



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

Processo nº 15956.720036/2013-14
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **1003-000.072 – Turma Extraordinária / 3ª Turma**
Sessão de 05 de julho de 2018
Matéria SIMPLES NACIONAL
Recorrente PLÍNIO DOS SANTOS LEGNARI JÚNIOR ME E RESPONSÁVEL
SOLIDÁRIO PLÍNIO DOS SANTOS LEGNARI JÚNIOR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2008

NULIDADE.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento não há que se falar em nulidade do ato em litígio, oportunidade em foram observados os princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

OMISSÃO DE RECEITAS.

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 a serem lançados de acordo com o sistema de tributação a que estiver submetida no período de apuração correspondente.

A pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional fica sujeita à presunção legal de omissão de receita caracterizada pelos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

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

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

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

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

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

LANÇAMENTOS. MESMA INFRAÇÃO.

Os lançamentos de CSLL, de COFINS e de CPP sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem uns dos outros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

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

Relatório

I - Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às e-fls. 02-23, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$1.977,01 a título Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime de tributação com base no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional referente a janeiro de 2008.

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

OMISSÃO DE RECEITA [Base Cálculo R\$233.809,45]

RECEITA NÃO ESCRITURADA [...] MULTA [...] 225 % [...]

Arts. 3º § 1º, 13 inciso III; 18 §§ 1º, 3º e 4º, 25 e 34, da Lei Complementar nº 123/2006 e alterações. Arts. 1º, 2º, 3º, 4º, 5º § 1º, 6º e 16 da Resolução CGSN nº 05/2007 e alterações. Arts. 13, 14, inciso I, e 19 §§ 1º a 4º, da Resolução CGSN nº 30/2008.

OMISSÃO DE RECEITA [Base Cálculo R\$29.719,65]

DEPÓSITO BANCÁRIO NÃO ESCRITURADO [...] MULTA [...] 75% [...]

Arts. 3º § 1º, 13 inciso III, 18 §§ 1º, 3º e 4º, 25 e 34, da Lei Complementar nº 123/2006 e alterações. Arts. 1º, 2º, 3º, 4º, 5º § 1º, 6º e 16 da Resolução CGSN nº 05/2007 e alterações. Arts: 9º, 13, 14, inciso I, e 19 §§ 1º a 4º, da Resolução CGSN nº 30/2008. Art. 42 da Lei nº 9.430/96. Art. 58 da Medida Provisória nº 66/02 convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/02. Art. 287, §§ 1º a 3º do RIR/99.

II – Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às e-fls. 02-23, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$6.966,79 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime de tributação com base no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional referente a janeiro de 2008.

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

OMISSÃO DE RECEITA [Base Cálculo R\$233.809,45]

RECEITA NÃO ESCRITURADA [...] MULTA [...] 225 % [...]

Arts. 3º § 1º, 13 inciso III; 18 §§ 1º, 3º e 4º, 25 e 34, da Lei Complementar nº 123/2006 e alterações. Arts. 1º, 2º, 3º, 4º, 5º § 1º, 6º e 16 da Resolução CGSN nº 05/2007 e alterações. Arts. 13, 14, inciso I, e 19 §§ 1º a 4º, da Resolução CGSN nº 30/2008.

OMISSÃO DE RECEITA [Base Cálculo R\$29.719,65]

DEPÓSITO BANCÁRIO NÃO ESCRITURADO [...] MULTA [...] 75% [...]

Arts. 3º § 1º, 13 inciso III, 18 §§ 1º, 3º e 4º, 25 e 34, da Lei Complementar nº 123/2006 e alterações. Arts. 1º, 2º, 3º, 4º, 5º § 1º, 6º e 16 da Resolução CGSN nº 05/2007 e alterações. Arts: 9º, 13, 14, inciso I, e 19 §§ 1º a 4º, da Resolução CGSN nº 30/2008. Art. 42 da Lei nº 9.430/96. Art. 58 da Medida Provisória nº 66/02 convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/02. Art. 287, §§ 1º a 3º do RIR/99.

III – Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às e-fls. 02-23, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$16.946,39 a título de Contribuição Patronal Previdenciária (CPP) para a Seguridade Social, juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime de tributação com base no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional referente a janeiro de 2008.

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

OMISSÃO DE RECEITA [Base Cálculo R\$233.809,45]

RECEITA NÃO ESCRITURADA [...] MULTA [...] 225 % [...]

Arts. 3º § 1º, 13 inciso III; 18 §§ 1º, 3º e 4º, 25 e 34, da Lei Complementar nº 123/2006 e alterações. Arts. 1º, 2º, 3º, 4º, 5º § 1º, 6º e 16 da Resolução CGSN nº 05/2007 e alterações. Arts. 13, 14, inciso I, e 19 §§ 1º a 4º, da Resolução CGSN nº 30/2008.

OMISSÃO DE RECEITA [Base Cálculo R\$29.719,65]

DEPÓSITO BANCÁRIO NÃO ESCRITURADO [...] MULTA [...] 75% [...]

Arts. 3º § 1º, 13 inciso III, 18 §§ 1º, 3º e 4º, 25 e 34, da Lei Complementar nº 123/2006 e alterações. Arts. 1º, 2º, 3º, 4º, 5º § 1º, 6º e 16 da Resolução CGSN nº 05/2007 e alterações. Arts: 9º, 13, 14, inciso I, e 19 §§ 1º a 4º, da Resolução CGSN nº 30/2008. Art. 42 da Lei nº 9.430/96. Art. 58 da Medida Provisória nº 66/02 convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/02. Art. 287, §§ 1º a 3º do RIR/99.

O Termo de Sujeição Passiva Solidária em nome de Plínio dos Santos Legnari Júnior foi expedido e cientificado em 24.04.2013, e-fls. 448-450:

Face ao exposto, conclui-se que está caracterizado o interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária nos termos do inciso I do art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), bem, como está caracterizada a responsabilidade pessoal pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, na qualidade de sócio-gerente e administrador da empresa, nos termos do art. 135 e seu inciso III da mesma Lei.

