



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

Processo nº 13896.002288/2010-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1801-001.863 – 1ª Turma Especial
Sessão de 11 de fevereiro de 2014
Matéria LUCRO ARBITRADO
Recorrente STUDIO M.COM. E CONFECÇÃO DE ROUPAS LTDA, JOSÉ CARLOS DA PIEDADE NUNES e MARLUCE FERNANDES DE ALBUQUERQUE NUNES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2008

IMPUGNAÇÃO. RAZÕES DE DEFESA ADICIONAIS APRESENTADAS ANTES DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Não deve ser oposta preclusão ou intempestividade em face de razões de defesa adicionais, complementares, apresentadas pelo sujeito passivo antes da decisão de 1ª Instância. Apreensão do objetivo primordial do processo de impugnação - verificação da legalidade do lançamento. Observância do princípio da verdade material. Ausência de vedação no artigo 17 do Decreto nº. 70.235, no que se refere às matérias contestadas, em oposição à limitação temporal prescrita no artigo 16 e seus parágrafos no que tange à prova documental.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a preclusão e determinar o retorno dos autos à Turma Julgadora de 1ª. Instância para se pronunciar a respeito da qualificação da multa. Vencidos os conselheiros Carmen Ferreira Saraiva, relatora, Maria de Lourdes Ramirez e Alexandre Fernandes Limiro que negavam provimento ao recurso. Designado o conselheiro Leonardo Mendonça Marques para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora

(assinado digitalmente)

Leonardo Mendonça Marques – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Alexandre Fernandes Limiro, Carmen Ferreira Saraiva, Leonardo Mendonça Marques, Fernando Daniel de Moura Fonseca e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Exclusão do Simples

A partir da Representação Fiscal para fins de Exclusão do Simples, fls. 04-06 e 37, a Recorrente optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) foi excluída de ofício a partir de 01.07.2007 mediante o Ato Declaratório Executivo DRF/BRE/SECAT nº 37, de 21.10.2010, em virtude de não manter o Livro Caixa e ainda ultrapassar o limite da receita bruta no ano-calendário de 2007, fl. 38 (art. 3º, art. 28, art. 29, art. 30 e art. 31 da Lei Complementar nº123, de 14 de dezembro de 2006).

Autos de Infração

I - Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 92-98 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$246.498,92, 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 lucro arbitrado, referente aos terceiro e quarto trimestres do ano-calendário de 2007, em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 79-91.

A Recorrente deixou de apresentar o Livro Caixa com a movimentação financeira, inclusive bancária, e as notas fiscais relativamente à receita da atividade de venda de mercadorias, em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 79-92.

O lançamento fundamenta-se na omissão de receitas da atividade pelas vendas com cartões de crédito e débito não escriturados, cuja apuração foi efetivada a partir do cotejo entre os valores informados pelas seguintes administradoras:

- na Hipercard Banco Múltiplo S/A, fls. 726-883 e 939-940;

- na Redecard S/A, fls. 220-387 e 943-993;

- na Visanet, fls. 388-719;
- no Banco Bankpar S/A, fls. 893-934 e 1084-1120;
- no American Express S/A, fls. 164-219; e
- no Cielo S/A, fls. 784-890 e 996-1080.

Esses valores constam nos extratos apresentados pelas instituições financeiras, em atendimento às Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), fls. 720-725, 891-892, 941-942 e 994-995 e as informações constantes na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Simples (DSPJ – Simples), referente ao período de julho a dezembro do ano-calendário de 2007, fls. 15-35 e 1125-1145 e a Planilha de Registro de Receitas, fls. 1150-1184.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: inciso I do art. 27 e art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e incisos II e III do art. 530, art. 532 e art. 537 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. 99-104 a exigência do crédito tributário no valor de R\$126.193,81 a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora e multa proporcional qualificada. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: §§ do art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 20 e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 29 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, bem como art. 37 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

III - O Auto de Infração às fls. 105-111 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$76.157,24 a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), juros de mora e multa 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 e alínea “a” do inciso I 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.

IV – O Auto de Infração às fls. 112-118 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$351.495,51 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), juros de mora e multa 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.

Houve lavratura dos Termos de Sujeição Passiva Solidária em nome dos sócios administradores José Carlos da Piedade Nunes, fl. 123 e Marluce Fernandes de Albuquerque Nunes, fl. 126, ambos cientificados por via postal, respectivamente, em 26.03.2011, fls. 124-125 e em 05.03.2011, fl. 1155. Esse procedimento se fundamenta nas informações constantes na Ficha Cadastral da Junta Comercial do Estado de São Paulo, fls.

1190-1192 e dados constantes nos registros internos da RFB, fls. 1187-1189 (inciso I do art. 124 e inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional).

Instauração do Litígio - Exclusão do Simples Nacional

Cientificada por via postal, em 04.11.2010, fl. 46, apresenta manifestação de inconformidade, em 26.11.2010, fls. 48-53.

Tece esclarecimentos sobre a ação fiscal informando que:

Sendo assim, douto julgador, a exclusão do Regime Simples Nacional é, como será demonstrado, nula de pleno direito, por padecer de vício insanável: o cerceamento da defesa do contribuinte.

Explique-se: a exclusão do Regime Especial de Tributação Simples Nacional é a sanção mais grave dentre as existentes para essa sistemática de tributação, devendo ser aplicada somente em casos extremos e devidamente resguardados os direitos do contribuinte. No caso em comento, o processo administrativo foi instaurado como um mero instrumento de produção de provas contra o contribuinte, não tendo sido oportunizado ao mesmo o direito de se manifestar sobre o que vinha sendo acusado. Enquanto aguardava que lhe fosse oportunizado o direito de defesa, constitucionalmente salvaguardado, foi surpreendido com o ADE informando sobre a sua exclusão do Simples.

Como se isso não bastasse, constatou que a exclusão havia sido aplicada de forma retroativa, ou seja, estaria excluído da sistemática especial de tributação desde o dia 01/07/2007. Mas esse absurdo será tratado em tópico seguinte. Nos ateremos, por enquanto, aos vícios do processo administrativo e da penalidade aplicada.

Como é cediço, ao sujeito passivo da obrigação tributária e da relação processual administrativa deve ser dada a oportunidade de contestar e se defender de todos os fatos que lhe estão sendo imputados. Até por questão de lógica, a penalidade só pode e só deve ser aplicada, se cabível, no final do processo, quando devidamente constatado que o contribuinte encontrava-se em falta com o Fisco, de alguma forma. Mas não foi bem isso que ocorreu. O já mencionado ADE teve como fito a aplicação da penalidade mais severa para os casos envolvendo supostas irregularidades fiscais. Sem ter sequer se manifestado nos autos do processo administrativo epigrafado, o contribuinte se viu numa situação de vulnerabilidade, até por sua hipossuficiência em relação ao Fisco Federal. Seu direito de defesa foi violenta e flagrantemente violado e, no jargão jurídico "cercear a defesa mata a autuação". [...]

Diante de todo o exposto, requer a defendente, em sede de preliminar, a nulidade total do processo administrativo fiscal e do ADE, haja vista o direito de defesa da empresa autuada ter sido flagrantemente violado pela não oportunização do direito de se manifestar sobre o que lhe estava sendo imputado no processo administrativo 13896.002288/2010-41.

Em relação à quebra do sigilo bancário defende a tese de que:

Como já esclarecemos, o processo administrativo epigrafado, oriundo de Representação Administrativa da SRFB, foi concebido sob o fito de reunir supostas provas contra o contribuinte, não tendo sido ao mesmo oportunizado o direito de defesa, constitucionalmente assegurado.

