificação das declarações apresentada após o início da ação fiscal.

Cabe assim, nessa segunda instância de julgamento, o reexame das matérias diferenciadas.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, os Autos de Infração podem ser lavrados sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes⁵.

As manifestações unilaterais da RFB foram formalizadas por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos que lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade, ou seja, para que produza efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido (a) por agente competente

⁵ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de

que o pratica dentro das suas atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente. Tratando-se de ato vinculado, a Administração Pública tem o dever de motivá-lo no sentido de evidenciar sua expedição com os requisitos legais⁶.

Os Autos de Infração foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

A autoridade tributária tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos⁷.

As Autoridades Fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.⁸ Desse modo, não tem validade jurídica a alegação da Recorrente.

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Ainda, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formou livremente sua convicção, em conformidade do princípio da persuasão racional⁹. Assim, os Autos de Infração, fls. 1284-1389 e o Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/CGE/MS nº 04-32.875, de 19.05.2011, fls. 1811-1818, contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos no processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pelas defendantess, desse modo, não tem cabimento.

Em relação aos valores pagos depois do início da ação fiscal, tem-se que cabe à Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) que juris dicione a Recorrente desenvolver as

⁶ Fundamentação legal: art. 179 da Constituição Federal, art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965, § 2º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

⁷ Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

⁸ Fundamentação legal: art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal.

⁹ Fundamentação legal: art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

atividades relativas à cobrança, recolhimento de créditos tributários, parcelamento de débitos, retificação e correção de documentos de arrecadação¹⁰. A espontaneidade do sujeito passivo fica excluída a partir do primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária¹¹. No presente caso, o termo de início da perda da espontaneidade foi 28.02.2011 com a ciência do Termo de Início da Ação Fiscal, fls. 04-05. Assim, em relação aos mencionados pagamentos efetuados em 25.03.2011, fls. 70-232, deve a Recorrente peticionar junto à DRF que a jurisdição para que tome as providências cabíveis em relação à imputação de pagamento, nos termos do art. 149 e art. 163 do Código Tributário Nacional. Esclareça-se que à época dos pagamentos a espontaneidade da Recorrente já havia sido afastada, nos termos do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos¹².

Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo (Termo de Início de Procedimento Fiscal, fls. 04-05, Termo de Continuação de Procedimento Fiscal, fls. 06-07, Termos de Intimação Fiscal, fls. 582-583 e 588-597 e Intimação do Resultado do Julgamento, fls. 1820-1829) a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência. A própria Recorrente poderia ter juntados aos autos os documentos produzidos em relação a si mesma. Ao contrário, procura demonstrar que caberia ao Erário produzir prova em seu favor. A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida pela defendant, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente discorda da omissão de receitas presumida com base em depósitos bancários nos valores de R\$97.000,00 e de R\$ 65.000,00 relativos à venda de dois veículos.

A autoridade fiscal tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de

¹⁰ Fundamentação Legal: art. 149 do Código Tributário Nacional e art. 226 Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012.

¹¹ Fundamentação legal: art. 142 e art. 147 do Código Tributário Nacional, art. 7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 33.

¹² Fundamentação legal: art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Fica sujeita a todas as presunções de omissão de receitas existentes na legislação tributária a pessoa jurídica que adota o regime de tributação com base no lucro real.

Caracteriza omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Positivada em uma norma com os atributos de ser abstrata, geral, imperativa e impessoal, há presunção de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, o que afasta a obrigatoriedade de a Fazenda Pública comprovar a relação de causalidade entre o fato e o ilícito tributário. Cabe à pessoa jurídica o ônus de provar a veracidade de fatos registrados na sua escrituração de modo a desconstituir inequivocamente a relação jurídica presumida.

É determinada mensalmente pelo somatório de cada crédito, que deve ser analisado de forma individual, observando que os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes. A sua titularidade, via de regra, pertence à pessoa jurídica indicada nos dados cadastrais. Podem ser excluídos, mediante demonstração inequívoca, os créditos decorrentes de transferências de outras contas do própria pessoa jurídica, de mútuos destinados a fins econômicos, de cheques objeto de devolução e de resgates de aplicações financeiras. Assim, é regular o procedimento de fiscalização que, após a análise da sua escrituração, examina os documentos referentes à sua movimentação financeira para verificar a compatibilidade entre as informações.

