



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

Processo n° 12448.729973/2015-49
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1003-000.012 – Turma Extraordinária / 3ª Turma**
Sessão de 06 de junho de 2018
Matéria SIMPLES NACIONAL
Recorrente GALERIA 021 DESIGN E COMÉRCIO DE MÓVEIS EIRELI LTDA. E RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO MÁRCIO LEWKOWICZ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2010

NULIDADE.

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, oportunidade em foram observados os princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

SIMPLES NACIONAL. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital, a falta de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações de venda de mercadorias, prestação de serviços, operações de alienação de bens móveis, locação de bens móveis e imóveis ou quaisquer outras transações realizadas com bens ou serviços, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

Os percentuais da multa de ofício exigíveis em lançamento de ofício são determinados expressamente em lei, sendo que a multa de 75% deve ser duplicada quando verificada a ocorrência de um dos casos previstos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, comprovando-se, no caso concreto, o intuito doloso do sujeito passivo.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DOLO FRAUDE E SIMULAÇÃO. ART. 173 CTN. TERMO INICIAL.

A contagem do prazo decadencial, mesmo para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, submete-se à regra do inciso I do art. 173, do CTN quando presente dolo, fraude ou simulação na conduta colhida. Nestes

casos, o marco inicial da contagem do prazo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DOCTRINA. 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 inconstitucionalidade de lei tributária.

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.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sérgio Abelson, Bárbara Santos Guedes e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

I - Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às e-fls. 358-391, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$1.390,36 a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime de tributação com base no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional referente ao período de junho a dezembro de 2010.

Em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 329-399, o lançamento fundamenta-se na omissão de receitas caracterizada pela venda de mercadorias sem a emissão de notas fiscais, cujos recursos financeiros foram depositados na conta corrente pessoal do sócio administrador Márcio Lewkowicz, CPF nº 078.689.907-75. O procedimento fiscal se origina de fatos apurados no âmbito da Operação Lavajato, especificamente quanto ao Ex-diretor de Abastecimento da Petróleo Brasileiro S/A – Petrobrás Paulo Roberto Costa, que teria, em tese, com o envolvimento do seu genro Márcio Lewkowicz, participado do desvio de recursos da estatal. Cumpre observar que os extratos bancários da Recorrente foram disponibilizados à Secretaria da Receita Federal do Brasil em atendimento à decisão judicial.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 35 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 e art. 81 e art. 87 da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011.

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 a exigência do crédito tributário no valor de R\$1.390,36 a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada.

III – O Auto de Infração com a exigência do crédito tributário no valor de R\$4.202,09 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada.

IV - O Auto de Infração com a exigência do crédito tributário no valor de R\$988,22 a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada.

V – O Auto de Infração com a exigência do crédito tributário no valor de R\$11.991,77 a título de Contribuição Patronal Previdenciária (CPP) para a Seguridade Social, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada.

VI – O Auto de Infração com a exigência do crédito tributário no valor de R\$10.307,30 a título de Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada.

Houve lavratura do Termo de Sujeição Passiva Solidária em nome do sócio Márcio Lewkowicz, cientificados em 15.12.2015, e-fls. 18-19. Esse procedimento se fundamenta nos atos praticados com infração de lei caracterizados por excesso de poder, infração de lei e contrato social, na qualidade de administrador da pessoa jurídica, nos termos do inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional.

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado na ementa do Acórdão da 3ª Turma/DRJ/REC/PE nº 11-52.691, de 29.04.2016, fls. 459-465:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no país, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com cerceamento do direito de defesa.

Tendo o auto de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições à interessada de impugnar o lançamento, descabe a alegação de nulidade.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização. Eventuais falhas desse instrumento não implicam em nulidade do lançamento.

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RECEITA. FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS.

Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, a falta de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações de venda de mercadorias ou prestação de serviços.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificada em 22.06.2016, fl. 472, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 21.07.2016, fls. 476-472, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge alegando a apresentação tempestiva da peça.

Referente a decadência aduz que:

Primeiramente, antes de adentrar ao mérito de cada questão, é fundamental demonstrar que a maior parte do crédito tributário **aqui exigido deve ser cancelado em razão da decadência**. Isto porque, [...], a contribuinte **foi intimada da inclusão do ano-calendário 2010 no procedimento fiscal em 02.12.2015** [...].

Portanto, a intimação ocorreu mais de cinco anos contados a partir dos fatos geradores, os quais ocorreram antes de 02.12.2010. Mais precisamente, os fatos geradores ocorreram de 21/06/2010 a 06/12/2010. [...]

Portanto, não pairam dúvidas quanto a presente decadência de 99% dos débitos ora cobrados.

No que se refere à nulidade menciona que:

Ainda que a d. fiscalização declare no Termo de Verificação fiscal, que incluiu o ano-calendário de 2010 na fiscalização da Recorrente, tal declaração não **retifica a data de início no procedimento fiscal** conforme exige a Portaria da RFB nº 1687 de 2014. [...]

Deste modo, conforme anexado à Impugnação, o período de apuração do Termo de Procedimento Fiscal em questão, não foi retificado pelo Auditor-Fiscal da

Receita Federal. Ficando caracterizada a nulidade do auto de infração e, portanto, não deve ser mantido o v. acórdão que preconiza que "é matéria de processo administrativo fiscal, não cabe falar em nulidade caso não se encontrem presentes as circunstâncias previstas pelo art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972" [...].