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado na ementa e nos excertos do voto condutor do Acórdão da 4ª Turma/DRJ/BHE/MG nº 02-51.287, de 14.11.2013, e-fls. 454-464:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/01/2008

REGIME DE COMPETÊNCIA As pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional devem reconhecer suas receitas pelo regime de competência.

FACTORING. As operações de factoring correspondem à conversão de cheques recebidos por vendas a prazo e, portanto, os créditos realizados em conta corrente em decorrência de tais operações representam receitas da pessoa jurídica.

MULTA QUALIFICADA. A omissão voluntária de registro de receitas constitui ato doloso, punível com multa de 150%.

AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE NOTAS FISCAIS. A falta de apresentação de notas fiscais não se confunde com a falta de prestação de esclarecimentos.

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. A competência para fiscalizar o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao Simples Nacional e para excluir de ofício a pessoa jurídica irregular é do ente federativo que verificar a ocorrência da irregularidade.

RITO PROCESSUAL. Não há irregularidade na exclusão de ofício que se processa em plena obediência à lei.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte [...]

Ora, SMJ, a omissão da impugnante, consistente na não exibição das notas fiscais destinadas a órgãos públicos, não se enquadra em nenhuma das hipóteses dos incisos I, II ou III do § 2º do artigo 44, imediatamente acima transcrito: não houve falta de prestação de esclarecimentos, mas de documentos. Esta interpretação literal do texto do inciso I é a que melhor se quadra no princípio de que não se pune por analogia – ainda que pela aplicação de penalidade pecuniária na esfera administrativa. Os dois incisos seguintes prevêm infrações ainda mais específicas e que não se quadram no caso presente. Assim sendo, o agravamento deve ser afastado. [...]

Em assim sucedendo, encaminho meu voto por considerar parcialmente procedente a impugnação ora em exame, para:

a) manter a exclusão;

b) manter o lançamento, reduzindo a multa por lançamento de ofício de 225% para 150% [...]

Notificada em 23.12.2013, e-fl. 473, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 22.01.2014, e-fls. 476-490, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Referente às receitas não escrituradas aduz que:

Conforme se denota do relatório de comprovação de depósitos, créditos e notas fiscais, a grande parte das receitas tributadas no presente auto de infração foi auferida fora do período de janeiro de 2008.

Do montante de R\$233.809,45, considerado no auto de infração, apenas R\$29.198,00 foram efetivamente auferidos no período de janeiro de 2008.

O valor restante (R\$204.611,45) - relativo às notas fiscais n. 848, 864, 850, 856, 857, 858, 859, 845, e 945 -, foi auferido após o período compreendido na presente autuação (janeiro/2008), conforme se denota do relatório de comprovação de depósitos, créditos e notas fiscais. [...]

Alias, da análise dos extratos apresentados à fiscalização [...], relativos à movimentação financeira da autuada, constata-se que no período de janeiro/2008 houve entradas no valor aproximadamente de R\$97.000,00, bem abaixo do valor considerado pela autoridade fiscal.

Posto isso, conclui-se que os valores tributados relativos a receitas recebidas após o período de janeiro/2008 devem ser excluídos do presente lançamento tributário, de modo que a presente autuação se restrinja, na pior das hipóteses, aos valores efetivamente auferidos no período de janeiro/2008.

No que se refere à exclusão do Simples Nacional menciona que:

De plano, constata-se que a exclusão do Recorrente do Simples Nacional não poderia ter sido efetivada de ofício pela autoridade fiscal federal. [...]

Tal comportamento, segundo a autoridade fiscal, seria enquadrado nas hipóteses de exclusão do Simples Nacional, constante da LC 123/2006, incidindo, pois, nas hipóteses do art. 29, incisos V e VIII da referida Lei Complementar. [...]

Pois bem, preliminarmente, deve ser arguida a nulidade da exclusão do contribuinte do Simples Nacional, tendo em vista que tal ato não foi adotado de acordo com a legislação regente. [...]

Assim, nota-se que o fato que ensejou a exclusão do SN no presente caso - ter procedido fraudulentamente ao deixar de registrar em sua escritura fiscal e contabilidade as vendas correspondentes a notas fiscais referentes a vendas para órgãos públicos — qualifica-se como obrigação acessória junto à Secretarias de Fazenda do Estado de São Paulo.

Isso porque tal conduta repercutiria em tributo da esfera estadual, qual seja, o Imposto sobre a circulação de mercadoria e prestação de serviços - ICMS.

Por tal razão a única autoridade competente para proceder à exclusão do Recorrente do SN seriam os Agentes Fiscais de Renda do Estado de São Paulo.

Portanto, tendo em vista a nulidade absoluta do ato de exclusão, em razão da incompetência de seu agente, denota-se claramente a ilegalidade na exclusão do Recorrente do Simples Nacional.

Posto isso, requer a decretação da nulidade do ato de exclusão do SN, em razão da incompetência de seu agente, com a conseqüente reintegração do Recorrente na LC 123/06.

Atinente ao devido processo legal e da existência de questão prejudicial à exclusão do Simples Nacional relata que:

No caso presente, nota-se que a exclusão do Recorrente do SN não observou o devido processo legal procedimental.

Isso porque, nos termos do § 6º do art. 29 da LC nº 123/06, na hipótese de exclusão prevista no caput do artigo, a pessoa jurídica será notificada pelo ente federativo que promoveu a exclusão para exercer seu direito de defesa.

Denota-se, pois, que a exclusão deve se dar em procedimento próprio, diverso do lançamento, para que o contribuinte exerça seu direito à ampla defesa. Tal procedimento deve redundar na expedição do termo de exclusão, do qual o contribuinte será notificado para exercer seus direitos de defesa. [...]

No presente caso, os fundamentos para embasar a exclusão, ora atacada, estão sendo discutidos em impugnação específica, proposta em relação ao MPF: 08.1.09.00-2012-0-685-5.

Nos termos do CTN, aos recursos e as impugnações, formuladas com base no procedimento administrativo fiscal possuem a aptidão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, bem como seus efeitos derivados.