Constatada a disparidade a pessoa jurídica é intimado a demonstrar a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito. Os valores, em relação aos quais não foram evidenciadas as origens, presumem receitas omitidas, o que dispensa a autoridade administrativa de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada¹³.

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

O lançamento se fundamenta na omissão de receitas de depósitos bancários não escriturados, cuja apuração foi efetivada a partir dos valores creditados nas contas-corrente nºs 100.638-5 e 000.128-2, ambas da agência nº 1555 da Caixa Econômica Federal (CEF), fls. 238-557, 1257- 1275 e 1281-1283, bem como na conta-corrente nº 8979057-9 da agência nº 712 do Banco Real S/A (Banco Santander S/A), fls. 558-581 e 1277-1280, cujos extratos foram espontaneamente apresentados pela Recorrente. Em relação a esses valores a Recorrente titular, regularmente intimada, não comprovou a origem dos recursos utilizados nas operações bancárias mediante documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores.

¹³ Fundamentação legal: art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 16 e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 1º, art. 25, art. 27 e art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e Súmulas CARF nºs 06, 30, 32 e 61.

Conforme com o Termo de Verificação Fiscal e de Encerramento de Procedimento Fiscal, fls. 1391-1408, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano, tem-se:

2.2 – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Em análise à contabilidade do sujeito passivo a Fiscalização identificou que não foram devidamente escrituradas contas de depósito mantidas em estabelecimentos bancários. O sujeito passivo mantinha apenas uma conta “Caixa”, onde teoricamente registraria toda movimentação financeira, inclusive àquela realizada através de contas-correntes bancárias.

O Manual de Contabilidade do Sistema CFC/CRC, aprovado pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (Resolução CFC) nº 1.161/09, em seu item 9.2.3.1.2, alínea “a”, assim dispõe sobre a conceituação do ativo circulante:

“9.2.3.1.2. O ativo está desmembrado em circulante e não-circulante:

a) o ativo circulante compreende as contas representativas de disponibilidades, isto é, caixa, bancos, e as contas representativas de créditos da entidade, compostos em sua maioria pelos créditos realizáveis até o término do exercício seguinte;” (grifou-se)

O mesmo Manual, em seu item 9.5 - Função e Funcionamento das Contas - ao detalhar sobre as contas que compõem o Plano de Contas de uma entidade, dispõe que o subelemento de código 1.1.1.1.03 BANCOS CONTA MOVIMENTO “apresenta o somatório das contas destinadas ao registro da movimentação financeira em conta-corrente bancária”.

Tal norma deixa claro que todas as contas correntes bancárias devem ser incluídas no Plano de Contas da contabilidade das sociedades empresárias. Considerando o fato de tratar-se de contas correntes bancárias com movimentações financeiras expressivas, tal omissão por parte do sujeito passivo acarretou em série confusão contábil, causando embaraço e dificuldades para o cumprimento pela administração tributária do procedimento de auditoria fiscal.

Uma vez que não era possível identificar através da contabilidade a origem dos recursos creditados em contas de depósito bancário, em razão da omissão do sujeito passivo em escriturá-las corretamente, a Fiscalização selecionou nos extratos bancários lançamentos a crédito que foram transcritos para os anexos às Intimações Fiscais nº 001, de 25/04/2011 (fls. 588 a 595), e 002, de 11/05/2011 (fls. 596 a 597), a fim de que o sujeito passivo pudesse comprovar, através de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados nas respectivas contas-correntes bancárias.

Em atendimento às Intimações Fiscais acima mencionadas, o contribuinte apresentou em 25/05/2011 justificativas parciais para explicar a origem dos valores creditados em contas bancárias, conforme documentação de fls. 600 a 644. Não tendo cumprido tudo o que lhe fora solicitado, em 16/06/2011 apresentou requerimento solicitando a dilação do prazo para mais oito dias, conforme documentação juntada às fls. 598 a 599.

Em 1º/07/2011, a representante da pessoa jurídica encaminhou mensagem através de correio eletrônico (e-mail), na qual juntou cópia de requerimento e anexos (fls. 645 a 657), através dos quais buscava justificar a origem de parte dos créditos bancários. Tais informações e anexos, em meio impresso, foram protocoladas na

Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis, em 05/07/2011 (fls. 1129 a 1255).