Atinente à utilização da pessoa jurídica "para movimentar recursos financeiros estranhos às suas atividades operacionais" relata que:

Diante de tal intuito, a Recorrente demonstrou por meio de suas manifestações no processo administrativo e das provas acostadas (livros diário nº 06, 07 e 08, referente ao ano-calendário 2011, 2012 e 2013; Livro Razão nº 8, referente ao ano calendário 2013, relação e as notas fiscais emitidas nos anos-calendário 2012 e 2013, Demonstrativo do Simples Nacional e o Registro de Saídas referente ao ano-calendário 2013) que as movimentações financeiras indagadas ao longo do procedimento fiscal foram realizadas com seus clientes legítimos.

A própria fiscalização confirma que as operações de venda foram legítimas, como se verifica do seguinte trecho do Termo de Verificação: "Todos os diligenciados responderam aos Termos relacionados, apresentando cópia de notas fiscais de orçamentos, os quais comprovam as operações de venda de mercadorias efetuadas pela empresa GALERIA 021 DESIGN E COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA -ME."

Referente à exclusão do Simples Nacional aduz que:

Ocorre que, ao longo da fiscalização, a Recorrente foi excluída do Simples Nacional, por suposta "ausência de escrituração do livro caixa com a identificação da movimentação financeira e do embarço à fiscalização". Importante notar que este embasamento para a exclusão da empresa ao Simples não merece prosperar, pois houve desvio de finalidade na fiscalização, a qual começou com o propósito de apurar se determinadas vendas realizadas pela empresa eram legítimas, **o que foi devidamente comprovado.**

Faz uma síntese dos fatos e sobre a omissão de receitas caracterizada pela venda de mercadorias decorrente de suposta ausência de emissão de notas fiscais afirma que:

Conforme já aludido acima, a autoridade fiscal fundamentou o auto de infração no argumento de que houve omissão de receita com base em vendas realizadas sem emissão de notas fiscais.

Todavia, esta argumentação revela-se falaciosa, uma vez que foi entregue toda a documentação fiscal e bancária da Recorrente assim como, foram realizadas diligências com clientes que comprovaram suas compras junto à empresa, entregando as notas fiscais dos produtos adquiridos.

Isto posto, não se sabe o real motivo pelo qual a autoridade fiscal presumiu que as vendas foram efetuadas sem emissão de nota fiscal, evidenciando uma presunção arbitrária. [...]

Fica claro pelo trecho acima que o d. acórdão, assim como o auto de infração rechaçado, presumem que não foram emitidas notas fiscais, mesmo afirmando o primeiro que não houve emprego de presunção [...].

O fato do sócio da empresa depositar em sua conta-corrente os cheques nominais à empresa não comprova, de forma alguma, a suposta falta de emissão de notas fiscais.

Resta demonstrado que a fiscalização pressupôs que não foram emitidas notas fiscais nas operações de serviço em voga.

Pertinente à multa de ofício abusiva cobrada e seu evidente caráter confiscatório justifica que:

Neste sentido, resta claro o excesso de penalidade imposto nos autos de infração em epígrafe, qual seja, da aplicação da multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento). [...]

Diante disso, a cobrança da multa imposta ao contribuinte viola, além dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, o princípio basilar de não confisco do tributo, como disposto no artigo 150, IV, da Constituição Federal. [...]

Tal entendimento já foi manifestado pelo E. Supremo Tribunal Federal quando do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ. [...]

Neste sentido, o STF já admitiu, por unanimidade, a repercussão geral do RE 736.090 RG/S, tendo em vista o caráter inconstitucional dessa multa de 150%, bem como já declarou em face de medida cautelar a inconstitucionalidade dos dispositivos de multa do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição do Estado do Rio de Janeiro. [...]

Vale esclarecer que houve omissão do d. acórdão quanto a desproporcionalidade da multa aplicada do mesmo modo que, falta de compreensão do que foi solicitado pela Recorrente. O que se pretende neste processo administrativo, no que tange a multa agravada em 150%, não é o julgamento de uma inconstitucionalidade de determinada lei, e sim que sejam respeitados os ditames estipulados pelo Supremo Tribunal Federal, ou seja, que a multa fosse ao menos, limitada a 20% ou no máximo 30%.

Respeitante à cobrança em duplicidade e da violação do princípio da verdade material enfatiza que:

Nas diligências realizadas com os clientes, foi comprovada a origem dos cheques e confirmadas as compras efetuadas com a Recorrente, o que foi inclusive reconhecido pela fiscalização. Deste modo, ainda que possam subsistir as presentes autuações (esta ora recorrida e a atuação do Processo Administrativo nº 18470.729940/2015-06 - o que se cogita apenas para fins de debate - a alegação do fiscal de que houve receita bruta na revenda de mercadorias é indiscutivelmente errônea. Ao prevalecer o entendimento da autoridade fiscal, haveria incidência em duplicidade o tributo, pois os valores dos depósitos bancários são os mesmos valores das chamadas "vendas sem nota fiscal".

Entretanto, destaca-se que todos os valores depositados na conta da Recorrente tiveram emissão de nota fiscal. Não devendo permanecer, deste modo, a presente cobrança, quiçá em duplicidade.

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.

Concernente ao pedido expõe que:

Pelo exposto, a Recorrente espera e requer que seja conhecido e provido o seu Recurso Voluntário para reformar o Acórdão, procedendo-se, conseqüentemente, a imediata extinção do crédito tributário em questão.