Muito embora tenha atendido a todos os pedidos dos r. auditores fiscais com a apresentação de documentos, o contribuinte teve seu sigilo bancário violado de forma arbitrária e ilegal. [...]

Como é cediço, as movimentações financeiras de qualquer empresa - pessoas jurídicas - devem ser incluídas no conceito de sigilo, assegurada pela própria Constituição Federal. Trata-se do sigilo bancário, desdobramento da proteção aos dados e à intimidade, prevista no artigo 5º, X e X II da CF. [...]

Desta feita, não pode ser outra a conclusão senão a de considerar inconstitucional a quebra do sigilo bancário do contribuinte, pelo que entendemos por correta a desconsideração dos relatórios resultantes da aludida quebra de sigilo, por se tratar de prova ilícita. [...]

Como podemos perceber, já encontra-se sedimentado o entendimento de que, também no âmbito do processo administrativo tributário, não podem ser admitidas provas ilícitas nem provas delas derivadas, sob pena de desrespeito absoluto aos postulados do Estado Democrático de Direito e às garantias individuais dos contribuintes.

Concluindo, temos que é insofismável a ilicitude dos relatórios de movimentação bancária relativa às operações com cartão de crédito pelo que pugnamos pela total desconsideração das mesmas e consequentemente pela nulidade do ADE que determinou a exclusão do contribuinte do Simples Nacional, com a imediata re-inclusão do mesmo na sistemática de tributação por Regime Especial. [...]

Pertinente aos efeitos retroativos da exclusão do Simples Nacional, suscita
que:

A empresa contribuinte foi excluída do Simples Nacional de forma retroativa, devendo os efeitos dessa exclusão retroagirem até o dia 01 de julho de 2007. A consequência prática dessa exclusão retroativa é extremamente temerosa para o contribuinte, uma vez que dela decorrerá um passivo tributário de grande monta, impossível de ser cumprido pelo contribuinte.

Ademais, a exclusão retroativa do Simples Nacional fere algumas garantias constitucionais fundamentais. do contribuinte, a exemplo do direito adquirido (CF, artigo 5º, XXXVI), bem como a irretroatividade da lei tributária, salvo para beneficiar o contribuinte.

A empresa não recebeu qualquer notificação ou intimação da SRFB durante os anos de 2007, 2008 e 2009. Ora, duto julgador, se a autoridade administrativa permitiu que a empresa operasse durante todos esses anos à luz da sistemática do Simples Nacional, está configurada uma situação de fato, que não importa em ilícito. [...]

Portanto, muito embora a exclusão do Simples, de modo geral, seja ilegal, a exclusão retroativa representa verdadeiro absurdo. Se a exclusão tivesse embasamento legal, e considerando que o ADE que determinou a exclusão da

empresa do Simples data de 21 de outubro de 2010, seus efeitos deviam ser operados no mundo dos fatos somente a partir de novembro de 2010.

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 referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui

Diante de todo o exposto, e considerando:

a) o cerceamento de defesa no processo administrativo fiscal de nº 13896.002288/2010-41, uma vez que foi aplicada a penalidade mais severa sem que o contribuinte tivesse sequer sido ouvido ou à ele oportunizado direito de se manifestar sobre o que lhe estava sendo imputado;

b) a ilicitude do meio pelo qual a principal prova do processo foi concebida - a quebra de sigilo;

c) a ilegalidade e inconstitucionalidade da exclusão de forma retroativa do Simples Nacional;

O contribuinte vem, respeitosamente à presença de V. Sa. para requerer a NULIDADE do ADE DRF/BRE/SECAT nº 37/2010, com a imediata re-inclusão no Regime Especial de Tributação Simples Nacional. Caso V. Sa. assim não entenda, que considere os efeitos da exclusão somente a, partir do mês de dezembro de 2009, por ser medida da mais lúdima justiça.

Nestes Termos, Pede e Espera Deferimento.

Instauração do Litígio - Autos de Infração

Cientificada em 05.03.2011, fl. 122, a Recorrente apresentou a impugnação em 01.04.2011, fls. 133-142.

Tece esclarecimentos sobre a ação fiscal informado que:

Ocorre que barreiras de ordem formal e material se contrapõem à autuação consubstanciada no processo epígrafado, pelo que não merece guarida o lançamento tributário, devendo o mesmo ser julgado improcedente em todos os seus termos.

Em relação à quebra do sigilo bancário defende a tese de que:

Conforme narrado no Termo de Verificação Fiscal - MPF [...] o contribuinte foi intimado para apresentar demonstrativo contendo o resumo mensal dos valores recebidos pela empresa através de repasses de administradoras de cartões de crédito e débito, o que foi de pronto atendido.

Não obstante o atendimento à solicitação fiscal, o fiscal alega ter observado "falhas que caracterizaram a hipótese de indispensabilidade do exame das informações junto às administradoras dos cartões", pelo que emitiu para as mesmas "Solicitação de emissão de informações sobre movimentação financeira".

Assim, restou cristalinamente comprovado que a empresa teve seu sigilo quebrado no curso do processo administrativo de fiscalização.

Como é cediço, as movimentações financeiras de qualquer empresa - pessoas jurídicas - devem ser incluídas no conceito de sigilo, assegurada pela própria Constituição Federal. Trata-se do sigilo bancário, desdobramento da proteção aos dados e à intimidade, prevista no artigo 5º, X e XII da CF. [...]

Desta feita, não pode ser outra a conclusão senão a de considerar inconstitucional a quebra do sigilo bancário do contribuinte, pelo que entendemos por correta a desconsideração dos relatórios resultantes da aludida quebra de sigilo, por se tratar de prova ilícita. [...]

Desse modo, torna-se clara a relevância desse dispositivo constitucional, pois ele representa uma verdadeira garantia ao cidadão contra a ação persecutória do Estado.

Portanto, trazendo à baila a Teoria dos frutos da árvore envenenada, segundo a qual as provas decorrentes das provas ilícitas são contaminadas pela ilicitude destas últimas, devendo ser igualmente desconsideradas no âmbito do processo. [...]

Como podemos perceber já se encontra sedimentado o entendimento de que, também no âmbito do processo administrativo tributário, não podem ser admitidas provas ilícitas nem provas delas derivadas, sob pena de desrespeito absoluto aos postulados do Estado Democrático de Direito e às garantias individuais dos contribuintes.

Concluindo, temos que é insofismável a ilicitude dos relatórios de movimentação bancária relativa às operações com cartão de crédito pelo que pugnamos pela total desconsideração das mesmas no âmbito do processo administrativo epigrafado.

Relativamente à justificativa da quebra de sigilo, ressalta que:

No Termo de Verificação Fiscal (MPF 0812800.2010.00057-0/05), o auditor fiscal, no Item 1, no qual descreve o procedimento fiscal, afirma que "tendo analisado os extratos fornecidos pelo contribuinte, anexados às folhas 09 a 536, esta fiscalização observou faltas que caracterizaram a hipótese de indispensabilidade do exame das informações junto às administradoras dos cartões, conforme previsão do art. 3º do Decreto 3.724/2001, bem como constatou a necessidade do seu cotejamento com os dados arquivados nessas instituições, tendo resultado na emissão da 'Solicitação de Emissão de Informações Sobre Movimentação Financeira', anexada às fls. 537 a 540". [...]

