



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

Processo nº	13982.721049/2012-87
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1201-001.460 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	7 de julho de 2016
Matéria	Auto de Infração
Recorrente	A.S. BEBIDAS
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010, 2001

ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO. VÍCIOS.

A escrituração que contenha vícios e não reflita toda a movimentação da empresa implica o arbitramento do lucro, notadamente quando se apura a existência de controles paralelos destinados a reduzir a base tributável.

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.

Com relação ao período em que a Empresa optara pelo regime do lucro presumido, nos termos do disposto pelo art. 24, *caput*, da Lei n. 9.249/95, nos casos de apuração de omissão de receita, a tributação obedecerá o regime pelo qual optou o Sujeito Passivo.

DECADÊNCIA. DOLO COMPROVADO. IRPJ. CSLL. PIS. COFINS.

O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação em que o sujeito passivo tenha se utilizado de dolo, fraude ou simulação extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RECEITAS. RECORRÊNCIA. MULTA QUALIFICADA DE 150%. CABIMENTO.

Quando as provas carreadas aos autos pelo Fisco evidenciam a intenção dolosa de evitar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, pela prática reiterada de desviar receitas da tributação, cabe a aplicação da multa qualificada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010, 2001

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS, COFINS E CSLL. DECORRÊNCIA.

Tratando-se de tributação reflexa decorrente de irregularidades apuradas no âmbito do Imposto sobre a Renda, constantes do mesmo processo, aplicam-se ao PIS, à COFINS e à CSLL, por relação de causa e efeito, os mesmos fundamentos do lançamento primário.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Os sócios são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em AFASTAR as preliminares suscitadas e em NEGAR provimento ao Recurso Voluntário. O Conselheiro Ronaldo Apelbaum acompanhou o Relator, em relação à preliminar de decadência, pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado, Ester Marques Lins de Sousa, Eva Maria Los e Ronaldo Apelbaum.

Relatório

Por bem descrever os diversos fatos que ensejaram a presente autuação, reproduzo, a seguir, os principais excertos do relatório da decisão de primeira instância:

Contra o Sujeito Passivo acima identificado foram lavrados Autos de Infração, no tocante aos anos-calendário (ACs) 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, pelos Regimes Tributários do LUCRO ARBITRADO (ACs 2007, 2009, 2010, 2011) e do LUCRO PRESUMIDO (AC 2008), relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), fls. 3/177, Termo de Encerramento, fls. 178, Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, fls. 179/193, Termos de Sujeição Passiva Solidária, fls. 36316/36320, para formalização e cobrança dos créditos tributários neles estipulados, incluindo encargos legais.

Oportuno salientar, outrossim, que o Contribuinte optara por apresentar suas Declarações (DIPJs) pelos Regimes Tributários a seguir especificados, fls. 244/361:

Exercício/Ano-Calendário	Regime Tributário
2008/2007	LUCRO REAL
2009/2008	LUCRO PRESUMIDO
2010/2009	LUCRO REAL
2011/2010	LUCRO REAL
2012/2011	LUCRO REAL

As infrações detectadas pela Fiscalização e relatadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal dos citados Lançamentos, e com valores e datas do fato gerador discriminados às fls. 3/177, relativas aos anos-calendário de 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, bem como detalhadas no Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, fls. 179/193, além de evidenciadas no Demonstrativo de Apuração das Receitas, fls. 36.222/36.224, que motivaram a lavratura dos Termos de Sujeição Passiva Solidária, fls. 36.316/36.320, podem ser assim descritas:

1. *OMISSÃO RECEITAS-RECEITA BRUTA MENSAL MERCADORIAS, AC 2008;*
2. *OMISSÃO RECEITAS-RECEITA BRUTA MENSAL MERCADORIAS, ACs 2007, 2009 A 2011;*
3. *OUTRAS RECEITAS CONTABILIZADAS NÃO DECLARADAS, AC 2008;*
4. *OUTRAS RECEITAS CONTABILIZADAS NÃO DECLARADAS, ACs 2007, 2009 A 2011;*
5. *OUTRAS RECEITAS VALORES CONTABILIZADOS, ACs 2007, 2009 A 2011.*

Os procedimentos que levaram às autuações foram assim apresentados pela autoridade lançadora:

Em 06/03/2012, teve início o Procedimento Fiscal com o desiderato de verificar o regular cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IRPJ do período de 01/2007 a 12/2011, conforme Mandado de Procedimento Fiscal - MPF 09.2.03.00.2012.001027 e Termo de Início de Ação Fiscal, pela Pessoa Jurídica A S Bebidas Ltda., CNPJ 07.342.939/0001-83.

As prorrogações do MPF foram científicas ao Contribuinte. Da mesma forma, impende salientar que o Sujeito Passivo teve sua espontaneidade excluída, consoante Termos lavrados durante o Procedimento Fiscal.

Em 28/09/2012 o MPF em questão foi alterado de forma a contemplar a verificação da COFINS e do PIS do período de 01/2007 a 06/2011.

Tendo em vista a digitalização do Feito, os documentos referenciados no Relato serão mencionados pela citação dos seus nomes, salientando-se que todos constam em anexo ao processo.

À vista do exposto, no exercício regular das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no curso da Ação Fiscal levada a efeito na Empresa A S Bebidas Ltda., CNPJ 07.342.939/000183, e de acordo com o disposto pelos artigos 904, 905, 910, 911 e 927 do Decreto 3.000, de 26/03/1999 (RIR/1999), constataram-se as infrações a seguir descritas.

QUALIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

Conforme Contrato Social anexo, o Autuado desempenha a atividade de comércio atacadista de cerveja, chopp, refrigerantes, bebidas destiladas e água mineral. A administração da Empresa é exercida pelos Sócios Sidinei Alberti e Alessandra de Mello Rodrigues, conforme cláusula 16a do referido Contrato Social.

MOTIVAÇÃO DA AÇÃO FISCAL

Por meio do Ofício 241/GAEKO/mrds/11 de 19/10/2011, o Ministério Público do Estado de Santa Catarina encaminhou cópia integral do Laudo Pericial 164425/2011 emitido pelo Instituto Geral de Perícias do Núcleo Regional de Perícias de Joinville SC, e que se refere a exame pericial de "Busca de Evidências - Fraude Fiscal" realizado nos equipamentos de informática da Empresa A S Bebidas Ltda CNPJ 07.342.939/0001-83 apreendidos nos autos do PIC Processo Investigatório Criminal 001/2011/6º PJC, instaurado pela 6ª Promotoria de Justiça da Comarca de Chapecó SC (os documentos citados constam do anexo LAUDO PERICIAL).

Por sua vez, por meio Ofício adrede mencionado foram disponibilizadas cópias dos documentos arrecadados nos autos 049.11.0005501, 049.11.0016791 e 049.11.0017038, todos da Vara Única da Comarca de Pinhalzinho SC.

Consta do anexo denominado de MEDIDA CAUTELAR cópia da Decisão exarada pelo Juiz de Direito Sólon Bitencourt Depaoli, a qual autorizou que os documentos referidos fossem franqueados para análise da Receita Federal do Brasil.

De acordo com os documentos probatórios carreados pelo Ministério Público do Estado de SC, se infere, em resumo, que a Empresa A S Bebidas Ltda. comercializava mercadorias sem a emissão de notas fiscais e, sendo assim, acarretou prejuízos ao Erário Público pelo não cumprimento regular de suas obrigações tributárias perante a Fazenda Pública.

LAUDO PERICIAL 164425/2011

O Laudo Pericial 164425/2011, emitido pelo Instituto Geral de Perícias do Núcleo Regional de Perícias de Joinville SC Secretaria de Estado da Segurança Pública de SC, foi realizado nos equipamentos de informática da Empresa A S Bebidas Ltda. (apreendidos nos estabelecimentos dessa Empresa em Chapecó e Videira) e respondeu os quesitos indicados às fls. 180/182, apresentando as informações solicitadas.

CONCLUSÕES DA FISCALIZAÇÃO

A partir das informações do Relato, fls. 180/182, e por meio de uma rápida digressão, percebeu-se que, por meio de software fornecido pela Empresa CTA Sistemas, a Empresa A S Bebidas Ltda possuía dois controles sobre suas vendas.