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 menciona que o Auto de Infração é nulo, pois não foi retificada de ofício a data de início no procedimento fiscal, conforme exige a Portaria da RFB nº 1.687, de 2014.

Na fase inquisitória do procedimento, atinente ao início da ação fiscal e perda da espontaneidade do sujeito passivo, o Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, ordena:

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; [...]

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Por seu turno, a Portaria da RFB nº 1.687, de 17 de setembro de 2014, que vigorava à época, fixava:

Art. 4º Os procedimentos fiscais serão instaurados após sua distribuição por meio de instrumento administrativo específico denominado Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), previsto no art. 2º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001.

§ 1º A distribuição do procedimento fiscal será precedida da atividade de seleção e preparo da ação fiscal, que será impessoal, objetiva e baseada em parâmetros técnicos definidos

pela Sufis ou pela Suari e executada por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil.

§ 2º O procedimento fiscal será distribuído ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil pelo responsável pela sua expedição a partir do planejamento e da estratégia de execução dos procedimentos fiscais.

§ 3º O TDPF será expedido exclusivamente na forma eletrônica, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

§ 4º A ciência do TDPF pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, no endereço , com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal, mediante o qual o sujeito passivo poderá certificar-se da autenticidade do procedimento.

O Termo de Início de Ação Fiscalização, e-fls. 14-15, foi notificado a Recorrente por via postal com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo em 26/09/2014, fls. 16-17. Novamente de modo pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do seu mandatário ou preposto em 06.10.2014, e-fls. 18-19. Posteriormente em 02.12.2015 a Recorrente foi cientificada pessoalmente por seu mandatário para novamente apresentar esclarecimentos. Em todas essas ocasiões foi informado expressamente o código de acesso ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) de nº 0140090061. Todas estas formas intimações têm validade jurídica, pois estão previstas nos incisos I e II do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Esses procedimentos são instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) objetivando a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte da pessoa jurídica, mediante termo circunstanciado do qual será dada ciência ao sujeito passivo. As decorrentes de inclusão, exclusão ou substituição da autoridade fiscal, bem como dos tributos a serem examinados ou do período de apuração são procedidas mediante emissão de ato complementar. Verificado que o fato ilícito também é uma situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência de fato gerador de tributos diversos e a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova, estes são considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

O MPF tem validade por cento e vinte dias prorrogáveis quantas vezes sejam necessárias, observando em cada ato o prazo de 60 sessenta dias, cujas informações ficam disponíveis da pessoa jurídica na *internet* independentemente notificações sucessivamente formalizadas. A sua extinção ocorre com a conclusão do procedimento fiscal registrado em termo próprio. Este ato é *interna corporis* de controle interno e eventuais vícios são consideradas meras irregularidades, que não têm efeito de contaminar de nulidade do crédito constituído pelo lançamento de ofício¹. No presente caso, o procedimento está regular.

¹ Fundamentação legal: art. 142 do Código Tributário Nacional. art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007.

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente 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-lo ou impugná-lo no prazo legal, ou seja, com observância de todos os requisitos legais que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Com a citação válida do Auto de Infração e apresentação da peça de defesa de forma regular há instauração na fase litigiosa no procedimento e aperfeiçoamento da relação processual (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A alegação de nulidade do lançamento de ofício, sob o argumento de cerceamento de defesa e violação ao art. 142 do Código Tributário Nacional, diante do robusto conjunto probatório produzidos nos autos e dos sólidos esforços investigativos da autoridade fiscal na identificação do ilícito tributário explicitados do forma explícita, clara e congruente no mencionado Termo de Verificação, parte integrante do Auto de Infração, e-fls. 256-404.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos. 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, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância. Ademais, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

Sobre a matéria, cabe indicar o entendimento emanado em algumas oportunidade pelo Supremo Tribunal Federal²:

Não há falar em negativa de prestação jurisdicional quando, como ocorre na espécie vertente, "a parte teve acesso aos recursos cabíveis na espécie e a jurisdição foi prestada (...) mediante decisão suficientemente motivada, não obstante contrária à pretensão do recorrente" (AI 650.375 AgR, rel. min. Sepúlveda Pertence, DJ de 10-8-2007), e "o órgão judicante não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses apresentadas pela defesa, bastando que aponte fundamentadamente as razões de seu convencimento" (AI 690.504 AgR, rel. min. Joaquim Barbosa, DJE de 23-5-2008). [AI 747.611 AgR, rel. min. Cármen Lúcia, j. 13-10-2009, 1ª T, DJE de 13-11-2009.] =AI 811.144

² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. A constituição e o supremo do art. 93. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp#visualizar>>. Acesso em: 30 mai. 2018.

*AgR, rel. min. Rosa Weber, j. 28-2-2012, 1ª T, DJE de 15-3-2012
= AI 791.149 ED, rel. min. Ricardo Lewandowski, j. 17-8-2010,
1ª T, DJE de 24-9-2010 (grifos do original)*

Por conseguinte, a Recorrente validamente intimada do lançamento, enfrenta as questões na peça de defesa de modo a denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e estando a decisão motivada de forma explícita, clara e congruente, não há que se falar em nulidade dos atos em litígio, oportunidade em foram observados os princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

A Recorrente relata que não houve utilização da pessoa jurídica "para movimentar recursos financeiros estranhos às suas atividades operacionais", já que as operações de venda de bens móveis foram legítimas. Afirma que a omissão de receitas caracterizada pela venda de mercadorias decorrente de suposta ausência de emissão de notas fiscais é falaciosa, uma vez que foi apresentada toda documentação fiscal e bancária que comprovam sua alegação. Enfatiza que há cobrança em duplicidade, circunstância que fere o princípio da verdade material.