Passados mais de 30 dias após o encerramento do prazo concedido nas intimações fiscais nº 001 e 002, as respostas parciais apresentadas foram analisadas pela Fiscalização, tendo constatado que parcela dos depósitos nas contas-correntes bancárias não tiveram sua origem comprovada pelo sujeito passivo. Em alguns casos o contribuinte limitou-se a fazer menção à origem, sem apresentar documentação idônea que a comprovasse. Foram aceitas apenas aquelas justificativas acompanhadas de documentação comprobatória, ou que guardavam correlação de valores e datas com as notas fiscais mencionadas, bem como aquelas em que se confirmou tratar-se de resgates de aplicações financeiras, empréstimos bancários ou transferências entre contas do mesmo titular. Como dito antes, diversos créditos em conta-corrente, cuja descrição nos extratos bancários informava tratar-se de depósitos em cheque, depósitos em dinheiro, transferências, DOCs, entre outros, não tiveram a sua origem comprovada pelo contribuinte fiscalizado.

A análise das justificativas apresentadas pelo sujeito passivo para comprovar a origem de cada um dos créditos bancários objeto das Intimações Fiscais nº 001 e 002, bem como a conclusão a que se chegou em relação a cada um deles foram devidamente instruídas aos autos do processo administrativo fiscal através de três relatórios distintos, um para cada conta bancária, juntados às fls. 1257 a 1283. Abaixo é apresentado um quadro-resumo onde são informados, mês a mês, os valores dos créditos bancários para os quais o sujeito passivo não comprovou a respectiva origem.

CRÉDITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO FOI COMPROVADA				
Mês / Ano	CAIXA ECONÔMICA FEDERAL - Conta nº 100.638-5	BANCO REAL (SANTANDER) - Conta nº 8.979057-9	CAIXA ECONÔMICA FEDERAL - Conta nº 000.128-2	TOTAL
Jan/2007	7.745,85	0,00	0,00	7.745,85
Fev/2007	14.290,00	0,00	0,00	14.290,00
Mar/2007	16.020,00	0,00	0,00	16.020,00
Abr/2007	311,85	0,00	0,00	311,85
Mai/2007	10.845,09	0,00	0,00	10.845,09
Jun/2007	10.170,87	0,00	0,00	10.170,87
Jul/2007	17.115,87	0,00	0,00	17.115,87
Ago/2007	1.470,87	0,00	0,00	1.470,87
Set/2007	470,87	0,00	0,00	470,87
Out/2007	7.800,87	0,00	0,00	7.800,87
Nov/2007	11.315,09	0,00	0,00	11.315,09
Dez/2007	6.740,92	0,00	0,00	6.740,92
Jan/2008	0,00	0,00	0,00	0,00
Fev/2008	7.742,85	0,00	0,00	7.742,85
Mar/2008	464,68	0,00	0,00	464,68
Abr/2008	4.463,62	0,00	0,00	4.463,62
Mai/2008	7.032,80	0,00	0,00	7.032,80
Jun/2008	14.513,62	0,00	0,00	14.513,62
Jul/2008	6.463,62	0,00	0,00	6.463,62
Ago/2008	1.020,82	0,00	0,00	1.020,82
Set/2008	7.907,47	0,00	0,00	7.907,47
Out/2008	4.196,65	0,00	0,00	4.196,65
Nov/2008	6.086,43	0,00	0,00	6.086,43
Dez/2008	62.488,72	0,00	0,00	62.488,72

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 62/2009, de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 10/08/2014

por CARMEN FERREIRA SARAIVA

Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Jan/2009	1.930,82	0,00	0,00	1.930,82
Fev/2009	8.533,07	0,00	0,00	8.533,07
Mar/2009	4.664,68	0,00	0,00	4.664,68
Abr/2009	9.945,54	0,00	0,00	9.945,54
Mai/2009	37.484,54	0,00	0,00	37.484,54
Jun/2009	38.222,54	0,00	0,00	38.222,54
Jul/2009	745,84	0,00	0,00	745,84
Ago/2009	4.915,84	0,00	0,00	4.915,84
Set/2009	42.638,09	0,00	0,00	42.638,09
Out/2009	23.763,59	1.615,06	0,00	25.378,65
Nov/2009	11.281,44	3.656,14	25.000,00	39.937,58
Dez/2009	6.225,16	4.105,53	7.793,34	18.124,03
Total	417.030,58	9.376,73	32.793,34	459.200,65

Resta assim caracterizada a prática de infração tipificada na legislação tributária como o ilícito fiscal de “omissão de receita”, previsto no art. 42, “caput” e parágrafo primeiro, da lei nº 9.430, de 27/12/1996 [...].