Assim, não havendo previsão legal para a referida solicitação de emissão de informações sobre movimentação financeira às operadoras e administradoras de cartão de crédito, mais uma vez resta incontroversa a nulidade das provas obtidas por este meio, que devem ser desconsideradas sob pena de nulidade de todo o processo administrativo.

Pertinente à nulidade do Auto de Infração, suscita que:

No Termo de Verificação Fiscal (MPF 0812800.2010.00057-0/05) o auditor fiscal foi claro ao afirmar, no item 5, que "os pagamentos efetuados na sistemática do Simples Nacional não foram considerados para efeito de abatimento dos valores devidos na sistemática do lucro arbitrado". Justifica tal ato através da Resolução

CGSN 39/2008, que preconiza que não haverá compensação entre créditos relativos a tributos abrangidos pelo Simples Nacional enquanto não houver regulamentação específica do CGSN. [...]

Nesse passo, não se pode olvidar a nulidade do auto de infração lavrado, porquanto ilícito, pois pretende abranger em seu montante valor já pago pelo contribuinte e reconhecido pela própria autoridade fazendária.

Diante disso, pugna a empresa pela nulidade do auto de infração, com sua conseqüente extinção e arquivamento.

A respeito do arrolamento de bens dos sócios destaca que:

Como já dito anteriormente, foram lavrados termos de arrolamento de bens e direitos em desfavor dos sócios da empresa ora defendente. Através do mesmo, vários imóveis e veículos encontram-se verdadeiramente indisponíveis patrimonialmente para os sócios. [...]

Ademais, temos que o arrolamento de bens ainda na seara administrativa constitui verdadeira afronta ao devido processo legal e aos princípios da ampla defesa e do contraditório, uma vez que, inexistindo decisão administrativa não há crédito fiscal exigível e definitivamente constituído. Por este motivo o CTN, em seu artigo 151, III prevê a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos casos de reclamação ou recurso administrativo. Nesses casos, não há certeza sequer sobre existência do crédito tributário. [...]

Assim, não merece guarida o arrolamento de bens dos sócios, por todos os motivos acima expostos, quicá da sócia quotista, que, sem praticar nenhum ato de gestão na sociedade viu-se numa situação de total indisponibilidade patrimonial.

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 referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui

Diante de todo o exposto, e considerando:

- a) a ilicitude do meio pelo qual a principal prova do processo foi concebida – a quebra de sigilo sem autorização judicial;
- b) a inexigibilidade do crédito tributário, porquanto ilícito e não definitivamente constituído;
- c) a ilegalidade e inconstitucionalidade do arrolamento e indisponibilidade dos bens dos sócios da empresa;

A empresa defendente, por meios de seus sócios, vem requerer a anulação do auto de infração, por conter vícios formais e materiais, com sua conseqüente extinção e arquivamento. Requer, ainda, a desoneração de todos os bens dos sócios. Caso V. Sa. assim não entenda, que considere os mandamentos jurisprudenciais no sentido de vedação à responsabilização patrimonial do sócio meramente quotista, desonerando os bens arrolados da Sra. Marluce Fernandes de Albuquerque Nunes.

Nestes Termos, Pede e Espera Deferimento.

A Recorrente em 16.06.2011 apresenta aditamento à impugnação, fls. 1238-1241.

A respeito da aplicação da multa de ofício proporcional qualificada suscita que:

Destarte, então, não se afigura pertinente, “*ad argumentandum tantum*”, não obstante o mais, a multa qualificada de 150% aplicada pela fiscalização autuante, tanto em relação ao principal quanto aos reflexos, nos exatos termos do acórdão nº 103-19.697, prolatado pela então Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, quando assim consignado em relação à penalidade qualificada em se tratando de autuação fiscal abrangendo operações com cartões de crédito [...].

Assim, reiterado o mais, impõe-se, senão o reconhecimento e declaração de insubsistência da autuação fiscal principal e seus reflexos dada íntima relação de causa e efeito que os atinge, então a redução da multa indevidamente qualificada em 150%.

Está registrado como resultado do Acórdão da 5ª TURMA/DRJ/CPS/SP nº 05-34.066, de 22.06.2011, fls. 1275-1315: “Impugnação Procedente em Parte”, porque “impõe-se a exclusão das parcelas de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins que integram os DARF recolhidos sob código 3333 (Simples Nacional), identificadas nos sistemas informatizados (Sief) para os períodos autuados, conforme pesquisa juntada no arquivo “Documentos Diversos DARF”.

Restou ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2007

MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS. Consolidam-se administrativamente as matérias não expressamente impugnadas no prazo legal, quais sejam: motivos da exclusão do Simples (inexistência de Livro Caixa, excesso de receita), falta de emissão de documento fiscal de venda, omissão de receitas, redução indevida de tributos, forma de tributação adotada na autuação, penalidade aplicada.

PETIÇÃO INTIMPESTIVA. Não prospera a pretensão do contribuinte de, por meio de petição intempestivamente apresentada, veicular novas razões de impugnação, se ultrapassado o prazo para manifestação contra as infrações que lhe foram imputadas e não configuradas as hipóteses em que complementações são admitidas.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. São considerados nulos somente atos e termos lavrados por pessoa incompetente e despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, incisos I e II, do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), hipóteses cuja ocorrência não restou comprovada, sobretudo tendo em conta que foi o contribuinte regularmente cientificado do ato declaratório de exclusão e do auto de infração e seus anexos, lavrados com observância das formalidades legais de tal forma a lhe ser assegurado o direito de questionar a exclusão e as exigências nos termos das normas que regulam o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DE DEFESA. FASE PROCEDIMENTAL. CARÁTER INQUISITÓRIO. Não se cogita de ofensa ao princípio constitucional da ampla

defesa e contraditório enquanto não instaurado o litígio, que, na espécie, inaugura-se com a manifestação de inconformidade e com a impugnação.

DESCONSIDERAÇÃO DE PAGAMENTOS. SANEAMENTO. A desconsideração de pagamentos efetuados na modalidade do Simples constitui irregularidade que em nada afeta a validade do lançamento, classificando-se dentre aquelas previstas no citado art. 60 do Decreto 70.235/72 e exigindo somente o seu saneamento, que se processa, em sede de julgamento, mediante declaração da parcial procedência do lançamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2007

SIGILO BANCÁRIO. A utilização de informações regularmente obtidas junto a administradoras de cartões de crédito e débito não caracteriza violação de sigilo bancário, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. ILEGALIDADE DAS PROVAS OBTIDAS. INOCORRÊNCIA.

Demonstrada a indispensabilidade de obtenção de informações junto a instituições financeiras ou entidades a elas equiparadas, o que ensejou a emissão de RMF Requisição de Movimentação Financeira pela autoridade administrativa competente, não se cogita de ilegalidade da prova obtida.

ARROLAMENTO DE BENS. Não se insere no âmbito de competência das Delegacias de Julgamento, apreciação do procedimento de arrolamento efetivado pela autoridade lançadora.

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2007

OPÇÃO. REVISÃO. EXCLUSÃO RETROATIVA. POSSIBILIDADE. A opção pela sistemática do Simples é ato do contribuinte sujeito a condições e passível de fiscalização posterior. A exclusão com efeitos retroativos, quando verificado que o contribuinte infringiu hipóteses impeditivas para usufruir o benefício, é admitida pela Lei que institui a sistemática.