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 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, cabendo à autoridade a prova da não veracidade dos fatos registrados.

O tratamento diferenciado, simplificado e favorecido denominado Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) é mensal e regulamentado pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN).

A opção da pessoa jurídica deve ser manifestada por meio da internet até o último dia útil do janeiro sendo irretratável para todo ano-calendário oportunidade em que presta declaração quanto ao não-enquadramento nas vedações legais. É determinado destacadamente, mensalmente e por estabelecimento, para fim de pagamento pela aplicação da alíquota que se refere ao somatório dos percentuais correspondente à faixa do valor acumulado nos doze meses anteriores ao período de apuração das receitas decorrentes da revenda de mercadorias, da venda de mercadorias industrializadas, da prestação de serviços, da locação de bens móveis, da venda de mercadorias sujeitas a substituição tributária e tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), bem como, em relação ao ICMS, antecipação tributária com encerramento de tributação, da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora e da atividade industrial.

Considera-se receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. Abrange o IRPJ, Pis, CSLL, Cofins, CPP, IPI, ICMS e ISS.

A optante deve manter a escrituração do Livro Diário, do Livro Razão, do Livro Caixa, no qual deve estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária, do Livro Registro de Inventário e do Livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, e ainda se for o caso do Livro Registro dos Serviços Prestados e do Livro Registro de Serviços Tomados, do Livro de Registro de Entrada e Saída de Selo de Controle, do Livro Registro de Impressão de Documentos Fiscais, pelo estabelecimento gráfico, dos Livros específicos aos comerciantes de combustíveis, do Livro Registro de Veículos, bem como todos os documentos e demais papéis que serviram de base para os registros. A apresentação da escrituração contábil, em especial do Livro Diário e do Livro Razão, dispensa a apresentação do Livro Caixa.

Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital, a falta de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações de venda de mercadorias, prestação de serviços, operações de alienação de bens móveis, locação de bens móveis e imóveis ou quaisquer outras transações realizadas com bens ou serviços, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação. A falta de registro de receita, ressalvada à pessoa jurídica a prova da improcedência, enseja a determinação do valor dos tributos a serem lançados de acordo com o sistema de tributação a que estiver submetida no período de apuração correspondente³.

No Termo de Verificação Fiscal, cujos fundamentos de fato e de direito devem ser acatados nesta segunda instância de julgamento, está exposto que, e-fls. 329-399:

Vale dizer, a Secretaria da Receita Federal do Brasil teve acesso, com autorização judicial, dos extratos bancários do contribuinte para fins de instauração de procedimento fiscal, de acordo ainda com o Ofício 3113/2015 – PRPR do Ministério Público Federal.

Ademais, os extratos bancários do sócio **MÁRCIO LEWKOWICZ**, que também está sob procedimento de fiscalização, conforme Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.1.09.00-2014-00421-9, também foram disponibilizados à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

No curso de tal procedimento fiscal, **MÁRCIO LEWKOWICZ** apresentou cópia de cheques depositados na sua conta pessoal, os quais são decorrentes de operações comerciais da **GALERIA 021 DESIGN E COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA – ME**, não oferecidas à tributação:

DATA	DEPOSITANTE	CHEQUE	VALOR R\$
21/06/2010	MARCELO TRINDADE	SE-000904	2.308,98
27/06/2010	SYBELLE DA COSTA	SA-004439	8.541,87
TOTAL			10.850,85
01/07/2010	EDGAR RAMOS	000961-0	3.399,00

³ Fundamentação legal: art. 35 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, art. 81 e art. 87 da Resolução CGSN nº 94 de 29 de novembro de 2011, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 2º da Lei 8.846, de 21 de janeiro de 1994.

Processo nº 12448.729973/2015-49
Acórdão n.º **1003-000.012**

S1-C0T3
Fl. 536

02/07/2010	GABRIELLA CAMPOS	SB-000709	3.154,00
08/07/2010	MARIE LOUISE REGO	851784	1.850,00
10/07/2010	CHG SERVIÇOS LTDA	AA-000063	2.133,33
12/07/2010	CESAR CLAUDIO GORDON		1.100,00
29/07/2010	ROSA DA CONCEIÇÃO		5.000,00
TOTAL			16.636,33
07/08/2010	JACQUES FREMAU	917728	4.132,00
15/08/2010	LIGIA MANZO	14012	1.090,00
TOTAL			5.222,00
08/09/2010	RAYA WAGA	900070	1.000,00
09/09/2010	MARIA JOSÉ PEREIRA	SU-302756	2.600,00
11/09/2010	FABIO H KLAINCHOT	AA-000236	3.951,33
13/09/2010	VINICIUS VIEIRA	10538	3.392,50
15/09/2010	KARLA CRISTIANE LOYO	190	3.642,00
23/09/2010	EDILA SIQUEIRA CORREA	302242	4.110,00
28/09/2010	D73 RESTAURANTE	7546	3.219,00
29/09/2010	SYBELLE DA COSTA	AS-004626	6.125,00
TOTAL			28.039,83
22/10/2010	SLALON CORRETAGEM	243	243
23/10/2010	CONRADO SANTOS	SB-000137	738,67
25/10/2010	MARCOS COSTA DOS REIS	SU-100093	456,00
26/10/2010	SONIA BARBOSA	SB-000441	965,00
26/10/2010	JANE MARIA	12794	298,00
28/10/2010	DANILO MACEDO	AS-000433	695,00
28/10/2010	FILOIS EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO	10371	3.054,33
TOTAL			11.793,00
11/11/2010	FABIO H KLAINCHOT	AA-000238	3.951,33
11/11/2010	DANIELLE FERRARI	SA-000669	685,75
19/11/2010	ROYAL MACAÉ HOTEL	10649	9.000,00
20/11/2010	SLALON CORRETAGEM	904	6.800,00
25/11/2010	MARCIO GARCIA	10873	23.677,33
29/11/2010	SDA GESTÃO RECURSOS	1764	1.908,00
TOTAL			46.022,41
05/12/2010	CONRADO SANTOS	SB-000136	2.399,00
06/12/2010	D73 RESTAURANTE	8031	1.199,10
TOTAL			3.598,10