No primeiro estão as vendas com notas fiscais. Estas representam as vendas regulares, sendo que tais valores guardam relação com o montante de receitas declaradas à RFB.

O segundo corresponde às vendas totais da Empresa, ou seja, vendas com a emissão de nota fiscal e vendas sem a emissão de nota fiscal.

Ainda nesta senda, o Ministério Público de SC, por meio do Ofício 241/GAEKO/mrds/11, encaminhou à Receita Federal do Brasil cópia do Laudo Pericial 164425/2011 do Instituto de Criminalística, acompanhado de um DVD contendo informações digitais relativos aos arquivos acima citados.

Da análise dos documentos recebidos, constatou-se que a Empresa AS Bebidas Ltda. lograra proveito do esquema fraudulento multicitado, visto que tal esquema, na forma que foi edificado, lhe permitia manter um controle sobre todas as suas vendas (Arquivo Gerencial). Concomitantemente, verificou-se haver um controle relativo somente à parte das suas vendas declaradas ao Fisco (Arquivo Fiscal).

ESCUTAS TELEFÔNICAS

Constou dos autos, em síntese, cópia do Relatório de Interceptação Telefônica 08/GAEKO/2011 Chapecó (FINAL) do qual emergiam as seguintes informações:

A Empresa AS Bebidas Ltda, Matriz e Filial com sedes em Chapecó e Videira, respectivamente, comercializava bebidas sem a necessária emissão dos documentos fiscais, mercadorias estas que eram adquiridas da Empresa INAB Indústria Nacional de Bebidas Ltda Cervejas Colônia ao desamparo de documentos fiscais.

Por ocasião das vendas das mercadorias adquiridas irregularmente, a Empresa AS Bebidas Ltda, Matriz e Filial com sedes em Chapecó e Videira, respectivamente, emitia documentos "extrafiscais" denominados de "ORÇAMENTOS CLIENTES" que acompanhavam o transporte e eram deixados nos Adquirentes (bares e mercados) para fins de controle.

Tais documentos somente eram emitidos quando o sistema informatizado que gerenciava as vendas fornecido pela Empresa CTA Sistema Ltda. recebia informação codificada de "VIAGEM 81", significando que se tratava de uma venda sem documento fiscal.

TERMOS DE DEPOIMENTOS CONSTANTES DO PROCEDIMENTO INVESTIGATÓRIO CRIMINAL - MP DE SC

Ademais, constam dos autos cópias dos Termos de "Depoimento/Declarações/Interrogatório e Vida Pregressa", donde emerge a descrição do modus operandi da Empresa AS Bebidas Ltda., depoimentos esses de Pessoas encarregadas de criar e controlar os sistema informatizados da Empresa AS Bebidas Ltda., fls. 183/185, dai advindo a relevância de tais Depoimentos.

PROCEDIMENTO FISCAL

A partir dos Arquivos carreados pelo Ministério Público do Estado de SC, em especial aqueles exarados por obra do Laudo Pericial, extraíram-se as conclusões que permearam o Procedimento Fiscal, fls. 185/189.

A Empresa AS Bebidas Ltda. possuía sistema informatizado que lhe permitia o controle de vendas cujas receitas eram mantidas à margem de sua escrita regular.

No arquivo denominado de FISCAL, verificou-se constarem as receitas de vendas ancoradas em documento fiscal idôneo (emissão de nota fiscal), e que representavam aquelas declaradas ao Fisco.

(...)

Infere-se que os valores constantes desses Arquivos a título de vendas totais diferem daqueles valores contabilizados pelo Sujeito Passivo, conforme anexo RAZÃO (Demonstrativo dos totais de receitas contabilizadas).

Na planilha denominada de DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DAS RECEITAS – AS BEBIDAS LTDA., de lavra das Autoridades Fiscais, ficou demonstrada a discrepância entre a receita de vendas de mercadorias contabilizadas pelo Sujeito Passivo e aquela constante das vendas totais da Empresa, conforme apontado no Laudo Pericial.

Sendo assim, escancarada a divergência entre as receitas contabilizadas/declaradas e as receitas constantes do Arquivo carreado pelo Laudo Pericial, o Sujeito Passivo foi intimado por meio do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL 02.

Por meio do mesmo Termo o Sujeito Passivo foi instado a comprovar o custo das mercadorias vendidas relativas às vendas mencionadas no ARQUIVO GERENCIAL MENSAL LAUDO PERICIAL CHAPECÓ/VIDEIRA e que constavam dos Arquivos relativos às Unidades da AS Bebidas em Chapecó e Videira (constantes dos CDs encaminhados ao Sujeito Passivo).

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal 02 o Sujeito Passivo asseverou que "não reconhece as operações relacionadas nos Arquivos digitais, sendo que todas suas operações estão devidamente registradas nos documentos contábeis da Empresa (...).

Considerando a resposta do Sujeito Passivo, foram adotadas as seguintes providências por parte das Autoridades Fiscais:

ARBITRAMENTO - RESULTADO ANOS-CALENDÁRIO 2007/2009/2010/2011

Relativamente aos anos-calendário 2007, 2009, 2010 e 2011, o Sujeito Passivo fora optante pela apuração do IRPJ/CSLL pelas regras do lucro real anual, conforme DIPJ.

Às Pessoas Jurídicas que apuram seu resultado por meio do lucro real, a legislação tributária impõe requisitos, quais sejam, a de manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, fls. 186.

De tal requisito emerge que a legislação fiscal exige que a determinação do lucro real não pode prescindir de documentação hábil e idônea que confira ao registro contábil a garantia mínima dos seus efeitos tributários.

Não há de se considerar idônea a existência de duas escriturações por parte do Sujeito Passivo, quais sejam a escrituração denominada FISCAL, que se refere aos valores contabilizados e para os quais foi emitido documento fiscal idôneo, e a denominada GERENCIAL, na qual estão todas as vendas efetuadas pelo Autuado, e que por dedução da segunda em relação à primeira, dá conta da existência de valores relativos a receitas de vendas não oferecidas a tributação.

Por sua vez, entende-se que os valores correspondentes ao custo de aquisição de mercadorias e que guardam relação direta com a apuração da omissão de receitas (detectada pela falta de escrituração das vendas) podem ser levados em consideração na determinação da base tributável, haja vista que ao fim derivam, no período em questão, de operação vinculada àquela que está sendo tributada pelo Fisco. Da mesma forma, entende-se que cabe ao Contribuinte, como artífice único do ilícito, construir a prova (comprovação dos custos) em seu favor.

Sendo assim, por meio do Termo de Intimação Fiscal 02, o Sujeito Passivo foi instado a comprovar o custo das mercadorias vendidas relativas às vendas mencionadas no ARQUIVO GERENCIAL MENSAL LAUDO PERICIAL e que constam dos Arquivos relativos às Unidades da A S Bebidas em Chapecó e Videira, constantes dos CDs encaminhados ao Sujeito Passivo.

Quanto a essa indagação, em sua resposta o Contribuinte nada comprovou.

A existência de receitas de vendas de mercadorias mantidas à margem do conhecimento do Fisco bem como a inércia do Sujeito Passivo em comprovar o custo relativo a essas mercadorias justificam que o resultado dos anos-calendário de 2007/2009/2010 e 2011 seja apurado de acordo com as regras do lucro arbitrado, com arrimo no Decreto 3.000/1999 (RIR/1999).

A não escrituração dos totais de receitas denota que a contabilidade da Pessoa Jurídica não atende aos princípios consagrados pela legislação comercial e pela técnica contábil, evidenciando a não confiabilidade do lucro real apurado.

Deste modo, a escrituração comercial acompanhada do documentário fiscal é o meio material de conferir-se o resultado da Pessoa Jurídica, apurado com base no lucro real. Se a Empresa, ainda que intimada no curso da fiscalização, não a apresenta, cabível se torna o arbitramento do lucro com base na receita bruta conhecida. Nesse caso, a receita bruta conhecida do Sujeito Passivo é aquela contabilizada acrescida da receita omitida.

ANO CALENDÁRIO DE 2008 LUCRO PRESUMIDO

Nesse ano-calendário acima a Empresa AS Bebidas Ltda. apurou o IRPJ de acordo com as regras do lucro presumido, conforme DIPJ em anexo.