INEXISTÊNCIA DE LIVRO CAIXA. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL DE VENDA. EXCESSO DE RECEITA. SISTEMÁTICA DO SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. Constatadas hipóteses legais de exclusão do Simples Nacional, cuja ocorrência não foi afastada pela defesa, mantém-se a exclusão regularmente formalizada pela autoridade competente da unidade jurisdicionante do contribuinte.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2007

OMISSÃO DE RECEITAS. Não afastada a constatação fiscal de omissão de receitas de vendas com cartões de débito e crédito, mantêm-se as correspondentes exigências de IRPJ e tributação reflexa de CSLL, PIS e COFINS.

PAGAMENTOS EFETUADOS NA MODALIDADE DO SIMPLES NACIONAL. Excluem-se do lançamento de ofício as parcelas correspondentes a

IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, integrantes de recolhimentos anteriores ao início do procedimento, efetuados na modalidade do Simples Nacional.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS. Em se tratando de exigências reflexas que têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do IRPJ, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejudicado na decisão dos decorrentes.

Notificada em 28.07.2011, fl. 1322, a Recorrente apresentou em 26.08.2011, fl. 1348, o recurso voluntário, fls. 1325-1347, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge e reitera os argumentos apresentados na peça impugnatória.

Acrescenta:

De início importa focar a questão da quebra do sigilo -operadoras dos cartões de crédito, matéria por demais debatida, tendo cuidado o julgador de registrar doutrina e jurisprudência, também do Poder Judiciário a seu favor. [...]

Nesta altura o tema dispensa repetições. É o do momento. Relação entre o faturamento declarado e o pagamento pelas empresas de cartões de crédito. Em sendo menor aquele a conclusão resulta em acusação de omissão de receita com a cobrança do IRPJ e seus reflexos. [...]

Ainda vale-se sempre o Fisco Federal do entendimento que envolvendo a questão matéria de cunho constitucional, vedado se apresenta aos órgãos julgadores administrativos - DRJ e CARF - concluir em contrário ao entendimento do Fisco. Aliás, tema Sumulado no CARF. [...]

Resta evidente que cabe ao STF a última palavra com referência à matéria — ilegalidade da quebra de sigilo bancário -, ai se enquadrando as administradoras de cartões de crédito, na forma como acontecido.

No que toca à multa de ofício proporcional qualificada, argui que:

Rejeitou a decisão recorrida analisar a reclamação quanto a qualificação da multa porque a matéria se encontrava preclusa. Não pode prevalecer a questão. A multa incide sobre o principal, este se encontra questionado, como então concluir estar a matéria preclusa? Como fica o sempre lembrado mais maltratado princípio da verdade material. [...]

Então, merecer ser revisto o tema preclusão, para no caso, mesmo que por hipótese absurda alguma coisa venha a ser decidida devida pela Recorrente, a multa aplicada não possa ultrapassar o percentual de 75%.

Pertinente aos valores apurados, suscita que:

Os valores apontados pelo Fisco não encontram embasamento legal, tendo a Recorrente desde o primeiro momento questionado os números. Por isso a revisão se impõe sob pena de cerceamento ao direito de defesa desde logo reclamado.

No que diz respeito à solidariedade aduz que:

O que se tem, portanto, segundo as palavras do Fisco, é que a responsabilidade das pessoas físicas dos sócios estaria escorada no CTN, onde: - em se tratando de pessoas naturais (sócios) - art. 124.1 e 135. III do CTN; [...]

Postas estas considerações torna-se [...] evidente que a acusação fiscal dirigida aos sócios é decididamente inepta, não só por apresentar fatos arrimados em simples subjetivismos, como por valer-se de fundamentação legal imprópria, inadequada e inservível à sua sustentação. E esta imprestabilidade ainda persistiria, mesmo que a incriminação fosse real e verdadeira, o que não ocorre. [...]

O que se tem, portanto, é que o Auto de Infração, inspirado no "Termo de Verificação e Constatação Fiscal", com prestígio apenas da legislação complementar, ante a inexistência de norma da legislação ordinária, é [...] inepto, não podendo sustentar qualquer acusação.

Mas ainda que assim não fosse a questão não se alteraria, uma vez que o Fisco emprega o dispositivo da legislação complementar (CTN, art. 124, I - para as pessoas jurídicas-) com sentido diverso do que nele se contém e para situações nele não contempladas.

Com efeito, o Fisco faz a responsabilidade dos Impugnantes derivar do art. 124, I do CTN, a título de um suposto interesse comum na "situação que constitua fato gerador da obrigação principal" [...]

Considerando que a solidariedade é reclamada em uma só peça - lançamento de ofício - contra a pessoa jurídica, os seus sócios arrolados como pessoas físicas na qualidade de responsáveis solidários, fazem suas as razões de recurso voluntário, neste ato representados pelo mesmo procurador.

Conclui:

Posto isto, merece ser declarado nulo o lançamento. Em não sendo este o entendimento da Câmara, pelo menos há que se reconhecer a redução da multa qualificada de 150% para 75% e exclusão da solidariedade com baixa do arrolamento [...].

Em relação ao sobrestamento do julgamento do presente processo (Despacho de 25.06.2012 da 1ª TE/3ª Câmara/1ª SJ/CARF, fls. 1373-1378), vale esclarecer que a Portaria MF nº 545, de 28 de novembro de 2013, revogou os §§ 1º e 2º do art. 62-A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Tendo em vista a edição desse ato normativo foi cancelado o sobrestamento do julgamento do processo referente à matéria (art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001) que está em repercussão geral no Supremo Tribunal Federal (STF) sem trânsito em julgado (art. 543-B do Código de Processo Civil - CPC). Assim, o julgamento do presente processo deve prosseguir, em conformidade com as normas do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

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

É o Relatório.

Voto Vencido

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 se insurge contra a exclusão e seus efeitos.

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. Verificada a falta da comunicação obrigatória, a exclusão de ofício é formalizada mediante termo emitido pelo ente federativo que iniciar o processo de exclusão de ofício. O seus efeitos podem ser retroativos, conforme o caso.

Não pode recolher os tributos na forma do Simples Nacional a pessoa jurídica que não escriturar o Livro Caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária e ainda no caso de a pessoa jurídica aufera, no ano-calendário anterior, receita bruta superior a R\$2.400.000,00¹.

Consta na Representação Fiscal de Exclusão do Simples Nacional, fls. 04-06, cujas informações estão comprovadas nos autos:

1) EXCLUSÃO DE OFÍCIO EM DECORRÊNCIA DA FALTA DE LIVRO CAIXA

Em atendimento ao "TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO - MPF 0812800.2010.00057-0/01" o CONTRIBUINTE apresentou carta com data 05/05/2010, cuja cópia segue anexa, informando que a empresa não possuía livros DIÁRIO ou CAIXA de 2007, por estar enquadrada no sistema SIMPLES nesse período.

Através do "TERMO DE INTIMAÇÃO - MPF 0812800.2010.00057-0/QT, cientificado em 27/07/2010, cuja cópia segue anexa ao presente, o CONTRIBUINTE foi reiteradamente intimado a apresentar os livros DIÁRIO ou CAIXA, tendo sido alertado de que o art. 7, §1, da Lei 9.317/1996, que trata do SIMPLES, bem como o art. 26, §2, da Lei Complementar 123/2006, que trata do SIMPLES NACIONAL, estabelecem que as empresas enquadradas no SIMPLES e no SIMPLES NACIONAL devem manter o Livro CAIXA, contendo o registro de toda a movimentação financeira, inclusive bancária, assim como a documentação que serviu de base para a escrituração.

O CONTRIBUINTE deixou de apresentar os Livros DIÁRIO ou CAIXA até a presente data, incorrendo na hipótese de exclusão de ofício do SIMPLES NACIONAL, prevista no art. 29, Inciso VIII, da Lei Complementar 123/2006 e

regulamentada no art. 5, Inciso VIII, da RESOLUÇÃO CGSN 15/2007, cujo teor transcreve-se na sequência.

RESOLUÇÃO CGSN 15/2007

Art. 5º A exclusão de ofício da ME ou da EPP optante pelo Simples Nacional dar-se-á quando: [...]

VIII - houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;

A exclusão de ofício do SIMPLES NACIONAL por falta de livro CAIXA surte efeitos a partir do próprio mês em que verificada a falta, ou seja, a partir de 01/07/2007 para o caso em tela, bem como se estende para os três anos calendários seguintes, conforme estabelecido no art. 6, Inciso VI da Resolução CGSN 15/2007, cujo teor transcreve-se na sequência.

Resolução CGSN 15/2007

Art. 6º A exclusão das ME e das EPP do Simples Nacional produzirá efeitos: [...]

II - na hipótese da alínea 'a' do inciso II do caput do art. 3º, a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente ao do que tiver ocorrido o excesso; [...]

VI - nas hipóteses previstas nos incisos II a X, XIII e XIV do art. 5º, a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo nova opção pelo regime diferenciado e favorecido do Simples Nacional pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes;

2) EXCLUSÃO DE OFÍCIO - RECEITA BRUTA SUPERIOR AO LIMITE PARA OPÇÃO

O CONTRIBUINTE apresentou a declaração "DECLARAÇÃO SIMPLIFICADA DA PESSOA JURÍDICA - SIMPLES - PJSI 2008/2007", de número RFB 2330962, relativa aos períodos de 01/01/2007 a 30/06/2007, e a declaração "DECLARAÇÃO ANUAL DO SIMPLES NACIONAL - DASN 2008/2007", relativa aos períodos de 01/07/2007 a 31/12/2007, nas quais foram informadas as receitas brutas mensais constantes da tabela da sequência, cujos valores enquadram-se nos limites estabelecidos na legislação para opção pelos sistemas Simples e Simples Nacional. No entanto, no curso da fiscalização verificou-se que o contribuinte omitiu em suas declarações expressiva parcela das receitas de vendas efetuadas através de administradoras de cartões de débito e crédito, cujos valores seguem transcritos na tabela da sequência [em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 79-91].

Período	Receita Bruta [...] DSPJ e DASN	Total Vendas Cartões de Crédito
Jan/07	26.420,20	169.419,70
Fev/07	S9.447,67	274.338,31
Mar/07	87.425,18	425.804,22
Abr/07	96.769,19	376.351,61
Mai/07	195.875,12	568.927,86
Jun/07	223.384,02	457.198,47
SOMA 1º Sem. 2007		2.272.040,17

Jul/07	88.020,22	389.419,65
Ago/07	102.009,02	450.678,47
Set/07	124.218,69	447.364,63
Out/07	100.094,24	484.804,02
Nov/07	92.722,63	471.858,85
Dez/07	145.320,88	801.051,75
SOMA 2º Sem. 2007	652.385,68	3.045.177,37
SOMA EM 2007	1.321.507,06	5.317.217,54

Observa-se que o contribuinte auferiu em 2007, através de vendas com cartões de débito e crédito, receitas de R\$5.317.217,54, valor expressivamente superior ao limite para opção pelo Simples Nacional, de valor R\$2.400.000,00, motivo pelo qual deveria ter comunicado obrigatoriamente sua exclusão do sistema para o ano calendário de 2008, por força do art. 3, Inciso II, alínea a, da Resolução CGSN 15/2007, e art. 12, inciso I, da Resolução CGSN 04/2007, cujos teores transcrevem-se na sequência.

Resolução CGSN 15/2007

Art. 3º A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação da ME ou da EPP, dar-se-á:

I - por opção;

II - obrigatoriamente, quando:

a) incorrer na hipótese do inciso I do art. 12 da Resolução CGSN nº 4, de 30 de maio de 2007;

Resolução CGSN 04/2007

Art. 12. Não poderão recolher os Impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a ME ou a EPP:

I - que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais);

Diante do exposto, cabe também proceder à exclusão de ofício do contribuinte do Simples Nacional no ano calendário 2008, pela falta de comunicação de exclusão obrigatória, prevista no art. 29, Inciso I, da Lei Complementar 123/2006 e regulamentada no art. 5, Inciso I, da Resolução CGSN 15/2007, cujo teor transcreve-se na sequência.

Resolução CGSN 15/2007 Art. 5º A exclusão de ofício da ME ou da EPP optante pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

Por essa razão, a Recorrente foi excluída do Simples Nacional a partir de 01.07.2007 mediante Ato Declaratório Executivo DRF/BRE/SECAT nº 37, de 21.10.2010, em virtude de não manter o Livro Caixa e ainda ultrapassar o limite da receita bruta no ano-calendário de 2007, fl. 38.

A norma que trata da matéria específica que o ato da exclusão do Simples é declaratório de uma circunstância impeditiva preexistente de prestação de serviço profissional expressamente prevista em lei, permitindo a retroação de seus efeitos, independentemente se efetuado por comunicação da pessoa jurídica ou de ofício. Tendo em vista a falta do procedimento voluntário, a exclusão de ofício deve ser efetivada por termo da autoridade fiscal que jurisdiciona o sujeito passivo, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo administrativo fiscal. Excepcionalmente para o ano-calendário de 2007, na hipótese de a ME ou a EPP excluir-se do Simples Nacional entre o primeiro dia útil de julho de 2007 e o dia 31 de agosto de 2007, por opção, os efeitos dessa exclusão dar-se-ão a partir de 1º de julho de 2007². No presente caso a exclusão com efeito retroativo a 01.07.2007 apresenta exatidão. A inferência denotada pela defendente, nesse caso, não é acertada.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos, em especial pela falta de análise das razões de defesa constantes na peça de aditamento à impugnação.

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 inerentes³.

A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. Deve ser formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar e apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela Recorrente na peça impugnatória por ter sido alcançada pela preclusão⁴.

O Ato Declaratório Executivo DRF/BRE/SECAT nº 37, de 21.10.2010 e 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. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada.

² Fundamentação legal: Resolução CGSN nº 15 de 23 de julho de 2007.

³ 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 janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

⁴ Fundamentação legal: art. 14, art. 15 e art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Tem-se que a Recorrente apresentou novas razões de defesa no aditamento à peça impugnatória em 16.06.2011 às fls. 1238-1241, a respeito da aplicação da multa de ofício proporcional qualificada.

Sobre a questão consta no Voto condutor do Acórdão da 5ª TURMA/DRJ/CPS/SP nº 05-34.066, de 22.06.2011, fls. 1275-1315:

Quanto à petição protocolizada em 16/06/2011, apresentada em nome da pessoa jurídica a título de aditivo à impugnação, não prospera a pretensão de, por meio dela, veicular novas razões e inovar na defesa ao incluir matéria não questionada tempestivamente, qual seja, a penalidade aplicada. Isto porque o Decreto nº 70.235/72, ao regular o processo administrativo fiscal, estabelece prazo certo para o interessado se manifestar contra as infrações que lhe são imputadas, e ainda disciplina as hipóteses em que complementações são admitidas [...].

Assim, as razões ofertadas na petição de 16/06/2011 submetem-se à preclusão processual e deveriam ter sido ofertadas no prazo peremptório previsto na legislação em vigor.

Logo, a este órgão julgador incumbe apreciar, tão só, a impugnação de 01/04/2011.

É o que se procede a seguir.

Inicialmente, cumpre consignar que, na peça de defesa, não refutam expressamente os interessados as constatações fiscais de omissão de receitas e de falta de emissão de notas ou cupons fiscais e redução indevida de tributos. Também nada opõem à penalidade aplicada. Consolidam-se, portanto, no âmbito administrativo, as matérias para as quais não apresentados tempestivamente questionamentos específicos.

Limitam-se a questionar a ocorrência de quebra de sigilo bancário, a descon sideração de pagamentos efetuados na sistemática do Simples e o arrolamento de bens dos sócios – matérias a seguir apreciadas.

No presente caso, de fato a matéria referente à aplicação da multa de ofício proporcional qualificada foi alcançada pela preclusão por não ter sido expressamente questionada na peça impugnatória em 01.04.2011 ou dentro do prazo legal que expirou em 06.04.2011. Também em sede recursal essa matéria não pode ser analisada por já ter sido alcançada pela preclusão em sede de primeiro grau de julgamento.

Ademais, embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo (Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.28.00-2010-00057-0, fls. 120-122, Termo de Início de Fiscalização, fls. 08-09, e 128-131, Termo de Intimação, fls. 12-14, bem como a Intimação do Resultado do Julgamento, fls. 1317-1324) a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de suas alegações.

Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o 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, 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 pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente menciona que o lançamento não poderia ter sido formalizado.

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. Cabe ressaltar que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação à pessoa jurídica, nos casos em que a autoridade dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. Também pode ser efetivado por autoridade de jurisdição diversa do domicílio tributário da pessoa jurídica e fora do estabelecimento, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador⁵. O Auto de Infração foi lavrado com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo, aplicação da penalidade cabível e validamente cientificada a Recorrente, o que lhe conferem existência, validade e eficácia. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente discorda da apuração da omissão de receitas.

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.

A autoridade fiscal verificando que a pessoa jurídica deixou de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso, deve adotar regime de tributação com base no lucro arbitrado trimestral válido para todo ano-calendário, sendo conhecida ou não a receita bruta, de acordo com as determinações legais. Este regime aplica-se no caso de a pessoa jurídica não mantiver a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou a escrituração revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal ou optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido ou deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro proveniente do exterior.

Em relação à receita bruta ser conhecida, o lucro arbitrado é determinado pelo somatório do ganho de capital, da receita financeira e das demais receitas auferidas incluindo os valores recuperados correspondentes a custos e despesas inclusive com perdas no recebimento de créditos, bem como do valor resultante da aplicação do coeficiente legal

⁵ 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. 10º e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 8, 27 e 46.

correspondente a sua atividade econômica sobre a receita bruta total auferida no período de apuração fixado para o lucro presumido acrescido de 20% (vinte por cento).

Quando se tratar de pessoa jurídica com atividades diversificadas serão adotados os percentuais específicos para cada uma das atividades econômicas, cujas receitas deverão ser apuradas separadamente. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia incluído o ICMS.

Somente podem ser excluídos da receita bruta as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário, uma vez que se presume que uma parcela da receita bruta foi consumida na produção dos rendimentos decorrentes da atividade econômica. Vale esclarecer que permanece a obrigatoriedade de comprovação das receitas efetivamente recebidas ou auferidas.

Este regime não é uma sanção, tanto que a pessoa jurídica, desde que preencha as condições legais, pode optar pelo lucro arbitrado com base na receita conhecida mediante o pagamento da primeira quota ou da quota única do imposto devido correspondente ao período. Também pode adotar a tributação com base no lucro presumido nos demais trimestres do ano-calendário, desde que não esteja obrigada à apuração pelo lucro real.

Caracteriza-se como omissão a falta de registro de receita, ressalvada à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos com base no lucro arbitrado. Esta apuração de ofício, todavia, não é inválida pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos no procedimento fiscal⁶.

Em relação à possibilidade jurídica de obtenção dos dados bancários pela autoridade tributária da RFB tem-se que no caso em que há processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso o agente fiscal pode examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, desde que tais exames sejam considerados indispensáveis. É certo que o resultado dos exames, as informações e os documentos devem ser conservados em sigilo⁷.

Prevalece o entendimento de que o sigilo bancário, fundado constitucionalmente no direito à privacidade⁸, não se reveste de caráter absoluto, possibilitando a lei o seu afastamento em determinadas hipóteses. Não há que se confundir quebra de sigilo bancário com solicitação de informações cadastrais lastreada em processo administrativo fiscal regularmente instaurado e subscrita por autoridade administrativa competente.

Ressalte-se que o exame dos dados financeiros afigura-se como medida necessária e não afeta esfera de privacidade da pessoa jurídica, mormente quando há previsão legal permissiva expressa e esta se destina a identificar a materialidade do ilícito tributário.

⁶ Fundamentação legal: art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 9º e art. 47 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 15, art. 16 e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 1º, art. 25, art. 26 e art. 27 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e Súmula CARF nº 59.

⁷ Fundamentação legal: art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001.

⁸ Fundamentação Legal: incisos X e XII do art. 5º da Constituição Federal.

Além disso esses dados devem ser mantidos em sigilo pela autoridade fiscal. Assim, não há que se falar em obtenção de prova por meio ilícito.

Havendo procedimento administrativo instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelo órgão fiscal tributário não constitui quebra do sigilo bancário, mas de mera transferência de dados protegidos pelo sigilo bancário às autoridades obrigadas a mantê-los no âmbito do sigilo fiscal.

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.

Houve apresentação da escrituração obrigatória que contém deficiência que a tornou imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

O lançamento fundamenta-se na omissão de receitas omissão de receitas da atividade pelas vendas com cartões de crédito e débito não escriturados, cuja apuração foi efetivada a partir do cotejo entre os valores informados pelas administradoras na Hipercard Banco Múltiplo S/A, fls. 726-883 e 939-940, na Redecard S/A, fls. 220-387 e 943-993, na Visanet, fls. 388-719, no Banco Bankpar S/A, fls. 893-934 e 1084-1120, no American Express S/A, fls. 164-219 e no Cielo S/A, fls. 784-890 e 996-1080.

Esses valores constam nos extratos apresentados pelas instituições financeiras, em atendimento às Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), fls. 720-725, 891-892, 941-942 e 994-995 e as informações constantes na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Simples (DSPJ – Simples), referente ao período de julho a dezembro do ano-calendário de 2007, fls. 15-35 e 1125-1145 e a Planilha de Registro de Receitas, fls. 1150-1184.

Os valores considerados como base de cálculo para fins de apuração dos tributos estão individualizados nos Demonstrativos, fls. 1143-1184, em conformidade com a Tabela 1.

Tabela 1 – Demonstrativo dos valores omitidos no ano-calendário de 2007

Mês (A)	Valores DSPJ R\$ (C)	Valores Omissão Receita R\$ (D = B-C)
Julho	88.020,22	512.477,21
Agosto	102.009,02	618.262,88
Setembro	124.218,69	654.990,68
Outubro	100.094,24	649.620,53
Novembro	92.722,63	622.680,20
Dezembro	145.320,88	1.076.839,78
Total	652.385,68	3.482.485,60

Está registrado no Termo de Verificação Fiscal, fls. 79-82, cujas informações estão comprovadas nos autos:

De acordo com o art. 24 da Lei 9.249/95, verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

Tendo em vista que a legislação do SIMPLES FEDERAL, baseada na Lei 9.317/1996, não prevê hipóteses de desenquadramento de ofício aplicáveis ao caso sob análise, esta fiscalização procederá à tributação da receita omitida, no período 01/01/2007 a 30/06/2007, nos montantes relacionados na coluna I da tabela do item 2 do presente termo, dentro do próprio regime do SIMPLES FEDERAL, em consonância com o disposto no art. 24 da Lei 9.249/95.

Diante do exposto esta fiscalização procede à lavratura do AUTO DE INFRAÇÃO DO SIMPLES FEDERAL formalizado no processo 13896.000295/2011-90, relativo aos períodos de apuração de 01/01/2007 a 30/06/2007, cabendo esclarecer que os itens intitulados "001 - OMISSÃO DE RECEITAS - RECEITAS OMITIDAS" procedem ao lançamento do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e INSS incidentes sobre as receitas omitidas, enquanto que os itens "002 - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO" procedem ao lançamento do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e INSS recolhidos com insuficiência sobre as próprias receitas declaradas, em função do reposicionamento destas dentro da tabela de alíquotas aplicáveis sobre a receita bruta acumulada.

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 pela defendente, nesse caso, não é acertada.

A Recorrente aponta argumentos contra o arrolamento de bens dos sócios.

A responsabilidade tributária é o instituto pelo qual um terceiro que embora não tenham relação direta e pessoal com a situação que constitua o respectivo fato gerador da obrigação principal, está obrigado ao cumprimento da respectiva obrigação. A despeito de não ser o sujeito passivo da obrigação principal, para ser responsável solidário é suficiente ser uma pessoa que possua interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, e não comporta benefício de ordem⁹.

Os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto¹⁰.

O lançamento fundamenta-se na omissão de receitas da atividade pelas vendas com cartões de crédito e débito não escriturados, cuja apuração foi efetivada a partir do cotejo entre os valores informados pelas administradoras: no Hipercard Banco Múltiplo S/A, fls. 579-636, na Redecard S/A, fls. 70-238 e 639-689, na Visanet, fls. 239-568, no Banco Bankpar S/A, fls. 888-969, no American Express S/A, fls. 13-69 e no Cielo S/A, fls. 692-885.

Esses valores constam nos extratos apresentados pelas instituições financeiras, em atendimento às Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira

⁹ Fundamentação legal: art. 124 e art. 125 do Código Tributário Nacional.

¹⁰ Fundamentação legal: inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional.

Documento assinado digitalmente por ANA DE BARROS FERNANDES, Assinado digitalmente em 28/07/2014 por LEONARDO MENDONÇA MARQUES

, Assinado digitalmente em 04/08/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA

Impresso em 12/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(RMF), fls. 569-578, 637-638, 690-691 e 886-887 e as informações constantes na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Simples (DSPJ – Simples), referente ao período de fevereiro a junho do ano-calendário de 2007, fls. 974-994 e a Planilha de Registro de Receitas, fls. 999-1033.

Houve lavratura dos Termos de Sujeição Passiva Solidária em nome dos sócios administradores José Carlos da Piedade Nunes, fl. 1151 e Marluce Fernandes de Albuquerque Nunes, fl. 1154, ambos cientificados por via postal, respectivamente, em 26.03.2011, fls. 1152-1153 e em 05.03.2011, fl. 1155. Esse procedimento se fundamenta nas informações constantes na Ficha Cadastral da Junta Comercial do Estado de São Paulo, fls. 1039-1041 e dados constantes nos registros internos da RFB, fls. 1025-1038 (inciso I do art. 124 e inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional).

Nesse sentido, os sócios e administradores José Carlos da Piedade Nunes e Marluce Fernandes de Albuquerque Nunes incorreram em procedimentos ilícitos visando encobrir a obrigação tributária. Por essa razão, são responsáveis em virtude do não cumprimento do dever normativo para assegurar o funcionamento normal da pessoa jurídica.

Na oportunidade em que é lavrado o Auto de Infração pode ser também efetivados o arrolamento de bens e direitos. Atinente ao termo de arrolamento de bens como medida acautelatória de defesa do crédito tributário, o AFRFB, na atribuição do exercício da competência da RFB pode proceder ao arrolamento de bens e direitos do sujeito passivo, no caso em que o valor do crédito tributário de sua responsabilidade exceda a R\$500.000,00 até 29.11.2011 e a partir de 30.11.2011 no valor de R\$2.000.000,00 e ainda seja superior a 30% (trinta por cento) do patrimônio conhecido.

Este procedimento deve recair sobre bens e direitos suscetíveis de registro público, com prioridade aos imóveis, e em valor suficiente para cobrir o montante do crédito tributário. A partir da data da notificação do Termo de Arrolamento de Bens, o proprietário dos bens e direitos arrolados, ao transferi-los, aliená-los ou onerá-los, deve comunicar o fato à RFB, sob pena de ficar autorizado o requerimento de medida cautelar fiscal pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Esses autos seguem rito especial e ficam na repartição de origem aguardando a declaração definitiva do crédito tributário até sua configuração de título executivo¹¹.

Na oportunidade em que é lavrado o Auto de Infração pode ser também efetivados o arrolamento de bens e direitos. Atinente ao termo de arrolamento de bens como medida acautelatória de defesa do crédito tributário, o AFRFB, na atribuição do exercício da competência da RFB pode proceder ao arrolamento de bens e direitos do sujeito passivo, no caso em que o valor do crédito tributário de sua responsabilidade exceda a R\$500.000,00 até 29.11.2011 e a partir de 30.11.2011 no valor de R\$2.000.000,00 e ainda seja superior a 30% (trinta por cento) do patrimônio conhecido.

Este procedimento deve recair sobre bens e direitos suscetíveis de registro público, com prioridade aos imóveis, e em valor suficiente para cobrir o montante do crédito tributário. A partir da data da notificação do Termo de Arrolamento de Bens, o proprietário dos

¹¹ Fundamentação legal: art. 142 e art. 185-A do Código Tributário Nacional, art. 585 do Código de Processo Civil e art. 142 e art. 185-A do Código Tributário Nacional, art. 64 e art. 64-A da Lei nº 9.532, 10 de dezembro de 1997, Decreto nº 7.573, de 29 de setembro de 2011, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002 e art. 2º da Lei nº 8.397, de 06 de janeiro de 1992, bem como Instrução Normativa RFB nº 1.171, de 07 de julho de 2011.

bens e direitos arrolados, ao transferi-los, aliená-los ou onerá-los, deve comunicar o fato à RFB, sob pena de ficar autorizado o requerimento de medida cautelar fiscal pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Esses autos seguem rito especial e ficam na repartição de origem aguardando a declaração definitiva do crédito tributário até sua configuração de título executivo¹².

No presente caso, o arrolamento de bens está formalizado no processo 13896.000293/2011-09, fls. 138-1508, que se encontra no Serviço de Acompanhamento Tributário/DRH/BRE/SP desde 21.03.2011¹³, nos estritos termos normativos, em conformidade com o art. 37 da Constituição Federal.

Verifica-se pelo conjunto probatório produzido nos autos evidencia que o procedimento de ofício está correto. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

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 caso¹⁴. A alegação relatada pela defendente, 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 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 inconstitucionalidade¹⁵.

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 defendente, desse modo, não tem cabimento.

O nexos 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 passivo¹⁶. 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.

¹² Fundamentação legal: art. 142 e art. 185-A do Código Tributário Nacional, art. 585 do Código de Processo Civil e art. 142 e art. 185-A do Código Tributário Nacional, art. 64 e art. 64-A da Lei nº 9.532, 10 de dezembro de 1997, Decreto nº 7.573, de 29 de setembro de 2011, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002 e art. 2º da Lei nº 8.397, de 06 de janeiro de 1992, bem como Instrução Normativa RFB nº 1.171, de 07 de julho de 2011.

¹³ Disponível em: <http://comprot.fazenda.gov.br/e-gov/cons_dados_processo.asp?proc=13896000293201109> . Acesso em 05 fev.2014.

¹⁴ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

¹⁵ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

¹⁶ Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

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

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

Voto Vencedor

Conselheiro Leonardo Mendonça Marques, Redator designado.

A divergência de entendimentos se estabeleceu quanto à preclusão apontada pela d. DRJ, acerca das alegações veiculadas em razões aditivas de impugnação, posteriormente ao prazo regulamentar.

A Turma julgadora de 1ª Instância e a d. Relatora neste Colegiado, assentaram a inadmissibilidade das alegações feitas fora do prazo - mas antes da decisão da DRJ – pela suposta impropriedade da qualificação da multa de ofício. Tenho que a solução deve ser diversa, sendo viável e necessária a manifestação acerca das razões de impugnação adicionais.

Para a boa apreensão dos elementos dos autos, vale recapitular alguns dados:

- a impugnação contra o auto de infração foi protocolizada em 1º de abril de 2011 (fl. 132 e s. dos autos), subscrita pelos sócios da pessoa jurídica;

- no pedido, requer “a anulação do auto de infração, por conter vícios formais e materiais, com sua conseqüente extinção e arquivamento”;

- em 16 de junho de 2011, a contribuinte apresenta “aditivo à impugnação”, em que consigna razões pelas quais busca a “redução da multa indevidamente qualificada em 150%”. Desta feita, a peça veio assinada por advogado constituído posteriormente à impugnação original;

- em 22 de junho de 2011, a DRJ ora recorrida julgou a impugnação, mantendo o lançamento, e asseverando a impossibilidade de apreciar a “petição intempestiva” apresentada na forma já referida.

Sobre o tempo e o modo em que devem ser praticados os atos de impugnação no processo administrativo fiscal federal, eis o que prescreve o Decreto nº 70.235/72:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las.

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador.

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

A única menção à “preclusão” nos dispositivos acima - que regem o processo de impugnação na presente seara – está inscrita no parágrafo 4º, e dirige-se à “prova documental”. O legislador adotou ênfase específica quanto à limitação temporal no que tange à juntada de documentos. E logo em seguida, indicou as exceções ao limite alocado dentro do prazo de trinta dias.

Quanto as alegações em si, o artigo 17 dispõe que “considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”. Portanto, não adotou aquela limitação imposta ao conjunto probatório carreado pelo sujeito passivo. E, no caso ora analisado, não há que se dizer “não impugnada” a matéria relativa à qualificação da multa, pois foi “expressamente contestada pelo impugnante”. Resta definir se as razões aditivas, que vieram aos autos antes da apreciação da DRJ, mereceriam ou não apreciação daquele d. Colegiado.

Cabe realizar breve apontamento quanto ao instituto da preclusão, e de seu perfil no processo administrativo tributário.

A preclusão tem importante função nos processos judicantes, atuando no estabelecimento de etapas pré ordenadas, orientando a sequência dos atos para um resultado útil, válido e seguro. Ela estabiliza o contraditório, assegurando para as partes litigantes e ao julgador, a “não surpresa”. Presta-se a evitar que alguma das partes seja prejudicada pela indefinição quanto aos limites dos atos processuais.

Assim, sempre que se avalia o estabelecimento de preclusão em alguma etapa processual, deve ser identificada a possibilidade de prejuízo para algum dos agentes do processo.

Na hipótese destes autos, haveria prejuízo para alguma das partes do processo de verificação da legalidade do lançamento, com a complementação das razões de defesa anteriormente à apreciação da DRJ?

Tenho que, além de não haver limitação legal mais específica (como aquela aposta no caso da prova documental), a complementação das razões de impugnação, antes do julgamento pela 1ª Instância, não prejudica o Fisco, nem o julgador administrativo.

É que na fase de impugnação (em sentido estrito, antes do recurso voluntário) ainda não há efetivo contraditório, no sentido clássico em que a preclusão e a paridade de armas viriam à baila em termos fundamentais. O sujeito ativo na relação tributária disponibiliza, por força da norma constitucional e nos termos da lei, o processo de impugnação de titularidade do sujeito passivo, cabendo à administração tributária realizar o crivo da legalidade do lançamento.

O Prof. Alberto Xavier comenta nos seguintes termos o perfil peculiar da fase de impugnação:

O que acaba de se afirmar é válido para o processo administrativo tributário federal no seu conjunto, pois o modelo em causa opera de pleno na segunda instância que se desenvolve perante os Conselhos de Contribuintes, dotados de imparcialidade orgânica de segundo grau. Todavia, na primeira instância, mesmo após a criação das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, não se vislumbra com nitidez a posição da Administração como parte em sentido processual, diferenciada do órgão de julgamento. A primeira instância parece, pois, dever ainda ser concebida nos moldes de um recurso hierárquico impróprio, num processo de uma só parte e em que a Administração fiscal ativa, o órgão de lançamento, assume a posição de simples autoridade recorrida.

(Princípios do Processo Administrativo e Judicial Tributário, Alberto Xavier, Ed. Forense, 1ª edição, p. 133, com destaques que não constam do original)

Na conformação do processo de impugnação, a todos interessa a amplitude de cognição dos possíveis vícios do ato administrativo. Não há utilidade, nem eficiência administrativa, na condução de crédito indevido, ilegal ou nulo, ao processo judicial de cobrança forçada.

Por isso que, na leitura do artigo 17 do regulamento do PAF, não vejo porque extrair limitação que o legislador não impôs, quanto à complementação tempestiva (porque anterior à decisão) das alegações de defesa.

Aliás, tendo como preceito central a busca da verdade material, este E. Conselho por diversas vezes admitiu a juntada de documentos já em fase recursal, quando esses documentos se revelem claramente hábeis a infirmar a validade do lançamento, mesmo que fora das hipóteses das duas alíneas do parágrafo 4º. E, diga-se, mesmo quando já atua no feito a Procuradoria da Fazenda Nacional, sendo suficiente que lhe seja concedido prazo para manifestar-se quanto ao teor dos documentos.

Desse modo, considerando que as razões adicionais de impugnação não implicam potencial de prejuízo para o Fisco, apreendendo a regência do princípio da verdade material no PAF, e ponderando a relevância das alegações em tela, relativas à qualificação da multa de ofício (com a majoração do débito contra o contribuinte e o encaminhamento de ação criminal contra o mesmo), não se afigura acertada a r. decisão recorrida naquilo em que deixou de apreciar tais razões de defesa, por suposta intempestividade.

Assim, voto dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar a preclusão e determinar o retorno dos autos à Turma Julgadora de 1ª. Instância para se pronunciar a respeito da qualificação da multa.

(assinado digitalmente)

Leonardo Mendonça Marques