Pode-se perceber que todos os cheques são nominais a **GALERIA 021 DESIGN E COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA – ME**, tendo sido posteriormente endossados para depósitos na conta nº 0717067, mantida no Banco Real S/A e de titularidade de **MÁRCIO LEWKOWICZ**.

Como corolário, impende asseverar que lavramos Termo de Intimação Fiscal em 02/12/2015, informando o contribuinte da inclusão do ano-calendário 2010 no procedimento fiscal e intimando-o a apresentar, até o dia 09/12/2015, a relação de todas as operações comerciais da **GALERIA 021 DESIGN E COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA – ME**, não oferecidas à tributação, cujos recursos financeiros foram depositados na conta do sócio **MÁRCIO LEWKOWICZ**.

A ciência do Termo se deu em 02/12/2015, por meio do novo procurador **ERNESTO JOHANES TROUW**, CPF nº 081.147.847-50, conforme procuração acostada ao processo.

O contribuinte apresentou resposta em 10/12/2015 afirmando não ser capaz de apresentar outros cheques além dos já listados acima, e que as operações que motivaram a sua emissão tratam de “pagamentos de clientes pelos serviços (sic) prestados pela empresa”.

Outrossim, como foi apurada a existência de operações de venda de mercadorias sem a emissão das notas fiscais e sem o oferecimento à tributação dos valores correspondentes, fica comprovada a omissão de receita apurada com suporte nos cheques apresentados pelo sócio administrador da pessoa jurídica fiscalizada, a ser tributada de acordo com as regras do Simples Nacional, nos termos do artigo 2º da Lei nº 8.846/1994 [...]

Elaboramos abaixo Quadro Demonstrativo das Receitas Omitidas mensalmente:

PERÍODO DE APURAÇÃO	RECEITA BRUTA DECLARADA	RECEITA BRUTA OMITIDA	VALOR TOTAL
01/2010	66.718,00	-	66.718,00
02/2010	29.636,00	-	29.636,00
03/2010	117.665,00	-	117.665,00
04/2010	11.817,00	-	11.817,00
05/2010	46.775,40	-	46.775,40
06/2010	83.843,60	10.850,85	94.694,45
07/2010	11.701,00	16.636,33	28.337,33
08/2010	33.071,00	5.222,00	38.293,00
09/2010	12.626,00	28.039,83	40.665,83
10/2010	42.900,00	11.793,00	54.693,00
11/2010	10.517,28	46.022,41	56.539,69
12/2010	110.217,00	3.598,10	113.815,10

[...]

Deve ser lembrando que os atos da empresa são sempre praticados por meio da manifestação de vontade de seu administrador. No caso concreto, **MÁRCIO LEWKOWICZ** é o responsável pela prática reiterada de operações de venda de mercadorias sem a correspondente emissão de notas fiscais, bem como por utilizar-se costumeiramente da sua conta bancária para receber recursos oriundos de operações comerciais da empresa em benefício próprio.

A Recorrente, ainda na fase inquisitória do procedimento fiscal, foi reiteradamente intimada a prestar esclarecimentos e apresentar documentos hábeis e idôneos como as notas fiscais emitidas de venda mercadorias, já que comprovadamente os recursos financeiros foram depositados na conta corrente pessoal do sócio administrador.

Com a falta de êxito na produção de um conjunto probatório robusto por parte da Recorrente, a Administração Pública constituiu o crédito tributário pelo lançamento originário da infração de omissão de receitas caracterizada pela venda de mercadorias sem a emissão de notas fiscais, cujos recursos financeiros foram depositados na conta corrente pessoal do sócio administrador, e-fls. 356-404.

Mesmo após instaurada a fase litigiosa pela intimação válida do Auto de Infração, em observância aos princípios legais do devido processo legal, contraditório, ampla defesa e verdade material⁴, a Recorrente apresentou a impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar. Ainda assim não houve a produção de um conjunto probatório robusto a afasta o ilícito tributário a ela imputado.

⁴ Fundamentação Legal: art., 5ª da Constituição Federal, art. 14 e art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Em relação ao argumento de não houve movimentação de recursos financeiros estranhos, tem-se que o lançamento fundamenta-se na omissão de receitas caracterizada pela venda de mercadorias sem a emissão de notas fiscais, cujos recursos financeiros foram depositados na conta corrente pessoal do sócio administrador, conforme art. 35 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, art. 81 e art. 87 da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011. Da mesma forma, na fase recursal não foram apresentadas as notas fiscais emitidas referentes aos depósitos na conta corrente pessoal do sócio administrador, circunstância factual que se subsume ao art. 2º da Lei 8.846, de 21 de janeiro de 1994.