Conforme o art. 24 da Lei 9.249/1995, fls. 187, o lucro presumido do ano-calendário de 2008 foi recalculado de forma a contemplar a receita omitida pela Empresa AS Bebidas Ltda., montante este que consta da Coluna 10 Omissão Receitas Vendas de Mercadorias da planilha DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DAS RECEITAS – AS BEBIDAS LTDA.

Ainda com relação ao ano-calendário de 2008, apurou-se, com as devidas provas documentais, que as receitas relativas a "receitas de bonificação", "descontos obtidos" e "vendas de bens", colunas (4), (5) e (6) da planilha DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DAS RECEITAS – AS BEBIDAS LTDA. não foram oferecidas à tributação e também não foram declaradas na DIPJ respectiva.

LANÇAMENTO DE PIS E COFINS

O Autuado, originariamente, durante os anos-calendário de 2007, 2009, 2010 e 2011 apurou o PIS e a COFINS pelo regime não-cumulativo, haja vista que nesses anos-calendário foi optante pelo lucro real. Todavia, conforme exposto, a Fiscalização apurou o resultado para os anos-calendário citados na forma do lucro arbitrado, pelo que a apuração do PIS e da COFINS passou a atender os critérios da cumulatividade.

Não obstante parte expressiva das receitas do Autuado tenha gênese na venda de mercadorias (cervejas e refrigerantes) sujeitas à apuração monofásica do PIS e da COFINS, identificaram-se, nos Arquivos denominados de ARQUIVOS GERENCIAL MENSAL LAUDO PERICIAL CHAPECÓ 2007/2008/2009/2010/2011 e ARQUIVOS GERENCIAL MENSAL LAUDO PERICIAL VIDEIRA 2007/2008/2009/2010/2011, receitas de vendas de mercadorias sujeitas à apuração do PIS e da COFINS, não sujeitas à alíquota zero.

Os totais de receitas sujeitas à incidência do PIS e da COFINS compulsados nos Arquivos citados totalizaram os valores demonstrados, fls. 188.

Os valores tributados pelo Sujeito Passivo, conforme DACONS, totalizaram os montantes descritos, fls. 188/189.

Sendo assim, os montantes de receitas omitidas sujeitas ao PIS e à COFINS corresponderam aos valores discriminados às fls. 189.

Os valores descritos foram informados nos Autos de Infração de PIS/PASEP e de COFINS, como a infração 001 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP e 001 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS.

APURAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL

Conforme salientado, analisando os lançamentos contábeis disponibilizados pelo Contribuinte, as Autoridades Fiscais constataram a existência de receitas de vendas de mercadorias não contabilizadas e que não foram oferecidas à tributação pela Empresa A S Bebidas Ltda.

A omissão de receitas foi amiudada na planilha DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DAS RECEITAS – AS BEBIDAS LTDA. (coluna 10) e teve gênese nos Arquivos diretório / Videira / Quesito04 / VendasTotais e no diretório / Chapecó / Quesito04 / VendasTotais encaminhado pelo Laudo Pericial.

As informações da planilha DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DAS RECEITAS – AS BEBIDAS LTDA foram informadas no Auto de Infração de IRPJ da seguinte forma:

a) Omissão de Receitas de Vendas de Mercadorias (coluna 10) Informada como a infração 003 OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE RECEITA BRUTA MENSAL NA REVENDA DE MERCADORIAS OMISSÃO DE RECEITAS. Anos-calendário de 2007/2009/2010 e até 06/2011 (Lucro Arbitrado).

b) Venda de Mercadorias (coluna 3) – Referem-se às receitas contabilizadas pelo Sujeito Passivo. Informada como a infração 004 RECEITAS DA ATIVIDADE RECEITA BRUTA NA REVENDA DE MERCADORIAS RECEITAS CONTABILIZADAS. Anos-calendário de 2007/2009/2010 e até 12/2011 (Lucro Arbitrado).

c) Demais receitas do ano-calendário de 2008 (Soma das colunas 4, 5 e 6). Referem-se às demais receitas (bonificações, descontos obtidos e vendas de bens) contabilizadas pelo Sujeito Passivo, porém não declaradas. Informada como a infração 002 DEMAIS RECEITAS E RESULTADOS OUTRAS RECEITAS

CONTABILIZADAS E NÃO DECLARADAS. Ano-calendário de 2008 (Lucro Presumido).

d) Omissão de Receitas de Vendas de Mercadorias (coluna 10) Informada como a infração 001 OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE RECEITA BRUTA MENSAL NA REVENDA DE MERCADORIAS OMISSÃO DE RECEITAS. Ano-calendário de 2008 (Lucro Presumido).

e) Demais receitas do ano-calendário de 2007/2009/2010/2011 (Soma das colunas 4, 5 e 6). Referem-se às demais receitas (bonificações, descontos obtidos e vendas de bens) contabilizadas pelo Sujeito Passivo. Informada como a infração 005 DEMAIS RECEITAS E RESULTADOS OUTRAS RECEITAS VALORES CONTABILIZADOS (Lucro Arbitrado).

Do Demonstrativo de Apuração constante do Auto de Infração constaram os valores recolhidos (e declarados em DCTF) pelo Sujeito Passivo na forma de apuração originariamente por ele utilizada (real e presumido), e que foram deduzidos após se apurarem tais dados.

MULTA 150%

Com relação às infrações que dizem respeito às receitas de vendas de mercadorias omitidas (constantes dos Arquivos encaminhados pelo Laudo Pericial) pela Empresa AS Bebidas Ltda., a multa de ofício imputada foi a de 150 % pelas razões a seguir aduzidas:

A juízo das Autoridades Fiscais, o Autuado adotou conduta que teve por desiderato impedir o conhecimento por parte da Administração Tributária do total das Exações devidas pela mesma durante os anos-calendário de 2007 a 2011.

Durante o período fiscalizado (anos-calendário 2007 a 2011), a Empresa fiscalizada praticou de forma reiterada ato que modificou a característica essencial do fato gerador de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, de modo a reduzir o montante devido, ao omitir de sua escrituração contábil e fiscal vendas de mercadorias.

A constatação dos fatos ocorreu a partir da análise de documentos apreendidos na sede da Empresa AS Bebidas Ltda., o que foi amiudado por ocasião deste Relato.

A forma reiterada (05 anos) de omitir receitas de vendas (as quais eram controladas por meio de escrituração paralela), fruto de esquema organizado para lesar os cofres públicos, caracterizou a intenção do Agente (Titular da Empresa Fiscalizada) de produzir o resultado decorrente da prática daqueles atos, caracterizado pela redução do montante dos tributos devidos.

Para a correta apuração dos tributos devidos, necessário se faz a comparação das Declarações apresentadas pelo Sujeito

Passivo, com sua escrituração contábil e fiscal. No caso da Empresa Fiscalizada tal comparação é possível, porém os dados inseridos em sua escrituração contábil no período de 2007 a 2011 são inexatos, não refletem a realidade dos fatos, logo as Declarações apresentadas padecem de veracidade.

Este fato retardou o conhecimento da ocorrência do fato gerador por parte da Autoridade Fazendária, pois antes de a Ação Fiscal ser iniciada, o conhecimento que a Fazenda Pública possuía do fato gerador era o erroneamente informado pela Empresa Fiscalizada nas DIPJs e DACONs. Não fosse a Ação da Fiscalização, os fatos geradores do Auto de Infração não teriam chegado ao conhecimento da Administração Tributária.

Relativamente à infração 01, a multa de ofício considerada também foi a de 150%, visto que, não obstante tais receitas terem sido contabilizadas pelo Sujeito Passivo, não compuseram a apuração do seu resultado e tampouco foram declaradas em DIPJ. O fato de o Contribuinte apresentar DIPJs com informações falsas ou inexatas à Receita Federal do Brasil, ou de, embora estar obrigado a entregar tal Declaração, não tê-la feito, caracteriza a conduta prevista pelo artigo 2º da Lei 8.137/1990, fls. 191.

É na omissão do Contribuinte (não escrituração de receitas) ou na prestação de informações falsas (receitas escrituradas, porém não declaradas ao Fisco) que se verifica a fraude que justifica o percentual da multa aplicada, visto que, por meio dessas condutas, o Contribuinte se esconde, esperando que o Fisco nada descubra, e assim não possa exercer o seu direito (constituir o crédito tributário) no prazo decadencial, acarretando assim prejuízos aos cofres públicos.

Por todo o exposto, concluiu-se que o Autuado incorreu no disposto pelos artigos 71 e 72 da Lei 4.502, de 30/11/1964, os quais definem a conduta de sonegação e fraude, fls. 191.

Ao deixar de inserir na escrituração contábil e fiscal as informações relativas aos totais de suas vendas, a Empresa AS Bebidas Ltda. retardou o conhecimento por parte da Fazenda Nacional das circunstâncias materiais da obrigação tributária principal. A prática dessa inserção/utilização fez parte da rotina administrativa da Empresa Fiscalizada, o que comprovou que a intenção do Agente sempre foi de reduzir os tributos devidos.

Ao incorrer na prática de sonegação e fraude, o Contribuinte se sujeitou à multa prevista pelo §1º do artigo 44 da Lei 9.430/1996, com redação dada pela Lei 11.488/2007, fls. 191/192.

Desta maneira, frente às ações/omissões do Autuado, as Autoridades Fiscais fixaram a multa de ofício em 150% no que se refere às infrações citadas.

MULTA 75%

Com referência às infrações 04 e 05, a multa de ofício considerada foi a de 75%, visto que tais valores estavam contabilizados e haviam sido declarados à RFB por meio da DIPJ e da DACON. Tais valores somente constam do Auto de Infração por conta da alteração (pela Fiscalização) do regime de apuração de lucro real para lucro arbitrado.

PRAZO DECADENCIAL

Tendo sido apurado que o Contribuinte não declarara à RFB os resultados tributáveis por ele obtidos, e ficando configurado o evidente intuito de fraude, afastou-se a aplicação do disposto pelo § 4º do art. 150 do CTN (homologação tácita) e se levou a contagem do prazo decadencial para efetivação do Lançamento de Ofício para o disposto pelo inciso I do art. 173 do mesmo CTN.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS

Com relação aos fatos mencionados no Termo descrito, formalizou-se a Representação Fiscal para Fins Penais nos Autos do Processo Administrativo Fiscal Digital 13982.721050/2012-10.

FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

A par da fundamentação legal mencionada no Relato do Termo descrito, a base legal da Autuação demonstrada constou do quadro ENQUADRAMENTO LEGAL dos Autos de Infração lançados.

ARROLAMENTO DE BENS

O processo de arrolamento de bens foi formalizado nos Autos do Processo Administrativo Fiscal Digital 13982.721053/2012-45 (Empresa), 13982.721052/2012-09 (Sra. Alessandra), 13982.721051/2012-56 (Sr. Sidinei).

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Entendeu-se que os Administradores da Empresa AS Bebidas Ltda. e que, conforme o Contrato Social constante dos autos, são os Senhores SIDNEI ALBERTI e ALESSANDRA DE MELLO RODRIGUES, devem ser considerados Sujeitos Passivos Solidários da Autuação descrita, haja vista que, a juízo das Autoridades Fiscais, ficou caracterizado o disposto pelo inciso III do artigo 135 do CTN, fls. 192/193.

É de se ressaltar que os Senhores SIDNEI ALBERTI e ALESSANDRA DE MELLO RODRIGUES, enquanto Administradores da Empresa A S Bebidas Ltda., estavam em posição de influir para a não ocorrência das infrações.

No sentido da natureza solidária da obrigação, foi trazida à colação Jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, fls. 193.

DISPOSIÇÕES FINAIS

O descrito TERMO DE VERIFICAÇÃO E DE ENCERRAMENTO DE AÇÃO FISCAL fez parte integrante dos Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS constantes dos autos. Na mesma data do Termo descrito, também foram entregues ao Sujeito Passivo cópias dos seguintes documentos: Autos de Infração, DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DAS RECEITAS A S BEBIDAS LTDA., TERMO DE VERIFICAÇÃO E DE ENCERRAMENTO DE AÇÃO FISCAL, e foram devolvidos ao Sujeito Passivo os Livros de Apuração do Lucro Real – LALUR dos anos-calendário de 2007, 2009, 2010 e 2011. E, para surtir os efeitos legais, lavrou-se o Termo descrito, em três vias de igual teor e forma, assinado pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e pelo Representante/Preposto do Sujeito Passivo.

Quanto ao teor das impugnações apresentadas pelos sujeitos passivos, assim relatou a decisão recorrida:

Como se pode extrair dos autos do Processo Tributário Administrativo, o Agente Fiscal utilizou, como suporte probatório para a capitulação da infração, exclusivamente documentos originários dos autos 049.11.0005501, 049.11.0016791 e 049.11.0017038, todos da Vara Única da Comarca de Pinhalzinho/SC.

A prova produzida teria sido realizada sem ser oportunizado o exercício do contraditório e ampla defesa pelos próprios Réus, violando garantias constitucionais fundamentais para a validade do processo que importou na constituição do crédito.

Desta forma, o Contribuinte impugna e contesta a sanção imposta, posto que imputada prática de infração tributária material, sem a devida comprovação documental do ocorrido.

Nulidade Lançamento Tributário - Violação Súmula Vinculante 24 STF.

A Súmula Vinculante 24 do STF, nos termos do art. 103A da CF, impõe a todos os Órgãos do Poder Judiciário, bem como à Administração Pública Federal, Estadual e Municipal, a impossibilidade de tipificação de crime material contra a ordem tributária antes do lançamento definitivo do débito.

Esta posição acolhida pela Corte Suprema do País impossibilita que qualquer procedimento criminal, principal ou investigativo, relacionado a ilícitos tributários, seja promovido sem a efetiva constituição de crédito por parte do competente procedimento administrativo fiscal finalizado, quando se vislumbra a constituição definitiva do débito.

No caso dos autos, a Autuação Fiscal originou-se de ato de cumprimento a procedimento penal preparatório onde se autorizou judicialmente a quebra do sigilo telefônico e busca e

apreensão de bens de Empresas, inclusive da AS Bebidas Ltda., sob fundamento de alegado ilícito tributário.

A investigação criminal instaurada contra as Empresas tinha como fato preponderante a suspeita de possíveis ilícitos tributários, os quais poderiam ser comprovados com a atuação presente dos Auditores-Fiscais junto à Pessoa Jurídica suspeita, e não através de procedimento investigatório sem qualquer justa causa, sob pena de desrespeito à Súmula Vinculante 24.

Sabe-se, igualmente, que a Fazenda Estadual tem competência e liberdade para fiscalizar as Empresas que realizem atividades sujeitas à incidência tributária de competência estadual, inclusive acerca do cumprimento ou não de obrigações tributárias.

Assim, toda a prova colhida no procedimento penal instaurado está maculada por vício insanável, devendo ser imediatamente inutilizado todo o material colhido e utilizado como fundamento do Lançamento do crédito, pelo que se destaca Decisão Judicial, fls. 36.480/36.481.

Não fosse tamanha ilegalidade na instauração de Procedimento Investigatório sem a devida constituição do crédito em desfavor do Investigado, o Fisco utilizou-se de tais informações para efetuar o Lançamento combatido.

A ilegalidade da determinação de quebra desse sigilo e também da busca e apreensão, bem como o descumprimento da Súmula Vinculante 24, que desencadearam a Autuação, contaminam o Ato, tornando-o nulo de pleno direito, verificado o que afirmou o Superior Tribunal de Justiça na esteira desse entendimento, fls. 36481/36482.

Ademais, a quebra de sigilo telefônico e a busca e apreensão são fatos diretamente ligados à prática de crimes, atos estes desnecessários à Fazenda Estadual, já que cabe a esta intimar o Contribuinte para apresentar, em determinado prazo a ser assinalado, os documentos que o Fisco entende necessários à apuração do cumprimento da legislação tributária.

Importante colocar, outrossim, que o Código de Proteção ao Contribuinte (Lei Complementar 313/2005) estabelece, em seu artigo 43, que: "a comunicação pela Administração Tributária ao Ministério Público, contra o Contribuinte, pela eventual prática de crime contra a ordem tributária, só poderá ser apresentada após o encerramento do processo administrativo que confirme o crédito tributário".

Tal dispositivo vai ao encontro do que determinou o STF na proposta de Súmula Vinculante 24, assim como já vinham decidindo ambas as Cortes Superiores, quando ficou claro que qualquer ato relacionado à persecução criminal, mesmo os preparatórios, que tenham ligação direta com o inadimplemento de tributos, só podem ser realizados após esgotado o

procedimento administrativo que apurou e constituiu o referido crédito.

Portanto, o procedimento tributário a partir de Ato Judicial ilegal será também nulo de pleno direito, pelo princípio da contaminação dos atos realizados em decorrência de ato declarado nulo, assim como o é a Notificação Fiscal que a ele seguiu.

DECADÊNCIA - EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - 2007

Tratando-se de tributo por homologação, para que o Fisco analise o Lançamento e apure divergências, o prazo decadencial se extingue em cinco anos da ocorrência do fato gerador, na esteira do que dispõe o §4º do art. 150 do CTN, fls. 36.483.

O fato gerador do tributo ocorre com o auferimento da receita, como dispõe o art. 2º do Decreto 4.524/2002.

Como se verifica do processo administrativo, a Exigência Fiscal e o Auto de Infração foram científicos ao Contribuinte somente no final do mês de outubro de 2012.

Por lei, e para a efetivação da segurança jurídica garantida pela Constituição, todos os Lançamentos efetuados antes do prazo de cinco anos da Exigência Fiscal restaram definitivamente homologados na forma como realizados pela Contribuinte, operando-se a decadência, no presente caso, a todos os fatos geradores e Declarações até o mês de setembro de 2007, sendo pacífica nesse sentido a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, o que é corroborado com a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, fls. 36.484/36.485.

Acrescenta-se que o próprio Termo de Verificação confirmou que no ano de 2007 houve a efetiva declaração dos créditos tributários exigidos, com o recolhimento dos valores devidos. Portanto, mesmo que haja a constituição complementar dos créditos por meio do Lançamento de ofício, devem estes créditos respeitar o disposto no art. 150, §4º, do CTN.

Assim, há de se reconhecer a decadência quanto aos créditos cujo fato gerador foi constituído até setembro de 2007.

Operou-se a decadência, também, quanto à aplicação das penalidades e multas impostas aos créditos anteriores a setembro de 2007, visto que, para que seja subsistente a sanção, necessária a constituição de crédito, o que não pode ser perfectibilizada sobre estes períodos, pela extinção do crédito resultante da configuração da decadência.

Desta forma, atingido o crédito pela decadência, deve este ser extinto, bem como afastada a aplicação da multa pelo seu Lançamento de Ofício.

UTILIZAÇÃO DE PROVAS ACOSTADAS POR MEIO DE COMPARTILHAMENTO. PRODUÇÃO DE PROVA REALIZADA EM ARREPIO AO DEVIDO PROCESSO LEGAL

Extraiu-se da análise dos documentos juntados ao processo administrativo tributário que o Auto de Infração impugnado teria se apoiado unicamente em declarações prestadas em fase de procedimento investigatório promovido pelo Ministério Público Catarinense.

Grande parte das Declarações acostadas foram colhidas na presença tão somente do Representante do Parquet e de Auditor da Secretaria da Fazenda de Santa Catarina, em nenhum deles foi possibilitado o exercício do contraditório por parte do Contribuinte principal, tampouco com a participação do Contribuinte Solidário.

Todavia, apesar de não ter sido possibilitado o exercício do contraditório que abarca o devido processo legal, essencial para validade do processo judicial e administrativo, o Ente Fiscal teria utilizado tais provas para imputação de suposta infração tributária ao Contribuinte, o que atentaria contra a legalidade processual.

Toda a prova colhida no procedimento investigatório que foi compartilhado com este Ente Fiscal teria se resumido a declarações prestadas, sem qualquer prova documental que sustentasse as afirmações obtidas, em total desrespeito ao devido processo legal.

(...)

Assim, não sendo possível a utilização dos documentos compartilhados, por ausência de contraditório, e não colhido pelo Agente Fiscal qualquer outro meio de prova capaz de sustentar o Auto de Infração impugnado, a rejeição da Notificação é medida que se impõe.

UTILIZAÇÃO DE PRESUNÇÃO. ILEGALIDADE. ÓNUS DA PROVA QUE COMPETE À ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA DE PROVA.

A Autoridade Fiscal valeu-se da presunção para a constituição do crédito tributário objeto da Notificação Fiscal.

Vale repetir: "A partir dos arquivos carreados pelo Ministério Público do Estado de SC, em especial aqueles exarados por obra do Laudo Pericial, extraem-se as seguintes conclusões que permearam o presente procedimento fiscal".

A utilização de presunções no Direito Tributário deve ser realizada com parcimônia, pois a utilização de premissas fáticas não comprovadas através de prova robusta normalmente culminam em erro.

Todavia, o Auto de Infração teria sido embasado tão somente em prova testemunhal, sem qualquer prova material que tivesse o condão embasar tais depoimentos.

O Auto de Infração narrou suposta venda de mercadoria sem a devida emissão de nota fiscal e sem escrituração nos documentos fiscais, razão pela qual foi promovido Lançamento de Ofício, aplicando-se multa de 150% por configuração de fraude, nos seguintes termos:

(...)

É leviano o lançamento de tributo embasado em suposta fraude relatada em depoimentos sem a devida comprovação material do fato.

Vale frisar, que o Fisco se limitou a lançar todas as supostas vendas de mercadorias informadas pelo Ministério Público do Estado de Santa Catarina, sem efetivar o efetivo cotejo entre a relação de vendas de mercadorias e as escriturações fiscais apresentadas.

Agindo assim, o Agente Fiscal utilizou o método presuntivo de que todas as movimentações apresentadas como não acompanhadas de documento fiscal foram efetivadas. Ocorre que essa presunção pode ser facilmente refutada, porquanto agindo da mesma forma o Fisco Estadual notificou diversas Empresas, sendo que em sua grande maioria foram anuladas as Notificações, porquanto existiam as notas fiscais e escriturações.

(...)

O Contribuinte/Impugnante agiu sempre dentro dos limites da lei, jamais sonegando um único centavo em impostos, não tendo praticado nenhuma irregularidade. Todas as operações realizadas foram lícitas, com o cumprimento de todas as obrigações fiscais.

Assim, requereu o Contribuinte a aplicação da lei, declarando a legitimidade dos atos praticados por falta de comprovação individualizada e específica a respeito de cada uma das operações de venda e entrega de mercadorias realizadas e que serviram de base de cálculo para a imposição da multa objeto da Notificação Fiscal.

Não fosse isso, importante consignar que, além de o Agente Fiscal indevidamente utilizar os documentos compartilhados para apuração do crédito tributário, o Fisco utilizou as conclusões tiradas do Ministério Público Estadual para formar seu convencimento quanto à suposta ocorrência de fraude e sonegação.

Ou seja, não teria sido feita a correta apuração dos fatos por parte do Ente Fiscal capaz de deixar indene de qualquer dúvida a conclusão tirada pela Fiscalização.

Relatou a Autuação Fiscal, corroborada pelos documentos apresentados, que durante todo o período objeto da Autuação, teria havido a efetiva declaração e recolhimento do tributo declarado. Tal fato é inconteste, seja pelo próprio Agente Fazendário, quanto pela documentação compartilhada.

Todavia, mesmo sendo confirmado o recolhimento dos tributos declarados, vislumbrar-se-ia na Autuação a inexistência de qualquer desconto referente a tais valores, o que implica em grave irregularidade.

Ao assim agir o Sujeito Ativo tributário está exigindo valores indevidos, porquanto já teria havido adimplemento, mesmo que parcial, dos valores cobrados pela Notificação.

Essa irregularidade não se resumiria a apenas uma competência tributária, mas a todas as competências, o que implicaria em nulidade que só poderá ser sanada com o cancelamento do Auto de Infração.

Não fosse a falta do desconto entre as verbas efetivamente recolhidas e os créditos complementares lançados, pela alteração no regime de tributação do Lucro Real para o Lucro Arbitrado, verifica-se que sobre esse crédito complementar foi aplicada multa isolada no percentual de 75%, em total dissonância ao Ordenamento Legal posto.