Assim, enquanto não julgadas definitivamente as questões que embasaram a presente exclusão - discussão essa travada no bojo do MPF: 08.1.09.00-2012-0-685-5 a consumação da exclusão do SN não poderá ocorrer.

Trata-se, em verdade, de causa uma prejudicialidade externa ao mérito do ADE n. 6/2013, o qual terá seus supostos efeitos protraídos para após a conclusão do julgamento do recurso interposto contra o MPF: 08.1.09.00-2012-0-685-5.

Posto isso, requer o sobrestamento da presente exclusão do Simples Nacional, até que seja concluído o julgamento do recurso interposto contra o MPF: 08.1.09.00-2012-0-685-5.

Referente à não configuração omissões de receita os depósitos bancários não escriturados e a nulidade do lançamento fiscal aduz que:

Qualquer outra hipótese que denote vícios no lançamento, tais como a inocorrência do fato gerador ou a errônea apuração da base de cálculo do tributo, irá requerer a decretação de sua nulidade, sendo que a exigência fiscal acertada implicará, necessariamente, na realização de um novo lançamento.

O que fez a douta Fiscalização no caso presente? Utilizou a totalidade dos valores depositados nas contas bancárias da CONTRIBUINTE, relativamente ao período objeto de lançamento (JANEIRO/2008) como base de cálculo da CSLL, COFINS E CPP!

Ocorre que, nem toda a movimentação financeira da impugnante, verificada no período de janeiro/2008 pode ser considerada receita para fins de incidência das contribuições acima mencionadas.

Isso porque muitos dos valores que ingressaram na conta-corrente da recorrente não podem ser considerados receitas para fins de incidência das contribuições do Simples Nacional.

Conforme se denota dos documentos anexos (extratos do BB), alguns valores considerados pelo Senhor AFRFB como receita, em verdade, são meras entradas a título de operação de crédito junto à instituição financeira.

Vale dizer, tais valores não podem ser considerados como receita, uma vez que sobre eles houve não houve disponibilidade jurídica no patrimônio da impugnante.

Nota-se dos extratos de movimentação financeira [...], tal situação ocorreu em relação os valores ingressantes na conta da recorrente nas seguintes datas: 03/01/2008, 04/01/2008, 08/01/2008, 11/01/08, 14/01/08, 15/01/2008, 1/01/08, 24/01/08 e 29/01/2008.

Esses valores não podem ser considerados receitas para fins de tributação no Simples Nacional, uma vez que decorrente de operação de crédito com a instituição financeira.

Em verdade, tais valores correspondem a operações de troca de cheques realizada pela empresa impugnante, sendo que tais valores não permaneceram na contabilidade da empresa.

Assim sendo, o erro na determinação da base de cálculo das contribuições do Simples Nacional, torna os valores indevidos, irreais e exorbitantes, contaminando o lançamento com vício insanável de ilegalidade, e o tornando nulo de pleno direito.

Posto isso, requer a procedência da presente inconformismo, com a consequente reintegração do Recorrente na LC 123/06.

Pertinente à inaplicabilidade das multas de 150% e à necessidade de redução para o percentual de 75% justifica que:

Constata-se também do auto de infração que houve, de forma indevida, agravamento de parte das multas de ofício (aplicação de penalidade pecuniária, em percentual de 150%), por ter o recorrente a intenção de fraudar e sonegar tributos federais nos termos dos artigos 71, 72, e 73 da Lei 4.502/64. [...]

Diante disso, insustentável a majoração da penalidade aplicada à interessada, porquanto, se mantida a majoração, estaríamos diante de uma situação em que, no caso da não apresentação de determinados documentos, face à sua inexistência, acarretaria agravamento de penalidade por um ato involuntário do contribuinte, de vez que não poderia ele apresentar a autoridade lançadora aquilo que não possui. [...]

Em segundo lugar, o agravamento da exação incidiu sobre uma base de cálculo que não possui relação com o período objeto da presente autuação.

Nesse caso, não é admissível que uma irregularidade constatada em relação a determinados fatos possa acarretar o agravamento de penalidade incidente sobre uma base de cálculo relativa a fatos geradores ocorridos em períodos-base que estão fora da presente autuação.

No mais, a aplicação de penalidade pela autoridade fiscal não pode ser presumida ou alicerçada em indícios. A penalidade qualificada somente é admissível quando factualmente constatada(s) a(s) hipótese(s) de fraude, dolo ou simulações veiculadas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei n. 4.502/64. [...]

Em todo o procedimento fiscalizatório, jamais o impugnante, em qualquer instante, demonstrou má-fé ou agiu dolosamente visando embaraçar o procedimento fiscal; pelo contrário, em todo momento, o contribuinte mostrou boa-fé, de modo a colaborar com a fiscalização, inclusive apresentando a documentação exigida pela autoridade fiscal.

No caso, a ausência de escriturações de notas fiscais, nos respectivos livros, por si só, não configura fraude e sonegação de tributos, mormente quando se verificou que tal fato não teve o efeito de impedir o lançamento de ofício, e sua tributação se deu em virtude das receitas apuradas, pelo Fisco, decorrentes dos depósitos bancários supostamente não escriturados.

Assim, em caso de não comprovação pela autoridade fiscal, a multa deve ser desqualificada nos termos da súmula nº 14 do antigo 1º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, reduzindo-se o percentual de 150% para 75%.

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

Concernente ao pedido expõe que:

À vista dos argumentos expostos, o recorrente requer seja dado provimento ao presente recurso voluntário, nos termos das alegações acima apresentadas, de modo a anular/ corrigir o lançamento fiscal.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

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

A Recorrente menciona que há nulidade no procedimento.

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Esses procedimentos são instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) objetivando a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte da pessoa jurídica, mediante termo circunstanciado do qual será dada ciência ao sujeito passivo. As decorrentes de inclusão, exclusão ou substituição da autoridade

fiscal, bem como dos tributos a serem examinados ou do período de apuração são procedidas mediante emissão de ato complementar. Verificado que o fato ilícito também é uma situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência de fato gerador de tributos diversos e a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova, estes são considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

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

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal, ou seja, com observância de todos os requisitos legais que lhes conferem existência, validade e eficácia.