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 inferência denotada na peça recursal, nesse caso, não é acertada.

A Recorrente aduz que como a atividade econômica da empresa está comprovada e não há que se falar em embaraço à fiscalização como constou no Ato de Exclusão do Simples Nacional.

O tratamento diferenciado, simplificado e favorecido denominado Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) é regulamentado pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN). A opção do sujeito passivo deve ser manifestada por meio da internet até o último dia útil do janeiro sendo irretratável para todo ano-calendário oportunidade em que presta declaração quanto ao não enquadramento nas vedações legais. A exclusão por comunicação decorrente de opção ou de obrigatoriedade é feita pela internet. Verificado o embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública, a exclusão de ofício é formalizada mediante termo emitido pelo ente federativo que iniciar o procedimento de ofício com indicação dos efeitos ⁵.

As condições da ação conjugam a possibilidade jurídica do pedido, o interesse de agir pelo binômio utilidade e necessidade do processo, bem como a legitimidade de agir⁶. Reitere-se que os presentes autos tratam do exame do recurso voluntário apresentado pela Recorrente em face do lançamento de constituição do crédito tributário originário da infração de omissão de receitas caracterizada pela venda de mercadorias sem a emissão de notas fiscais, fls. 356-404.

O controle de legalidade efetivado pela Administração Pública levado a efeito pelo julgamento do recurso voluntário pressupõe que o ato impugnado tenha sido formalizado e a fase litigiosa no procedimento tenha sido instaurada nos presentes autos (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Ocorre que esta circunstância não se comprova em relação ao mencionado Ato de Exclusão do Simples Nacional e assim os argumentos trazidos no recurso voluntário atinentes a este ato não podem ser analisados no presente processo por falta de objeto.

⁵ Fundamentação legal: art. 179 da Constituição Federal e art. 17, art. 29, art. 30 e art. 31 e art. 32 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

⁶ THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de processo civil. teoria geral do processos civil e processo de conhecimento. 55ª ed. Rio de Janeiro: Forense. 2014. p. 439-442.

A Recorrente justifica que a multa de ofício aplicada é abusiva com caráter de confisco.

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.

A aplicação da multa de ofício proporcional qualificada 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 imposto. A mesma conduta reprovável deve ser reiterada, ou continuada, assim entendida em relação à qual tenham sido lavrados diversos autos ou representações⁷.

No Termo de Verificação Fiscal, cujos documentos de fato e de direito devem ser acatados nesta segunda instância de julgamento, está destacado que, e-fls. 329-399:

Adoto a perspectiva de que a ocorrência do fato gerador somente se dá a conhecer por meio da conversão em linguagem competente dos eventos ocorridos no mundo fenomênico.

Assim sendo, tanto na sonegação, quanto na fraude, o que está em questão é a conduta dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, das condições pessoais de contribuinte, mediante a exclusão ou modificação de suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do tributo devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Com efeito, a norma jurídica a descrever a hipótese relativa à fraude *stricto sensu* (artigo 72) denota somente os meios utilizados para impedir ou retardar o conhecimento pelas autoridades fazendárias, quais sejam: (i) o ocultamento da ocorrência do fato gerador; (ii) a exclusão ou modificação de suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Observa-se ter sido, não só a prática reiterada dos procedimentos adotados pelo contribuinte, como também os artifícios fraudulentos, os fatos que se

⁷ 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 1964, art. 13 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 20 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

mostraram suficientes para caracterizar a intenção proposital e, portanto, o dolo típico, necessário para qualificar a infração.

Decerto, as circunstâncias narradas nos autos evidenciam, de forma inequívoca, o intuito deliberado, por parte do contribuinte, de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores alusivos a seu faturamento.

Com efeito, a conduta dolosa do contribuinte visava impedir a autoridade fazendária conhecer e mensurar a receita auferida por meio da análise da movimentação financeira, posto que recursos financeiros recebidos pela pessoa jurídica e decorrentes de vendas de mercadorias feitas sem a emissão de notas fiscais foram direcionados para a conta do sócio administrador.

Ademais, ao efetuar vendas de mercadorias sem a emissão das respectivas notas fiscais, pretendeu o contribuinte impedir a autoridade fazendária conhecer seu faturamento real e, via de consequência, diminuir a sua receita bruta tributável e os tributos devidos.

Portanto, é cabível a imposição de multa qualificada, em razão da comprovação de que o contribuinte deu saída de mercadorias sem a devida emissão da nota fiscal de venda.

Decerto, a conduta ardilosa de declarar sistematicamente ao Fisco valores menores do que aqueles que de fato seriam os verdadeiros, ou mesmo afirmar que nada deve, sem que nenhuma justificativa plausível para tanto seja apresentada, além de retardar o conhecimento do fato gerador por parte da autoridade administrativa, ainda faz essa supor, pelo princípio da boa-fé, que aquele contribuinte está cumprindo com suas obrigações, desviando seu foco para outros que nem mesmo apresentaram as devidas declarações.

É imprescindível destacar que o próprio contribuinte reconhece, na sua resposta de 10/12/2015, que os cheques relacionados no Termo foram depositados na conta corrente do sócio e foram emitidos por clientes em função de operações comerciais efetuadas.