A aplicação da multa de 75% é possibilitada pelo art. 44, I, da Lei 9.430/1996, porém limitada à diferença do imposto não recolhido.

Assim, tendo havido a desconsideração do valor declarado e recolhido para a constituição do total devido, o Agente Fiscal teria aplicado de forma equivocada a multa, utilizando como base de cálculo todo o valor lançado e não a diferença de valor, como prescreve a norma legal, razão pela qual deveria ser cancelada a infração.

APLICAÇÃO DE LUCRO PRESUMIDO AO ANO DE 2008. IMPOSSIBILIDADE.

O Auto de Infração combatido partiu da premissa da equivocada presunção de que teria havido circulação de mercadoria sem a efetiva emissão e escrituração junto aos documentos fiscais, tendo, sob essa ótica, desconsiderado os documentos fiscais da Empresa e, ausentes tais documentos exigidos, alterou-se a metodologia de apuração do Lucro da Pessoa Jurídica de Lucro Real para Lucro Arbitrado.

Ocorre que tal premissa, no entender do Agente Fiscal, só seria válida para os anos-calendário 2007/2009/2010/2011, porquanto nesses anos a apuração do Lucro da Empresa se dera pela modalidade do Lucro Real, tendo sido excluído da implicação do Lucro Arbitrado o ano-calendário 2008.

Entretanto, essa distinção não pode ser aceita pelo Contribuinte, vez que, por determinação legal do art. 530, II, do Decreto 3.000/1999, se consideradas imprestáveis as escriturações fiscais que o Contribuinte estiver obrigado a manter, deve o lucro ser obtido através do Lucro Arbitrado.

Não há qualquer preceito normativo que possibilite a aplicação do Lucro Presumido quando não dada confiabilidade às escriturações fiscais.

Portanto, por imposição legal, inaplicável a apuração do lucro através do Lucro Presumido.

Pelo que se extrai da Autuação, a suposta fraude implementada não resultaria em mera omissão de receita que possibilitasse a aplicação do art. 24 da Lei 9.249/1995.

Ademais, como narrado anteriormente, o Agente Fiscal teria considerado imprestáveis os documentos fiscais do Contribuinte, não podendo, com isso, aplicar o Lucro Presumido ao ano-calendário 2008, apenas sob o argumento de ser mais gravoso ao Contribuinte.

Portanto, caso mantida a Autuação, mesmo que embasada em presunção infundada, porquanto ausente o devido cotejo analítico dos dados apresentados por compartilhamento e os apresentados pela Empresa quando do recolhimento dos tributos, deve ser aplicada sobre os valores de 2008 a modalidade do Lucro Arbitrado.

Em 19 de julho de 2013, a terceira Turma da Delegacia de Julgamento de Fortaleza julgou improcedente, por unanimidade, a pretensão dos responsáveis solidários, mantendo integralmente os lançamentos efetuados. Isso porque a decisão contida no Acórdão nº 08-25.986 da 3ª Turma da DRJ/FOR não conheceu da impugnação da Pessoa Jurídica, por intempestiva, e julgou apenas as impugnações das Pessoas Físicas com sujeição passiva solidária.

Inconformada com a decisão, a interessada interpôs Recurso Voluntário, no qual repetiu, basicamente, os argumentos da impugnação. Também apresentaram voluntários, nos mesmos termos da pessoa jurídica, os sócios solidários.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação e julgamento.

Posteriormente, foram protocolizadas, pelos sujeitos passivos, retificações aos Recursos Voluntários, no intuito de alterar o disposto no item 4 da peça de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, Relator

Os recursos são tempestivos e atendem aos pressupostos legais.

De plano, ressalte-se que a impugnação apresentada pela Contribuinte foi considerada intempestiva na decisão de 1^a instância, conforme já relatado.

Apesar disso, como os recursos voluntários apresentados pelos responsáveis solidários são praticamente idênticos ao interposto pela Contribuinte, os argumentos de defesa serão integralmente apreciados neste voto.

Preliminamente, pugna a defesa pela aplicação do princípio da legalidade tributária, com a tese de que, em nome da verdade material, devam ser aceitos os documentos juntados posteriormente à impugnação.

A análise dos referidos documentos nos leva a concluir que se trata de enorme apanhado de notas fiscais, que supostamente subsidiariam e confeririam legitimidade às operações da empresa. Conquanto não vislumbre óbice em aceitá-los, destaco que a mera apresentação das notas, sem qualquer planilha ou análise que justifique a sua apreciação, em nada altera o meu entendimento acerca do caso, de forma que aceito os documentos, da forma como acostados aos autos.

Todavia, considero desnecessária, como requer a defesa, a conversão do julgamento em diligência, posto que entendo presentes nos autos todos os elementos necessários à análise do caso, com a consequente possibilidade de livre convicção dos julgadores, conforme prescreve o artigo 18 do Decreto n. 70.235/72:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Ante o exposto, rejeito o pedido de diligência formulado.

Ainda em caráter preliminar, aduz a defesa que houve decadência para os períodos anteriores a setembro de 2007, visto que não foram efetuados pagamentos a título de IRPJ e CSLL porque a base de cálculo de tais exações teria sido negativa no período. Na mesma linha de raciocínio, afirma que também não houve pagamentos de PIS e COFINS no período porque apurou "excesso de créditos em relação aos débitos".

Não assiste razão à defesa. A ausência de pagamento desloca o *dies a quo* para início da contagem do prazo decadencial, nos termos do artigo 173, I, do CTN, para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Com a publicação do Recurso Especial n. 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, que teve como relator o Ministro Luiz Fux, a matéria encontra-se definida no âmbito do Superior Tribunal de Justiça e deve, portanto, ser seguida neste Colegiado, nos seguintes termos:

*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. *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 inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, existindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/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, inilvidavelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, 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., 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).*

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)

De se notar ainda que, no caso sob análise, houve qualificação da multa no caso de certas receitas, o que, por si só, também ensejaria, nessas hipóteses, a aplicação do artigo 173, I, do CTN.

Conquanto se tenha apurado, conforme relato da decisão recorrida, pagamento apenas no caso da CSLL, ainda assim não se materializaram os efeitos da decadência, conforme bem apontado naquele acórdão:

Lançamento da CSLL, ano-calendário 2007:

No que se refere ao Lançamento da CSLL, embora deva ser considerado efetivamente ocorrido o fato gerador à semelhança do IRPJ, ou seja, tributação pelo Lucro Real e apuração Anual, ano-calendário de 2007, em 31 de dezembro deste ano, como foi verificada a ocorrência de pagamento dessa Contribuição, conforme registrado pelos Sistemas da Receita Federal do Brasil (RFB), de acordo com o Extrato a seguir reproduzido, tornou-se aplicável a esse tópico o art. 150 do CTN – Lançamento por Homologação.

Assim, no presente caso, o termo inicial para contagem do prazo decadencial da CSLL é o dia 31/12/2007, o qual encerra em 31/12/2012. Como os Autuados (Pessoas Físicas Solidárias) foram cientificados do Lançamento em 05/10/2012 e 09/10/2012, fls. 36.316/36.222, legítimo, também, o Lançamento da referida Contribuição.

Assim, ante o conjunto de fatos e respectivos efeitos jurídicos, rejeito a preliminar de decadência suscitada.

Quanto à nulidade do lançamento, por suposta violação à Súmula 24 do STF, sob o argumento de que teria havido ilegalidade na instauração do procedimento investigatório, entendo que descabe a pretensão da defesa.

A Súmula Vinculante 24 do STF determina:

Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo.

Parece-me evidente que o comando acima dirige-se ao Ministério Público, titular da ação penal prevista na Lei n. 8.137/90. Nada impede, nesse sentido, que provas colhidas e comunicadas oficialmente, pelo Ministério Público e pela Justiça Estadual de Santa Catarina, sejam utilizadas pelas autoridades da Receita Federal. Aliás, este é o exato teor do ofício encaminhado ao fisco federal.

Trata-se, pois, de conjunto probatório lícito, obtido por autoridades competentes e repassado, para providências, para a Receita Federal. Sua inclusão nos autos, portanto, em nada colide com o preceito esposado pelo artigo 30 da Lei n. 9.784/99:

Art. 30. São inadmissíveis no processo administrativo as provas obtidas por meios ilícitos.

Nesse sentido, afasto todos os argumentos da Recorrente acerca da invalidade das provas trazidas aos autos, assim como entendo que a Súmula Vinculante 24 não cuida de hipótese veiculada neste processo.

Também descabe o argumento de que as autuações ocorreram por mera presunção, sem qualquer prova material que embasasse os depoimentos tomados pelas autoridades de Santa Catarina ou os documentos compartilhados pelo Ministério Público.

Como bem destacado na decisão recorrida:

*Conforme amplamente mencionado e descrito nos autos, de acordo com os documentos probatórios carreados pelo Ministério Público do Estado de Santa Catarina (SC), inferiu-se que a Empresa Autuada comercializava mercadorias **sem a emissão de notas fiscais**, havendo sido verificado que, a partir das informações detectadas em pesquisas realizadas nos equipamentos de informática da Autuada, conforme Laudo Pericial emitido pelo Instituto Geral de Perícias do Núcleo Regional de Perícias de Joinville SC Secretaria de Estado da Segurança Pública de SC, que a Empresa Autuada, por meio de software fornecido pela Empresa CTA Sistemas, possuía dois controles sobre suas vendas, caracterizando-se o primeiro pelas vendas com notas fiscais ou vendas regulares, cujos valores guardavam relação com o montante de receitas declaradas à RFB, e o segundo correspondendo às vendas totais da Empresa, ou seja, vendas com a emissão de nota fiscal e vendas sem a emissão de nota fiscal. De posse de tais dados, deduziu-se que a receita real do Contribuinte constituiu-se da receita contabilizada acrescida da receita omitida. (grifamos)*

Trata-se, portanto, de prova direta, baseada em **dois arquivos pertencentes à própria empresa**, nos quais a fiscalização, conforme relatado no Termo de Verificação, apurou que os valores totais de vendas diferem daqueles escriturados pela Contribuinte. Tanto assim que foi elaborada planilha com o demonstrativo de apuração de receitas, que foi objeto de intimação específica à empresa, que em resposta disse, apenas, que "não reconhecia as apurações relacionadas nos arquivos digitais".

Quanto ao argumento de que devem ser descontados da base de cálculo apurada pela fiscalização os "descontos incondicionais" dados por fornecedores, entendo que não há matriz jurídica para tal procedimento.

Diz a defesa que recebia, a título de bonificação, mercadorias em quantidade superior ao adquirido dos fornecedores, notadamente da empresa INAB (conforme notas acostadas aos autos, junto com os recursos voluntários). Em seu entendimento, tratar-se-ia de procedimento corriqueiro no mercado, conhecido como "dúzia de treze", e que a quantidade a maior deveria ser considerada como desconto incondicional e, portanto, o valor correspondente não estaria sujeito à tributação.

O argumento, de certa forma inusitado, cai por terra a partir do próprio exemplo trazido pela interessada. De se notar que consta dos voluntários nota fiscal que

demonstraria tal circunstância, ou seja, a existência da suposta "bonificação não tributável". Ocorre que a análise da referida nota nos leva a concluir em sentido contrário, pois o campo desconto aparece "zerado" (fls. 36.825).

Aliás, parece irrazoável, segundo o raciocínio da defesa, que na nota fiscal mencionada, cujo aquisição total seria de 900 litros de *chopp*, 30% dessa quantidade, ou seja, 270 litros, sejam objeto do tal "desconto incondicionado". Esse montante, matematicamente, é muito superior ao argumento de "dúzia de treze", formulado pelos interessados. Como a nota fiscal indica, inclusive, que esses 270 litros compuseram a base de cálculo do ICMS, parece-me desprovido de sentido o argumento, razão pela qual afasto-o.

Ademais, os interessados nem se deram ao trabalho de apresentar planilhas, estudos ou análises exaustivas que demonstrassem, de modo cabal, a existência de tal prática, pugnando apenas pela conversão do julgamento em diligência para reajuste da base de cálculo.

A defesa também contesta a utilização do lucro arbitrado para o 3º e 4º trimestres de 2011, sob o argumento de que "não foi encontrada receita omitida para os meses entre julho e dezembro".

Acerca do arbitramento do lucro para os exercícios de 2007, 2009, 2010 e 2011, assim se manifestou o acórdão de 1ª instância, cujos raciocínio acolho integralmente:

Não há de se considerar idônea a existência de duas escriturações por parte do Sujeito Passivo, quais sejam a escrituração denominada FISCAL, que se refere aos valores contabilizados e para os quais foi emitido documento fiscal idôneo, e a denominada GERENCIAL, na qual estão todas as vendas efetuadas pelo Autuado, e que por dedução da segunda em relação à primeira, dá conta da existência de valores relativos a receitas de vendas não oferecidas a tributação.

Por sua vez, entende-se que os valores correspondentes ao custo de aquisição de mercadorias e que guardam relação direta com a apuração da omissão de receitas (detectada pela falta de escrituração das vendas) podem ser levados em consideração na determinação da base tributável, haja vista que ao fim derivam, no período em questão, de operação vinculada àquela que está sendo tributada pelo Fisco. Da mesma forma, entende-se que cabe ao Contribuinte, como artífice único do ilícito, construir a prova (comprovação dos custos) em seu favor.

Sendo assim, por meio do Termo de Intimação Fiscal 02, o Sujeito Passivo foi instado a comprovar o custo das mercadorias vendidas relativas às vendas mencionadas no ARQUIVO GERENCIAL MENSAL LAUDO PERICIAL e que constam dos Arquivos relativos às Unidades da AS Bebidas em Chapecó e Videira, constantes dos CDs encaminhados ao Sujeito Passivo.

Quanto a essa indagação, em sua resposta o Contribuinte nada comprovou.

A existência de receitas de vendas de mercadorias mantidas à margem do conhecimento do Fisco bem como a inércia do Sujeito Passivo em comprovar o custo relativo a essas

mercadorias justificam que o resultado dos anos calendários de 2007/2009/2010 e 2011 seja apurado de acordo com as regras do lucro arbitrado, com arrimo no Decreto 3.000/1999 (RIR/1999).

A não escrituração dos totais de receitas denota que a contabilidade da Pessoa Jurídica não atende aos princípios consagrados pela legislação comercial e pela técnica contábil, evidenciando a não confiabilidade do lucro real apurado.

Deste modo, a escrituração comercial acompanhada do documentário fiscal é o meio material de conferir-se o resultado da Pessoa Jurídica, apurado com base no lucro real. Se a Empresa, ainda que intimada no curso da fiscalização, não a apresenta, cabível se torna o arbitramento do lucro com base na receita bruta conhecida. Nesse caso, a receita bruta conhecida do Sujeito Passivo é aquela contabilizada acrescida da receita omitida.

Entendo que a imprestabilidade da escrituração mantida pela empresa macula todos os exercícios que tiveram o lucro arbitrado, independente do fato, hipotético, de que em algum mês não tenham sido constatadas omissões de receitas. Aliás, caberia à empresa demonstrar o alegado, por meio de documentos e provas hábeis, o que não ocorreu no presente caso.

Também não há como aceitar, por insuficiência de provas, a tese de que parte das operações tributadas refere-se a transferências entre os estabelecimentos da empresa. Isso porque os interessados não demonstram quais seriam essas operações, individualizando-as e apresentando as respectivas notas fiscais de remessa.

De nada adianta mencionar, a título de exemplo, uma página do Razão de 2011, visto que a escrituração contábil foi afastada justamente por não refletir, dentro dos parâmetros legais, a real atividade da empresa. Conquanto se possa admitir que houve transferências entre os estabelecimentos, a legitimidade e o detalhamento dessas operações carecem de demonstração cabal, o que seria possível, por exemplo, mediante a apresentação da respectiva documentação, algo que não foi feito ao longo da fiscalização nem tampouco juntado posteriormente ao processo.

No que tange à possibilidade de dedução da base de cálculo relativa ao lucro presumido apurado em 2008, entende a Recorrente que há valores pagos que não foram considerados pela fiscalização, nos seguintes termos (grifos no original):

Observa-se à fl. 12 do processo administrativo a dedução do montante de R\$ 7.083,12 do cálculo do IRPJ adicional, muito embora a DIPJ do exercício 2009 demonstre que no 1º Trimestre de 2008 a Recorrente declarou o valor de R\$ 26.707,55, tendo recolhido esse montante, conforme comprovantes de pagamento que ora se junta (R\$6.083,24, R\$6.173,37 e R\$14.450,94). A mesma situação ocorreu em relação aos demais trimestres, onde se observa uma dedução de R\$ 5.294,25 no 2º Trimestre quando deveria ser de R\$ 22.235,62; de R\$ 5.281,90 para o 3º Trimestre quando deveria ser o montante de R\$ 22.204,73; de R\$ 9.947,68 para o 4º Trimestre quando deveria ser o valor de R\$ 33.869,18.

Relativamente à CSLL o mesmo fato pode ser verificado dos comprovantes de pagamentos que ora se junta e da DIPJ do exercício 2009. No 1º Trimestre de 2008 a Recorrente declarou e recolheu o montante de R\$ 17.662,08; no 2º Trimestre o valor de R\$ 15.247,23; no 3º Trimestre o valor de R\$ 15.230,54 e no 4º Trimestre o valor de R\$ 21.529,36. Em todos esses períodos a autoridade fiscal não deduziu quaisquer valores da CSLL devida pela Recorrente, conforme se observa das fls. 120/123.

Todavia, o argumento está incorreto.

A fiscalização informa que descontou do montante autuado os valores que foram declarados na DIPJ relativa a 2008. Ao observarmos a declaração, de fls. 262 a 265, contatamos que o imposto apurado pela empresa, para o primeiro trimestre, foi de **R\$ 26.707,55**, exatamente aquele que consta dos comprovantes de pagamento apresentados junto com o Recurso Voluntário (fls. 37.559 e seguintes).

Assim, conclui-se que os valores recolhidos pela empresa dizem respeito aos montantes originalmente declarados.

No entanto, os cálculos da fiscalização são relativos ao valor que deixou de ser declarado e **que deve ser acrescido** na determinação da base tributável, conforme planilhas de fls. 12 e seguintes, que integram os Autos de Infração. Como ali se apura o valor a ser adicionado à base declarada, decorrente dos procedimentos de auditoria, está correto o raciocínio do Fisco, que autuou a diferença sonegada e apenas descontou, no cálculo do adicional, o valor já oferecido à tributação pela empresa.

A análise dos demais trimestres de 2008 nos leva a idêntica conclusão, razão pela qual não assiste razão à interessada.

Em relação à tributação reflexa, especialmente quanto ao PIS e à COFINS, também agiu corretamente a fiscalização, que assim descreveu o procedimento:

A autuada originariamente durante os anos calendários de 2007, 2009, 2010 e 2011 apurou o PIS e a COFINS pelo regime não cumulativo, haja vista que nestes anos calendários foi optante pelo lucro real. Conforme exposto no item 7.1 acima, esta fiscalização apurou o resultado para os anos calendários citados na forma do lucro arbitrado, sendo assim, a apuração do PIS e da COFINS deve passar a atender os critérios da cumulatividade.

Em que pese parte expressiva das receitas da autuada tenha gênese na venda de mercadorias (cervejas e refrigerantes) sujeitas à apuração monofásica do PIS e da COFINS, identificamos nos arquivos denominados de ARQUIVO GERENCIAL MENSAL - LAUDO PERICIAL CHAPECÓ 2007/2008/2009/2010/2011 e ARQUIVO GERENCIAL MENSAL - LAUDO PERICIAL VIDEIRA 2007/2008/2009/2010/2011, (em anexo) receitas de vendas de mercadorias sujeitas à apuração do PIS e da COFINS. (ou seja, não sujeitas a alíquota zero).

Os cálculos relativos ao PIS e à COFINS constam das tabelas de fls. 188 e 189 e estão de acordo com a legislação de regência, razão pela qual não merece reparos a decisão recorrida, inclusive no que respeita às infrações penalizadas com 75% a título de multa.

Na sequência do raciocínio, também devem ser mantidas as autuações decorrentes da omissão de receitas, cujas multas foram qualificadas (150%) ante a constatação de fraude e sonegação, assim descritas pela autoridade fiscal (destaques no original):

A juízo destas autoridades fiscais, a autuada adotou conduta que teve por desiderato impedir o conhecimento por parte da administração tributária do total das exações devidas pela mesma durante o ano calendário de 2007 a 2011.

*A empresa fiscalizada praticou de forma **reiterada** durante o período fiscalizado (anos-calendário 2007 a 2011), ato que modificou a característica essencial do fato gerador de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil de modo a reduzir o montante devido, ao omitir de sua escrituração contábil e fiscal vendas de mercadorias.*

A constatação dos fatos ocorreu a partir da análise de documentos apreendidos na sede da empresa AS Bebidas Ltda já amiudado nos itens 4, 5 e 6 deste relato.

A forma reiterada (05 anos) de omitir receitas de vendas (as quais eram controlados por meio de escrituração paralela), fruto de esquema organizado para lesar os cofres públicos, caracteriza a intenção do agente (titular da empresa fiscalizada) de produzir o resultado decorrente da prática daqueles atos, que é a redução do montante dos tributos devidos.

(...)

É na omissão do contribuinte (não escrituração de receitas) ou na prestação de informações falsas (receitas escrituradas, porém não declaradas ao Fisco) que reside a fraude que justifica o percentual da multa ora aplicada, visto que, por meio destas condutas, o contribuinte se esconde na esperança de que o Fisco nada descubra, e assim não possa exercer o seu direito (constituir o crédito tributário) no prazo decadencial, acarretando assim prejuízos aos cofres públicos.

Com efeito, os documentos trazidos aos autos nos levam a concluir que havia um esquema premeditado e recorrente de sonegação tributária, conforme apurado pelo Ministério Público de Santa Catarina, inclusive com a utilização de software especificamente voltado para a fraude, cuja existência é reconhecida, em depoimento, pelo Sr. Sidinei Alberti (fls. 183):

*SIDINEI ALBERTI (**administrador** da empresa A S Bebidas Ltda) o qual declarou que: "Viagem 81 era o código para venda sem nota; o vendedor já digitava num palmtop que era utilizado pelo vendedor já ficava registrado que a venda seria "viagem 81", ou seja, sem nota; o programa utilizado no palmtop foi desenvolvido ela empresa CTA; (...) Alex tinha conhecimento*

das vendas feitas com "viagem 81", ou seja, sem nota, e gerava os dados no sistema para a contabilidade.

De se notar que a utilização de contabilidade paralela e o emprego de software para fins fraudulentos são condutas tipificadas pela legislação brasileira como crimes contra a ordem tributária, descritos nos artigos 1º e 2º da Lei n. 8.137/90:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:(Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;

IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;

V - utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.

*Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.
(grifamos)*

Como restou demonstrado que a empresa possuía contabilidade paralela, conforme arquivos obtidos pelas autoridades públicas e constantes do Laudo Pericial nº 164425/2011, emitido pelo Instituto Geral de Perícias do Núcleo Regional de Perícias de Joinville/SC - Secretaria de Estado da Segurança Pública torna-se de rigor a manutenção da multa qualificada.

Não se trata, como alega a Recorrente, de mera presunção, mas de fatos e documentos públicos que não foram infirmados, por meio de provas e documentos hábeis, pela interessada.

Por fim, deve ser mantida a responsabilidade solidária dos sócios SIDNEI ALBERTI e ALESSANDRA DE MELLO RODRIGUES, posto que o artigo 135 do Código Tributário Nacional atribui responsabilidade pessoal na hipótese de atos praticados mediante infração à lei.

Nesse sentido, parece-me que os sócios da empresa tinham pleno conhecimento do esquema fraudulento e diretamente participaram da sua efetivação, como reconhecido, inclusive, pelo Sr. Sidnei em depoimento às autoridades policiais.

A existência de dois controles paralelos, criados e utilizados com o propósito de reduzir fraudulentamente a carga tributária da empresa revela a intenção dos sócios de descumprir, dolosamente, a legislação tributária e os atrai para o pólo passivo da obrigação, na qualidade de responsáveis solidários.

Ante o exposto CONHEÇO dos Recursos Voluntários dos responsáveis solidários e, no mérito, voto por NEGAR-LHES provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Relator