No que se refere à “venda do Veículo Honda/CR-V, ano/mod 2009, comb. Gasolina, chassi 3CZRE28709G502263 - VENDA conforme NF nº 63.439 de GA Baldissera Comércio de Automóveis Ltda = Valor R\$97.000,00 (devidamente contabilizada), cujos depósitos, referentes à venda, estão a seguir arrolados”:

CAIXA ECONÔMICA FEDERAL - Conta nº 100.638-5

15/05/09	TRX ELETR	R\$32.000,00
25/05/09	DOC ELET	R\$4.999,00
01/06/09	CRED TED	R\$10.000,00
02/06/09	CRED TED	R\$20.550,00
08/06/09	DEP DINH	R\$2.000,00
08/06/09	DEP CH 24H	R\$1.000,00
22/06/09	DEP CH 4D	R\$4.187,00
10/08/09	TRX ELETR	R\$1.500,00
11/08/09	TRX ELETR	R\$700,00
19/08/09	DEP CH 24H	R\$1.200,00
28/08/09	TRX ELETR	R\$1.030,00
08/09/09	DEP CH 24H	R\$5.840,00
14/09/09	DEP DINH	R\$2.000,00
15/09/09	DEP CH 24H	R\$10.000,00

[...] A compra do referido veículo, pode ser verificada do seguinte lançamento de débito do extrato da mesma conta: 09/04/09 - CHEQ COMP - R\$100.000,00 D (coincide com o lançamento contábil de compra em 02/04/2009).

Cotejando os valores apresentados pela Recorrente com o Anexo I da Intimação Fiscal 001, fls. 1257-1276, a justificativa para serem incluídos como omissão de receita é: “venda CRV (veículo) - valores não correspondem/não apresentou documentação que comprovasse a origem mencionada”.

Atinente à “venda do Veículo Pajero Seort HPP, ano 2006, mod. 2007, comb.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Diesel, CHASSI nº 9ZXPWK94W7C600157, vendida para Ademar José Kroth, pelo valor de
Autenticado digitalmente em 10/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 10/08/2014
014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA

Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

R\$65.000,00, em 18/09/09. Muito embora tal veículo não esteja registrado na contabilidade, que provavelmente não foi registrado por algum equívoco, verifica-se do documento de venda do veículo em anexo - DUT, que o veículo era de propriedade da empresa ora Impugnante, e que o mesmo foi vendido na data de 18/09/09, pelo valor de R\$65.000,00 [...]"

Os créditos identificadores da referida venda são os seguintes:

CAIXA ECONÔMICA FEDERAL - Conta nº 100.638-5

22/09/09	DEP CH 24H	R\$12.004,86
30/09/09	DEP DINH	R\$2.000,00
06/10/09	DEP CH 24H	R\$4.000,00
07/10/09	DEP CH 24H	R\$3.000,00
08/10/09	DEP DINH	R\$1.000,00
08/10/09	DEP DINH	R\$1.000,00
08/10/09	DEP DINH	R\$1.500,00
15/10/09	CRED TED	R\$5.707,75
19/10/09	DEP CH 24H	R\$3.000,00
06/11/09	DEP CH 24H	R\$3.000,00
10/11/09	DEP CH 24H	R\$1.500,00
10/11/09	DEP CH 4D	R\$1.500,00

Cotejando os valores apresentados pela Recorrente com o Anexo I da Intimação Fiscal 001, fls. 1257-1276, a justificativa para serem incluídos como omissão de receita é: "venda Pajero - veículo não constava na contabilidade, portanto os recursos de origem não foram submetidos à tributação devida."

Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto.

CAIXA ECONÔMICA FEDERAL - Conta nº 000128-2

09/11/09	DEP DINH	R\$8.976,40
09/11/09	DEP CH 24h	R\$15.094,00
09/11/09	DEP CH 48h	R\$929,60

Cotejando os valores apresentados pela Recorrente com o Anexo I da Intimação Fiscal 001, fls. 1281-1283, a justificativa para serem incluídos como omissão de receita consta "venda Pajero - veículo não estava na contabilidade, portanto a origem não foi tributada."