Em conclusão, a exigência da multa de ofício de 150% está em perfeita harmonia com os preceitos legais que regem a matéria.

Portanto, foi aplicada a multa de ofício de 150%, de acordo com o artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, e nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, à infração identificada e fundamentada no presente Termo. [...]

Impende consignar que o contribuinte já foi cientificado dos lançamentos de ofício referentes ao ano-calendário 2011, consubstanciados no processo nº 18470.729940/2015-06, que também versam sobre omissão de receita, caracterizada pela venda de mercadorias sem a devida emissão de notas fiscais e por depósitos bancários de origem não comprovada.

Cabe que o agente público deve observar o princípio da legalidade (art. 37 da Constituição Federal) e por dever de ofício deve aplicar a penalidade prevista na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) [...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A duplicação da multa de 75% prevista transcrito art. 44 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, pressupõe a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio. Especificamente em relação a fraude a Lei nº 4.502, de 20 de novembro de 1964, prevê:

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Os percentuais da multa de ofício exigíveis em lançamento de ofício são determinados expressamente em lei, sendo que a multa de 75% deve ser duplicada quando verificada a ocorrência de um dos casos previstos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, comprovando-se, no caso concreto, o intuito doloso.

Restou evidenciado que a Recorrente incorreu em omissão de receitas caracterizada pela venda de mercadorias sem a emissão de notas fiscais, cujos recursos financeiros foram depositados na conta corrente pessoal do sócio administrador Márcio Lewkowicz, CPF nº 078.689.907-75 no período de junho a dezembro de 2010. O procedimento fiscal se origina de fatos apurados no âmbito da Operação Lavajato, especificamente quanto ao Ex-diretor de Abastecimento da Petróleo Brasileiro S/A – Petrobrás Paulo Roberto Costa, que teria, em tese, com o envolvimento do seu genro Márcio Lewkowicz, participado do desvio de recursos da estatal.

A Ação Direita de Inconstitucionalidade (ADI) nº 551 com medida liminar cujos dispositivo legais questionado são os §§ 2º e 3º ao art. 57 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição do Estado do Rio de Janeiro não alcança o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1997. Esta norma é objeto do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral/SC n 833.106, que trata do "limites da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório", porém não há decisão definitiva até a presente data (art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF) 9.

⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Acórdão Liminar em Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551. Órgão Julgador: Tribunal Pleno. Relator: Ministro Ilmar Galvão. Julgado em 20. set. 1991. Publicado no DJ em 18. out. 1991. Disponível em:

<<http://www.stf.jus.br/portal/peticaoInicial/verPeticaoInicial.asp?base=ADIN&s1=551&processo=551>>. Acesso em: 30 mai.2018.

⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Acórdão de Repercussão Geral no Recurso Extraordinário nº 736.090/SC. Órgão Julgador: Tribunal Pleno. Relator: Ministro Luiz Fuz. Julgado em 29 out. 2015. Publicado no DJe em 27 nov.2015. Disponível em:

Por tudo que se demonstrou, resta claro o intuito de impedir a ocorrência do fato gerador dos tributos referidos para reduzir o montante devido, conforme tipificado no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, razão pela qual considera-se adequada a qualificação da multa de ofício. A conclusão oferecida na peça recursal, porém, não pode subsistir.

A Recorrente aduz que ocorreu a decadência dos fatos geradores ocorreram de 21.06.2010 a 06.12.2010, já que a ciência ocorreu em 02.12.2015.

Analisando a objeção de decadência por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento. Este instituto pode ser definido como a perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento, tendo em vista decurso do lapso temporal de cinco anos previsto em lei. Em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, no caso em que o sujeito passivo efetue o pagamento antecipado sem a necessidade do exame prévio por parte da Administração Pública, o prazo decadencial começa a fluir da ocorrência do fato gerador. Por seu turno, comprovada a conduta qualificada pelo dolo, pela fraude, pela interposta pessoa ou pela simulação, bem como se verificada a inexistência do pagamento antecipado, o prazo de cinco anos se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O Código Tributário Nacional determina:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. [...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. [...]

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Ainda atinente a matéria, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) em Recurso Especial Representativo da Controvérsia REsp nº 973.733/SC¹⁰, cujo trânsito em julgado

<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28736090%29&base=baseRepercussao&url=http://tinyurl.com/zng52nk>>. Acesso em: 30 mai.2018.

¹⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão em Recurso Especial Representativo da Controvérsia nº 973733/SC. Órgão Julgador: Primeira Seção. Relator: Ministro Luiz Fux. Julgado em 12 ago. 2009. Publicado no DJe em 18 set. 2009. Disponível em: <<https://ww2.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=200701769940>>. Acesso em 27 mai. 2018.

ocorreu em 22.10.2009, cuja decisão definitiva de mérito deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF¹¹:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1.1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3a ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3a ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10a ed.,

¹¹ Fundamentação legal: 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3a ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7.7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Vale mencionar a Súmula STJ nº 555¹², de 09.12.2015, em cujo enunciado consta:

Súmula nº 555. Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Ademais, no presente caso, tem aplicação imediata da Súmula CARF, cujo enunciado deve ser observado pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF¹³:

Súmula CARF nº 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Em relação à aplicação do § 4º do art. 150 e inciso I do art. 173 do CTN às contribuições instituídas para o financiamento da seguridade social, o Supremo Tribunal Federal (STF) editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada no DJe em 20.06.2008, com o seguinte enunciado (art. 103-A da Constituição Federal):

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.