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

Com a citação válida do Auto de Infração e apresentação da peça de defesa de forma regular há instauração na fase litigiosa no procedimento e aperfeiçoamento da relação processual (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A alegação de nulidade do lançamento de ofício, sob o argumento de cerceamento de defesa e violação ao art. 142 do Código Tributário Nacional, diante do robusto conjunto probatório produzidos nos autos e dos sólidos esforços investigativos da autoridade fiscal na identificação do ilícito tributário explicitados do forma explícita, clara e congruente no Termo de Verificação, e-fls. 24-33, parte integrante do Auto de Infração, e-fls. 03-23.

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

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

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

Não há falar em negativa de prestação jurisdicional quando, como ocorre na espécie vertente, "a parte teve acesso aos recursos cabíveis na espécie e a jurisdição foi prestada (...) mediante decisão suficientemente motivada, não obstante contrária à pretensão do recorrente" (AI 650.375 AgR, rel. min. Sepúlveda Pertence, DJ de 10-8-2007), e "o órgão julgante não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses apresentadas pela defesa, bastando que aponte fundamentadamente as razões de seu convencimento" (AI 690.504 AgR, rel. min. Joaquim Barbosa, DJE de 23-5-2008). [AI 747.611 AgR, rel. min. Cármen Lúcia, j. 13-10-2009, 1ª T, DJE de 13-11-2009.] = AI 811.144 AgR, rel. min. Rosa Weber, j. 28-2-2012, 1ª T, DJE de 15-3-2012 = AI 791.149 ED, rel. min. Ricardo Lewandowski, j. 17-8-2010, 1ª T, DJE de 24-9-2010 (grifos do original)

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

A Recorrente discorda da apuração de omissão de receita não escriturada [Base Cálculo R\$233.809,45] e de omissão de receita decorrente de depósito bancário não escriturado [Base Cálculo R\$29.719,65].

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 exibí-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, cabendo à autoridade a prova da não veracidade dos fatos registrados.

O tratamento diferenciado, simplificado e favorecido denominado Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) é mensal e regulamentado pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN). A opção da pessoa jurídica deve ser manifestada por meio da internet até o último dia útil do janeiro sendo irretratável para todo ano-calendário oportunidade em que presta declaração quanto ao não-enquadramento nas vedações legais. É determinado destacadamente, mensalmente e por estabelecimento, para fim de pagamento pela aplicação da alíquota que se refere ao somatório dos percentuais correspondente à faixa do valor acumulado nos doze meses anteriores ao período de apuração das receitas decorrentes da

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

revenda de mercadorias, da venda de mercadorias industrializadas, da prestação de serviços, da locação de bens móveis, da venda de mercadorias sujeitas a substituição tributária e tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), bem como, em relação ao ICMS, antecipação tributária com encerramento de tributação, da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora e da atividade industrial. Considera-se receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

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

Caracteriza-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 a serem lançados de acordo com o sistema de tributação a que estiver submetida no período de apuração correspondente³.

Também resta evidenciada a omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, de acordo com a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art.42.Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

³ Fundamentação legal: art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 3º e art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Positivada em uma norma com os atributos de ser abstrata, geral, imperativa e impessoal, há presunção de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, o que afasta a obrigatoriedade de a Fazenda Pública comprovar a relação de causalidade entre o fato e o ilícito tributário.

A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, determina:

Art. 34. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.

Cabe à pessoa jurídica o ônus de provar a veracidade de fatos registrados na sua escrituração de modo a desconstituir inequivocamente a relação jurídica presumida. Assim, se o ônus da prova, por presunção legal, é da Recorrente, cabe a ela comprovar a origem dos recursos informados para acobertar a movimentação financeira.

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

Ademais, a presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, dispensa o Erário de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada, conformidade com as Súmulas CARF, cujos enunciados devem ser observados pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF⁴:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Súmula CARF nº 29: Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento.

Súmula CARF nº 30: Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes.

Súmula CARF nº 32: A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo

⁴ Fundamentação legal: 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.

Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes e a titularidade pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais.

Constatada a disparidade a pessoa jurídica é intimado a demonstrar a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito. Os valores, em relação aos quais não foram evidenciadas as origens, presumem receitas omitidas, o que dispensa a autoridade administrativa de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada⁵.

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 sigilo⁶.

Prevalece o entendimento de que o sigilo bancário, fundado constitucionalmente no direito à privacidade⁷, 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.

Ainda atinente a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) julgou o Recurso Extraordinário com Repercussão Geral RE 601314⁸ com trânsito em julgado em 11.10.2016, cuja decisão definitiva de mérito deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF⁹:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01. 1. O litígio constitucional posto se

⁵ Fundamentação legal: art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 1º e art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 2º, art. 5º e art. 18 da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996 e Súmulas CARF nºs 06, 30, 32 e 61.

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

⁷ Fundamentação Legal: incisos X e XII do art. 5º da Constituição Federal.

⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Acórdão em Recurso Extraordinário nº 601314/SP. Órgão Julgador: Tribunal Pleno. Relator: Ministro Edson Fachin. Julgado em 24 fev. 2016. Publicado no DJe em 16 set. 2016. Disponível em:

<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28RE%24%2ESCLA%2E+E+601314%2E+NUMERO%2E+29+OU+%28RE%2E+ACMS%2E+ADJ2+601314%2E+ACMS%2E+29&base=baseAcordados&url=http://tinyurl.com/a97p879>>. Acesso em 27 mai. 2018.

⁹ Fundamentação legal: 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo. 2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira. 3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo. 4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal. 5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional. 6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”. 7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”. 8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

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. Além disso esses dados devem ser mantidos em sigilo pela autoridade fiscal.

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.

O princípio da legalidade estabelece que a atuação administrativa que decorre da aplicação da lei de ofício, de modo que deve ser feito o que a lei determina, pois sua atividade é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. (art. 37 da Constituição Federal e art. 142 do Código Tributário Nacional).

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.

No Termo de Verificação Fiscal, cujos fundamentos de fato e de direito devem ser acatados nesta segunda instância de julgamento, está exposto que, e-fls. 24-33:

Paralelamente, tendo em vista que o SIAFI - Sistema Integrado de Administração Financeira, sistema do Governo Federal, noticiou pagamentos efetuados por órgãos públicos à contribuinte (DOC. 16), a fiscalização efetuou circularização a esses órgãos públicos e obteve cópias de notas fiscais emitidas pela fiscalizada (DOC. 17) em 2008, a seguir relacionadas:

Número da NF	Data Emissão	Valor	Destinatário	Data Ordem Bancária
844	18/01/2008	22.698,00	Siafi 24/01/2008 - Fundação Jorge Duprat Figueiredo de Seg e Medicina do Trabalho	29/01/2008
848	21/01/2008	29.050,00	Siafi 01/02/2008 - Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento	07/02/2008
864	21/01/2008	60.681,28	Siafi 15/02/2008 - Universidade Tecnológica Federal do Paraná	19/02/2008
850	21/01/2008	10.188,00	Siafi 18/02/2008 - Universidade Federal do Rio Grande do Sul	20/02/2008
856	15/01/2008	10.521,80	Siafi 19/02/2008 - Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento	22/02/2008
857	15/01/2008	5.261,00	Siafi 19/02/2008 - Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento	22/02/2008
858	15/01/2008	44.717,20	Siafi 19/02/2008 - Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento	22/02/2008
859	15/01/2008	13.152,17	Siafi 19/02/2008 - Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento	22/02/2008
874	11/02/2008	6.225,00	Siafi 29/02/2008 - Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento	04/03/2008
871	13/02/2008	13.476,80	Siafi 07/03/2008 - Centro Federal de Educação Tecnológica de Campos	11/03/2008
875	15/02/2008	40.477,00	Siafi 14/03/2008 - Comissão Nacional de Energia Nuclear	18/03/2008
873	15/02/2008	8.890,00	Siafi 02/04/2008 - Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária	04/04/2008
845	18/01/2008	7.400,00	Siafi 08/04/2008 - Instituto Brasileiro do Meio, Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis	11/04/2008
945	07/01/2008	30.140,00	Siafi 05/08/2008 - Instituto Nacional do Seguro Social	07/08/2008
1152	11/08/2008	11.080,00	Siafi 29/08/2008 - Fundação Universidade Federal de Sergipe	02/09/2008
1154	11/08/2008	9.900,00	Siafi 01/09/2008 - Centro Federal de Educação Tecnológica de Pelotas	03/09/2008
1156	17/09/2008	12.442,50	Siafi 06/10/2008 - Comando da Aeronáutica	08/10/2008
1160	31/10/2008	30.000,00	Siafi 12/11/2008 - Centro Gestor e Operacional do Sistema de Proteção da Amazônia	14/11/2008

1168	09/12/2008	5.000,00	Siafi 23/12/2008 - Centro Gestor e Operacional do Sistema de Proteção da Amazônia	26/12/2008
1169	11/12/2008	21.720,00	Siafi 23/12/2008 - Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento	26/12/2008
1173	30/12/2008	19.599,92	ESCOLA AGROTÉCNICA FEDERAL DE INCONFIDENTES - Pagamento Siafi em 2009	22/01/2009

[...]

Por outro lado, a fiscalização identificou entre os créditos bancários ocorridos em 2008 os valores correspondentes aos pagamentos constantes no SIAFI no mesmo período e fez constar esta situação na coluna "Especificação da Origem" da relação "Depósitos e Créditos a Comprovar - 2008", (DOC. 14).

Assim, a seguir serão analisados os elementos coligidos relacionados aos fatos ocorridos no ano-calendário de 2008.

Análise

Em sua resposta apresentada em 03/12/2012 (DOC. 15), no item "A" a fiscalizada menciona relação que comprovaria os créditos em conta do Banco do Brasil do ano de 2008. Ocorre que nenhuma relação foi apresentada, tendo sido entregues tão somente 40 (dez) espelhos de créditos bancários, indicando datas, valores e remetentes dos créditos. Quanto aos demais créditos, o item "B" informa serem relativos a antigos clientes que não foram localizados pela fiscalizada.

No item "C" deste mesmo expediente, em atenção à intimação para que esclarecesse sobre a não apresentação das notas fiscais emitidas nos períodos sob fiscalização, a contribuinte refere que as "notas fiscais já foram apresentadas" e que "devido ao extravio de vários documentos no ano de 2010, foi efetuado a publicação em jornal local do fato ocorrido".

Impende ressaltar que nenhuma nota fiscal de emissão da fiscalizada foi apresentada, sendo certo que as notas apresentadas (DOC. 13) representam entradas de mercadorias e são de emissão de empresas fornecedoras.

Por outro lado, a publicação em jornal do dia 30/11/2010 (DOC. 15) traz declaração do sócio-proprietário de que foram extraviados os talões nºs 07 a 10, correspondentes às notas fiscais de microempresa modelo 1 de nºs 1551 a 1750.

Neste passo, vários aspectos devem ser realçados:

a) É de se notar que as notas fiscais lançadas no Livro de Saídas em 2008 estão numeradas entre os números 836 e 967 (DOC. 11), ou seja, não foram extraviadas e mesmo assim não foram apresentadas à fiscalização.

b) As notas fiscais obtidas junto aos órgãos públicos (DOC. 17), também estão fora do intervalo que consta na declaração de extravio.

c) As notas fiscais obtidas junto aos órgãos públicos não foram registradas no Livro de Saídas.

d) Somente uma pequena parte das notas fiscais emitidas pela contribuinte foi registrada em seus livros contábeis e fiscais, havendo omissão no registro de dezenas de notas fiscais, inclusive com quebra na sequência de numeração.

e) Em relação aos 10 (dez) espelhos de créditos bancários, indicando datas, valores e remetentes dos créditos apresentados pela contribuinte (DOC. 15), a

fiscalização somente encontrou correspondência com a nota fiscal 836 lançada em Janeiro/2008, portanto somente este crédito restou devidamente comprovado. Todos os demais espelhos apenas indicam o remetente dos depósitos, não sendo possível identificar as operações que deram origem a tais créditos.

Ainda devemos realçar que a maioria dos créditos e depósitos efetuados em conta-corrente da empresa não recebeu qualquer comprovação ou justificativa.

Atos ilícitos As notas fiscais encaminhadas por órgãos públicos federais demonstram que a contribuinte procedeu fraudulentamente ao deixar de registrar em sua escrita fiscal e na contabilidade as vendas correspondentes a estas notas fiscais.

Por outro lado, a contabilidade apresentada pela contribuinte (DOC. 08 e DOC. 09) não permite a identificação da movimentação bancária (DOC. 07).[...]

Forma de tributação

Destarte, a tributação dos fatos apurados em Janeiro/2008 deve dar-se segundo a sistemática do Simples Nacional e seguirá os seguintes critérios:

A. Os valores da relação "Depósitos e Créditos a Comprovar - 2008" correspondentes às notas fiscais emitidas em Janeiro/2008 por ocasião das vendas efetuadas a órgãos públicos serão tributadas como receitas omitidas no mês de sua emissão, uma vez que não foram lançadas no Livro de Saídas e nos livros contábeis.

B. O valor correspondente ao crédito de R\$6.500,00 efetuado em 22/01/2008 se refere à nota fiscal 836, devidamente lançada, portanto acha-se devidamente comprovado.

C. Os valores da relação "Depósitos e Créditos a Comprovar - 2008" correspondentes aos demais depósitos e créditos ocorridos em Janeiro/2008 serão tributados como de origem não comprovada, nos termos dos artigos 188, 199 e 849 do RIR/1999 e artigo 34 da Lei Complementar nº 123/2006, deduzidos dos valores declarados.

Destarte, elaboramos a relação anexa intitulada "Comprovação de Depósitos, Créditos e Notas Fiscais - 2008", onde a coluna "Forma de Tributação" discrimina os itens acima indicados e conforme se resume:

Mês/Ano	Notas Fiscais Não Lançadas a Tributar	Créditos Não Comprovados	Receita Declarada	Créditos Não Comprovados a Tributar
Janeiro/2008	233.809,45	68.449,65	38.730,00	29.719,65

Conclusões Assim, nos termos dos artigos 17 e § 1o. e 18 da Lei nº. 9.317/1996, observados os artigos 198, 199, 287 e 849 do RIR/1999, devem ser tributadas as receitas omitidas e os depósitos e créditos de origem não comprovada, conforme discriminado na anexa relação "Comprovação de Depósitos, Créditos e Notas Fiscais - Janeiro/2008".

Nestes termos, impõe-se o lançamento para exigência dos tributos abrangidos pelo SIMPLES NACIONAL, do período de apuração de Janeiro de 2008, nos termos dos artigos 13, 18, 19, 20, 26 e 34 da Lei Complementar nº. 123/2006 e

artigos 188, 199 e 849 do RIR/1999, com base nos valores das notas fiscais não lançadas e nos créditos e depósitos bancários de origem não comprovada.[...]

Comprovação de Depósitos, Créditos e Notas Fiscais - Janeiro/2008

Banco	Agência	NumConta	Data	Histórico	Valor	Origem Apurada			
						NF	Data	Cliente	Forma de Tributação
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	03/01/2008	Depósito COMPE	3.148,50			Não comprovado	C
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	03/01/2008	Cobrança	411,62			Não comprovado	C
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	04/01/2008	Cobrança	2.641,62			Não comprovado	C
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	09/01/2008	Depósito Cheque liberado	3.975,00			Não comprovado	C
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	10/01/2008	Transferência on line	4.000,00			Não comprovado	C
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	11/01/2008	Cobrança	18.785,72			Não comprovado	C
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	11/01/2008	Cobrança	4.019,04			Não comprovado	C
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	14/01/2008	Crédito efe. Instruções	528,20			Não comprovado	C
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	14/01/2008	Cobrança	7.920,48			Não comprovado	C
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	15/01/2008	Cheque descontado	10.309,50			Não comprovado	C
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	16/01/2008	Depósito Online	400,00			Não comprovado	C
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	16/01/2008	Depósito Online	120,00			Não comprovado	C
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	16/01/2008	Cobrança	1.800,40			Não comprovado	C
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	22/01/2008	TED Transf.Eletr.Disponív	6.500,00	836	10/01/2008	SERMATEC INDUSTRIA E MONTAGENS LTDA - NF lançada no LS	B
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	24/01/2008	Cobrança	7.557,89			Não comprovado	C
Banco	4015-0	6742-3	25/01/2008	Transferência on line	575,00			Não comprovado	C

Processo nº 15956.720036/2013-14
Acórdão n.º 1003-000.072

S1-C0T3
Fl. 515

do Brasil S/A									
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	29/01/2008	Ordem Bancária	22.698,00	844	18/01/2008	Siafi 24/01/2008 - Fundação Jorge Duprat Figueiredo de Seg e Medicina do Trabalho	A
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	30/01/2008	Cobrança	2.094,19			Não comprovado	C
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	31/01/2008	Cobrança	162,49			Não comprovado	C
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	07/02/2008	Ordem Bancária	29.050,00	848	21/01/2008	Siafi 01/02/2008 - Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento	A
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	19/02/2008	Ordem Bancária	60.681,28	864	21/01/2008	Siafi 15/02/2008 - Universidade Tecnológica Federal do Paraná	A
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	20/02/2008	Ordem Bancária	10.188,00	850	21/01/2008	Siafi 18/02/2008 - Universidade Federal do Rio Grande do Sul	A
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	22/02/2008	Ordem Bancária	10.521,80	856	15/01/2008	Siafi 19/02/2008 - Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento	A
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	22/02/2008	Ordem Bancária	5.261,00	857	15/01/2008	Siafi 19/02/2008 - Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento	A
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	22/02/2008	Ordem Bancária	44.717,20	858	15/01/2008	Siafi 19/02/2008 - Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento	A
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	22/02/2008	Ordem Bancária	13.152,17	859	15/01/2008	Siafi 19/02/2008 - Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento	A
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	11/04/2008	Ordem Bancária	7.400,00	845	18/01/2008	Siafi 08/04/2008 - Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis	A
Banco do Brasil S/A	4015-0	6742-3	07/08/2008	Ordem Bancária	30.140,00	945	07/01/2008	Siafi 05/08/2008 - Instituto Nacional do Seguro Social	A

Assim, verifica-se que estão corretos os valores apurados de ofício a título de omissão de receita não escriturada no montante de base de cálculo no valor de R\$233.809,45 e de omissão de receita decorrente de depósito bancário não escriturado no montante de base de cálculo de R\$29.719,65.

Os valores correspondentes às Notas Fiscais nºs 844, de 18.01.2008, 848, de 21.01.2008, 850, de 21.01.2008, 856, de 15.01.2008, 857, de 15.01.2008, 858, de 15.01.2008, 859, de 15.01.2008, 845, de 18.01.2008 e 945, de 07.01.2008, ou seja, emitidas em janeiro de

2008 por ocasião das vendas efetuadas a órgãos públicos foram regularmente tributados como receitas omitidas no mês de sua emissão, uma vez que não foram lançadas no Livro de Saídas e nos demais livros contábeis.

Os valores correspondentes aos demais depósitos e créditos ocorridos em Janeiro/2008 foram tributados como de origem não comprovada, nos termos dos arts .188, 199 e 849 do RIR, de 1999 e artigo 34 da Lei Complementar nº 123/2006, deduzidos dos valores declarados, composto de quantias depositadas em 03.01.2008 de depósito compensado no valor de R\$3.148,50, em 03.01.2008 de cobrança no valor de R\$411,62, em 04.01.2008 de cobrança no valor de R\$2.641,62, em 09.01.2008 de depósito cheque liberado no valor de R\$3.975,00, em 10.01.2008 de transferência *on line* no valor de R\$4.000,00 em 11.01.2008 de cobrança no valor de R\$18.785,72, em 11.01.2008 de cobrança no valor de R\$4.019,04, em 14.01.2008 de crédito no valor de R\$528,20, em 14.01.2008 de cobrança no valor de R\$7.920,48, em 15.01.2008 de cheque descontado no valor de R\$10.309,50, em 16.01.2008 de depósito *on line* no valor de R\$400,00, em 16.01.2008 de depósito *on line* no valor de R\$120,00, em 16.01.2008 de cobrança no valor de R\$1.800,40, em 24.01.2008 de cobrança no valor de R\$7.557,89, em 25.01.2008 de transferência *on line* no valor de R\$575,00, em 30.01.2008 de cobrança no valor de R\$2.094,19 e em 31.01.2008 de cobrança no valor de R\$162,49.

Verifica-se que não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A inferência denotada na peça recursal, nesse caso, não é acertada.

A Recorrente traz argumentos insurgentes relativos à exclusão do Simples Nacional e ainda menciona que se tratando de questão prejudicial deve ser sobrestado o julgamento da matéria até concluído os presentes autos.

Consta no Ato Declaratório Executivo DRF RPO/SP nº 6, de 30.01.2013, notificado a Recorrente em 28.02.2013, e-fls. 445-447, :

O Delegado da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto-SP, no uso das suas atribuições e tendo em vista o disposto nos artigos 28 a 32 da Lei Complementar nº. 123, de 14 de Dezembro de 2006, e do que consta no Processo Administrativo nº 15956.720037/2013-69, declara:

1. A exclusão da empresa PLÍNIO DOS SANTOS LEGNARI JÚNIOR ME, CNPJ nº. 01.770.498/0001-34, situada na Rua Coronel Luiz da Silva Batista, 198, Jardim Irajá - Ribeirão Preto (SP), CEP 14.020-570, do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL, de que trata a Lei Complementar nº 123 de 14 de Dezembro de 2006, na condição de Microempresa, tendo em vista ter reiteradamente praticado infrações ao disposto nessa Lei Complementar.

2. A exclusão surtirá efeito a partir de 01/02/2008.

3. Será de 10 (dez) anos o prazo de impedimento de opção pelo regime diferenciado e favorecido da Lei Complementar.

Poderá a empresa, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência deste ADE, manifestar por escrito sua inconformidade ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, protocolada na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil de sua jurisdição, nos termos do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Em conformidade com os arts. 28 a 32 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, o ato de exclusão regularmente formalizado no processo nº 15956.720037/2013-69, que desde 17.05.2017 encontra-se no Arquivo Digital dos Órgãos Centrais/RFB/MF. Analisando as movimentações dos autos desde seu protocolo em 25.01.2013 pode-se asseverar que transitou pela DRF/RPO/SP (autoridade fiscalizadora) e pela DRJ/RPO/SP, e-fls. 495-496 (autoridade judicante de primeiro grau). Neste rito foram assegurados a Recorrente o devido processo legal, contraditório e ampla defesa, nos termos do art. 39 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 60 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. Aplica-se assim ao presente caso as determinações do art. 75 e art. 76 da Resolução CGSN Nº 94, de 29 de novembro de 2011.

Por conseguinte, os argumentos constantes na peça recursal relativos à exclusão do Simples Nacional e o sobrestamento do feito, cabe esclarecer que estas questões não podem ser tratadas no presente processo por falta de objeto, já que o processo nº 15956.720037/2013-69 é o específico para este fim.

A Recorrente discorda que da aplicação da multa de ofício qualificada referente ao ilícito omissão de receita não escriturada.

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

A aplicação da multa de ofício proporcional qualificada no âmbito do Direito Tributário pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação da falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata de obrigações tributárias pelo sujeito passivo. Tem como requisito necessário a comprovação, de plano, da conduta dolosa, que é a vontade livre e consciente de o agente praticar um fato ilícito, ainda que por erro, mas desde de evidenciada a má-fé, da qual decorre prejuízo a outrem.

Caracteriza-se pela sonegação, que é a ação ou omissão dolosa do agente de encobrir fatos tributários da Administração Pública, pela fraude, que é a ação ou omissão dolosa de não revelar a ocorrência do fato gerador do tributo ou pelo conluio, que é o ajuste doloso entre pessoas, seja para encobrir fatos tributários da Administração Pública, seja para não revelar a ocorrência do fato gerador do tributo. Há que se perquirir se houve simulação, vício ou falsificação de documentos ou a escrituração de livros fiscais ou comerciais, ou utilização de documentos falsos para iludir a fiscalização ou fugir ao pagamento do imposto. A mesma conduta reprovável deve ser reiterada, ou continuada, assim entendida em relação à qual tenham sido lavrados diversos autos ou representações¹⁰.

No Termo de Verificação Fiscal, cujos documentos de fato e de direito devem ser acatados nesta segunda instância de julgamento, está destacado que, e-fls. 24-33:

¹⁰ Fundamentação legal: art. 142 e art. 149 do Código Tributário Nacional, art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 68, art. 70, art. 71, art. 72, art. 73, art. 74 e art. 85 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 13 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 20 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

Em sua resposta apresentada em 03/12/2012 (DOC. 15), no item "A" a fiscalizada menciona relação que comprovaria os créditos em conta do Banco do Brasil do ano de 2008. Ocorre que nenhuma relação foi apresentada, tendo sido entregues tão somente 40 (dez) espelhos de créditos bancários, indicando datas, valores e remetentes dos créditos. Quanto aos demais créditos, o item "B" informa serem relativos a antigos clientes que não foram localizados pela fiscalizada.

No item "C" deste mesmo expediente, em atenção à intimação para que esclarecesse sobre a não apresentação das notas fiscais emitidas nos períodos sob fiscalização, a contribuinte refere que as "notas fiscais já foram apresentadas" e que "devido ao extravio de vários documentos no ano de 2010, foi efetuado a publicação em jornal local do fato ocorrido".

Impende ressaltar que nenhuma nota fiscal de emissão da fiscalizada foi apresentada, sendo certo que as notas apresentadas (DOC. 13) representam entradas de mercadorias e são de emissão de empresas fornecedoras.

Por outro lado, a publicação em jornal do dia 30/11/2010 (DOC. 15) traz declaração do sócio-proprietário de que foram extraviados os talões nºs 07 a 10, correspondentes às notas fiscais de microempresa modelo 1 de nºs 1551 a 1750.

Neste passo, vários aspectos devem ser realçados:

a) É de se notar que as notas fiscais lançadas no Livro de Saídas em 2008 estão numeradas entre os números 836 e 967 (DOC. 11), ou seja, não foram extraviadas e mesmo assim não foram apresentadas à fiscalização.

b) As notas fiscais obtidas junto aos órgãos públicos (DOC. 17), também estão fora do intervalo que consta na declaração de extravio.

c) As notas fiscais obtidas junto aos órgãos públicos não foram registradas no Livro de Saídas.

d) Somente uma pequena parte das notas fiscais emitidas pela contribuinte foi registrada em seus livros contábeis e fiscais, havendo omissão no registro de dezenas de notas fiscais, inclusive com quebra na sequência de numeração.

e) Em relação aos 10 (dez) espelhos de créditos bancários, indicando datas, valores e remetentes dos créditos apresentados pela contribuinte (DOC. 15), a fiscalização somente encontrou correspondência com a nota fiscal 836 lançada em Janeiro/2008, portanto somente este crédito restou devidamente comprovado. Todos os demais espelhos apenas indicam o remetente dos depósitos, não sendo possível identificar as operações que deram origem a tais créditos.

Ainda devemos realçar que a maioria dos créditos e depósitos efetuados em conta-corrente da empresa não recebeu qualquer comprovação ou justificativa. [...]

As notas fiscais encaminhadas por órgãos públicos federais demonstram que a contribuinte procedeu fraudulentamente ao deixar de registrar em sua escrita fiscal e na contabilidade as vendas correspondentes a estas notas fiscais.

Por outro lado, a contabilidade apresentada pela contribuinte (DOC. 08 e DOC. 09) não permite a identificação da movimentação bancária (DOC. 07).

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

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

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

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

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

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

Ressalte-se que o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, é objeto do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral/SC n 833.106, que trata do "limites da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório", porém não há decisão definitiva até a presente data (art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF) 11.

Tem-se que o presente caso não se subsume ao enunciado da Súmula CARF 14 proferida em face dos paradigmas: Acórdão nº 101-94.258, de 01.07.2003, Acórdão nº 101-94.351, de 10.09.003, Acórdão nº 104-19.384, de 11.06.2003, Acórdão nº 104-19.806, de 18.02.2004 e Acórdão nº 104-19.855, de 17.03.2004.

Por tudo que se demonstrou, resta clara conduta dolosa, conforme tipificado na Lei nº 4.502, de 1964, razão pela qual considera-se adequada a qualificação da multa de ofício. A conclusão oferecida na peça recursal, porém, não pode subsistir.

Pertinente a alegação de boa-fé cabe ressaltar que "a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato" (art. 136 do Código Tributário Nacional). A afirmação suscitada na peça recursal, destarte, não é cabível.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso, nos termos do art. 100 do Código Tributário Nacional. A alegação relatada na peça recursal, conseqüentemente, não está justificada.

¹¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Acórdão de Repercussão Geral no Recurso Extraordinário nº 736.090/SC. Órgão Julgador: Tribunal Pleno. Relator: Ministro Luiz Fuz. Julgado em 29 out. 2015. Publicado no DJe em 27 nov.2015. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28736090%29&base=baseRepercussao&url=http://tinyurl.com/zng52nk>>. Acesso em: 30 mai.2018.

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 inconstitucionalidade¹².

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo¹³. Os lançamentos de CSLL, de COFINS e de CPP sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem uns dos outros.

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

¹² Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2.

¹³ Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.