A omissão de receita foi determinada mensalmente pelo somatório de cada crédito, que foi analisado de forma individual, procedimento que foi rigorosamente observado pelas autoridades fiscais, de modo que cada valor creditado em conta de depósito ou de investimento mantida junto às instituições financeiras, a Recorrente titular foi regularmente intimada não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Essas informações trazidas pela Recorrente já foram regularmente analisadas pelas autoridades fiscais e pela autoridade de primeira instância de julgamento que analisaram as provas produzidas nos autos e inferiram no mesmo sentido de que restou caracterizada a omissão de receitas de depósitos bancários não escriturados, com fundamento no princípio da persuasão racional. Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A alegação relatada pela defendant, consequentemente, não está justificada.

A Recorrente suscita que a multa de ofício proporcional e a multa de ofício proporcional qualificada devem ser reduzidas.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária, penalidade que tem como fonte a lei, é imposta em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

Em relação à omissão de receitas decorrente de depósitos bancários houve aplicação da multa de ofício proporcional, que está motivada pela constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício. Essa penalidade pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação da falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata de obrigações tributárias pelo sujeito passivo. Tem como requisito necessário a comprovação, de plano, da conduta culposa do agente, que é a falta cometida contra um dever, por ação ou omissão, de forma a evidenciar a inobservância de diligência que deveria ser observada quando da prática de um ato a que se está obrigado. No lançamento de ofício está afastada a aplicação da multa de mora que pressupõe o pagamento espontâneo do tributo antes do início de qualquer procedimento fiscal em relação à matéria e ao período tratados nos autos¹⁴.

No que se refere à omissão de receitas da atividade, houve aplicação da multa de ofício proporcional qualificada. Essa penalidade pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação da falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata de obrigações tributárias pelo sujeito passivo. Tem como requisito necessário a comprovação, de plano, da conduta dolosa, que é a vontade livre e consciente de o agente praticar um fato ilícito, ainda que por erro, mas desde de evidenciada a má-fé, da qual decorre prejuízo a outrem. Caracteriza-se pela sonegação, que é a ação ou omissão dolosa do agente de encobrir fatos tributários da Administração Pública, pela fraude, que é a ação ou omissão dolosa de não revelar a ocorrência do fato gerador do tributo ou pelo conluio, que é o ajuste doloso entre pessoas, seja para encobrir fatos tributários da Administração Pública, seja para não revelar a ocorrência do fato gerador do tributo. Há que se perquirir se houve simulação, vício ou falsificação de documentos ou a escrituração de livros fiscais ou comerciais, ou utilização de documentos falsos para iludir a fiscalização ou fugir ao pagamento do imposto¹⁵.

¹⁴ Fundamentação Legal: art. 142, art. 149 e art. 150 do Código Tributário Nacional, art. 44 e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 21 do Decreto-lei nº 401, de 30 de dezembro de 1968, bem como art. 7º do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972.

¹⁵ Fundamentação legal: art. 142 e art. 149 do Código Tributário Nacional, art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 68, art. 70, art. 71, art. 72, art. 73, art. 74 e art. 85 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de

Documento assinado digitalmente com o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 20 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

Autenticado digitalmente em 10/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 10/08/2014

014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA

Impresso em 19/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A aplicação da multa de ofício proporcional qualificada se justifica pela conduta reiterada, conforme o Termo de Verificação Fiscal e de Encerramento de Procedimento Fiscal, fls. 1391-1408, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

2.1 – OMISSÃO DE RECEITA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

Em análise da contabilidade da sociedade empresária fiscalizada, em especial o Livro de Registro de Apuração de ISS (fls. 855 a 935), o Livro Razão (fls. 731 a 854),

Balanço patrimonial e Balancetes (fls. 47 a 60), relativos aos anos-calendário 2007 a 2009, foram identificadas divergências significativas entre os valores contabilizados e declarados como receita bruta auferida na prestação de serviços à sociedade empresária INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS DE LIMPEZA GIRANDO SOL LTDA, CNPJ nº 93.973.329/0001-10, e àqueles informados pela empresa tomadora dos serviços (fonte pagadora), nas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF relativas ao mesmo período (fls. 683 a 686). Tais diferenças podem ser verificadas no quadro comparativo abaixo, elaborado a partir da transcrição da receita bruta auferida com prestação de serviços escriturada pelo sujeito passivo e das informações prestadas pelo tomador dos serviços (Girando Sol) a respeito dos pagamentos efetuados, extraídos a partir das DIRF relativas aos mesmos períodos.

Comparativo entre receita bruta contabilizada com prestação de serviços e valores pagos informados pelo tomador do serviço (Ind e Com de Prod de Limpeza Girando Sol Ltda)

A	B	C	D
Ano	Receita Bruta contabilizada	Rendimentos declarados pelo tomador do serviço (fonte pagadora) em DIRF	Diferença apurada
2007	152.046,23	611.144,02	459.097,79
2008	180.069,05	681.158,59	501.089,54
2009	384.762,00	684.130,12	299.368,12
TOTAL	716.877,28	1.976.432,73	1.259.555,45

A receita bruta submetida à tributação pelo contribuinte, transcrita na coluna “B” da tabela acima, foi muito aquém daquela informada pelo tomador dos serviços como pagamentos efetuados pelos respectivos serviços, importando em uma diferença de R\$ 1.259.555,45 nos três anos. [...]

O legislador estabeleceu que a conduta fraudulenta no caso pode ser praticada mediante “ação” ou “omissão” do agente, ou seja, o simples “deixar de fazer”, quando com intuito doloso e voltado a impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, caracteriza a conduta típica ensejadora da aplicação da multa qualificada. No caso em análise, houve uma conduta omissiva que importou na ocultação ao Fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação principal e por consequência ao não pagamento do imposto devido. O que está a se falar é de uma manobra que simplesmente omitiu da contabilidade do contribuinte o montante de R\$ 1.273.085,49, correspondente a 178% de sua receita bruta contabilizada e declarada ao Fisco no período fiscalizado, mediante supressão da contabilidade de valores lançados em notas fiscais, decorrentes de prestação de serviços, causando

sérios prejuízos aos cofres públicos. Não há que duvidar de que tal ação foi promovida de forma intencional e dolosa, e ainda, com a finalidade única de suprimir o pagamento de tributos devidos. E para a consecução de seu objetivo, agiu mediante condutas reiteradas de reduzir de sua contabilidade valores lançados em notas fiscais de prestação de serviços.

Tem-se que a multa de ofício proporcional pode ser reduzida nos seguintes percentuais, se o sujeito passivo, uma vez notificado, efetuar o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos lançados de ofício:

- 50% (cinquenta por cento), se efetuar o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado do lançamento;
- 40% (quarenta por cento), se requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado do lançamento;
- 30% (trinta por cento), se efetuar o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância; e
- 20% (vinte por cento), se requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância¹⁶.

Conforme com o Termo de Verificação Fiscal e de Encerramento de Procedimento Fiscal, fls. 1391-1408, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano, tem-se:

Em 31/03/2011 compareceu na sede da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis a Sra. Ana Paula Casagrande Nogueira, advogada da pessoa jurídica sob procedimento fiscal. Na ocasião a advogada apresentou à Fiscalização cópia de petição protocolada na DRF Florianópolis com cópias de denúncia espontânea, DCTF, DARF e documentos encaminhados pela empresa Indústria e Comércio de Produtos de Limpeza Girando Sol Ltda (fls. 70 a 231). A advogada informou que o sujeito passivo havia regularizado todos os débitos tributários relativos a receitas que não haviam sido declaradas, oriundas da empresa Indústria e Comércio de Produtos de Limpeza Girando Sol Ltda. Alegava suposta falha do contribuinte na hora de contabilizar tais receitas.

Atinente aos mencionados pagamentos efetuados em 25.03.2011, fls. 70-232, ou seja, após o início da ação fiscal em 28.02.2011, fls. 04-05, deve a Recorrente peticionar junto à DRF que a jurisdicione, que desenvolve as atividades relativas à cobrança¹⁷, para que tome as providências cabíveis em relação à imputação de pagamento e redução, se for o caso, da multa de ofício proporcional e da multa de ofício proporcional qualificada correspondentes, nos termos do art. 149 e art. 163 do Código Tributário Nacional. Reitere-se que à época dos pagamentos a espontaneidade da Recorrente já havia sido afastada, nos termos do art. 7º do

¹⁶ Fundamentação legal: art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 14 de julho de 2007 e art. 6º Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

¹⁷ Fundamentação Legal: art. 149 do Código Tributário Nacional e art. 226 Regimento Interno da RFB, aprovado Documento assinado digitalmente em 10/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 10/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA

Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. A proposição afirmada pela defendante, desse modo, não tem cabimento.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso¹⁸. A alegação relatada pela defendante, consequentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de constitucionalidade¹⁹.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendante, desse modo, não tem cabimento.

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo²⁰. Os lançamentos PIS, de COFINS e de CSLL sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

¹⁸ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

¹⁹ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

²⁰ Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

CÓPIA