No Termo de Verificação Fiscal, cujos fundamentos de fato e de direito devem ser acatados nesta segunda instância de julgamento, está enfatizado que, e-fls. 329-399:

¹² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Enunciado de Súmula nº 555. Órgão Julgador: Primeira Seção. Julgado em 09 fev. 2015. Publicado no DJe em 15 dez.2015. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/toc.jsp?livre=555&&b=SUMU&thesaurus=JURIDICO&p=true>>. Acesso em 27 mai. 2018.

¹³ Fundamentação legal: 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

De imediato, é importante registrar que o presente Termo de Verificação Fiscal trata exclusivamente de fatos apurados quanto ao ano-calendário 2010, mais precisamente da omissão de receitas caracterizada pela venda de mercadorias sem a emissão de notas fiscais.

Aliás, o procedimento fiscal em comento foi aberto exclusivamente para efetuarmos o lançamento de ofício de tributos que não foram declarados e recolhidos espontaneamente, e são devidos em decorrência de determinadas operações de venda de mercadorias, cujos recursos financeiros foram depositados na conta corrente pessoal do sócio administrador.

Além disso, o ilícito apurado decorre da colaboração do próprio contribuinte, o qual espontaneamente informou que recursos financeiros vinculados a inúmeras operações comerciais da GALERIA 021 DESIGN E COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA – ME, não oferecidas à tributação, foram direcionados para a conta do sócio MÁRCIO LEWKOWICZ, CPF nº 078.689.907-75.

É importante esclarecer que o procedimento fiscal se origina de fatos apurados no âmbito da “OPERAÇÃO LAVA JATO”, especificamente quanto ao Ex-diretor de Abastecimento da Petróleo Brasileiro S/A – Petrobrás PAULO ROBERTO COSTA, que teria, em tese, com o envolvimento do cônjuge, filhas e genros, participado do desvio de recursos da estatal.

O sujeito passivo GALERIA 021 DESIGN E COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA - ME foi criado em 18/05/2006, tem como objeto social o comércio varejista de objeto de arte (CNAE: 47.89-0-03), e pertence exclusivamente a MÁRCIO LEWKOWICZ, CPF nº 078.689.907-75, genro do Ex-diretor da Petróleo Brasileiro S/A - Petrobrás PAULO ROBERTO COSTA.

Decerto, buscou-se apurar se a empresa GALERIA 021 DESIGN E COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA - ME foi utilizada para movimentar recursos financeiros estranhos às suas atividades operacionais e, conseqüentemente, a identificação dos respectivos ilícitos tributários.

Neste momento, cumpre observar que os extratos bancários do contribuinte foram disponibilizados à Secretaria da Receita Federal do Brasil em atendimento à decisão judicial.

Com efeito, em decisão de 16/04/2015, o Excelentíssimo Sr. Juiz Federal SÉRGIO FERNANDO MORO, responsável pela 13ª Vara Federal de Curitiba (Seção Judiciária do Paraná), compartilhou os documentos bancários que se encontravam em poder do Ministério Público Federal e da Polícia Federal, referentes à “Operação Lava Jato”, com a Secretaria da Receita Federal do Brasil, inclusive para fins de execução de procedimento fiscal, senão vejamos:

Ante o exposto, reitero as decisões anteriores de compartilhamento, defiro o requerido e autorizo o compartilhamento dos documentos bancários que se encontram com o Ministério Público Federal e com a Polícia Federal na assim denominada Operação Lavajato com a Receita Federal, inclusive para os fins solicitados no Ofício 97/2015RFB/Gabin e contribuintes ali relacionados.

Vale dizer, a Secretaria da Receita Federal do Brasil teve acesso, com autorização judicial, dos extratos bancários do contribuinte para fins de instauração de procedimento fiscal, de acordo ainda com o Ofício 3113/2015 – PRPR do Ministério Público Federal.

Em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial se rege pela regra quando comprovada a conduta qualificada pelo dolo, pela fraude ou pela simulação.

No presente caso, tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação que se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, uma vez que se comprovou a conduta qualificada como dolosa pela demonstração de forma inequívoca da fraude.

O início da contagem do prazo de cinco anos é aquele contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, janeiro do ano-calendário de 2011 para os fatos geradores de junho a novembro de 2010 e janeiro do ano-calendário de dezembro de 2010. Assim, o termo do prazo decadencial ocorreria em 31.12.2015 para os fatos geradores de junho a dezembro de 2010 e 31.12.2016 para o fato gerador de dezembro de 2010.

A notificação do Auto de Infração do Simples Nacional referente ao período de junho a dezembro de 2010 foi efetivada em 15.12.2015, e-fls. 400-401. Restou evidenciado que não houve o transcurso do prazo legal de caducidade do lançamento. Destarte, por consequência, afasta-se a alegação de decadência, vez que aplicável ao caso do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional para o cômputo do prazo decadencial.

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 caso, nos termos do art. 100 do Código Tributário Nacional. A alegação relatada na peça recursal, conseqüentemente, 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 inconstitucionalidade 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 inconstitucionalidade¹⁴.

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. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015). Por conseguinte, mantém-se incólume a constituição do presente crédito tributário pelo lançamento de ofício consubstanciado no Auto de Infração, e-fls. 346-404.

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

¹⁴ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2.

Processo nº 12448.729973/2015-49
Acórdão n.º **1003-000.012**

S1-C0T3
Fl. 547

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva