



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

Processo nº 16024.000222/2007-79
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1003-000.071 – Turma Extraordinária / 3ª Turma
Sessão de 05 de julho de 2018
Matéria SIMPLES
Recorrente NAÇÕES UNIDAS AGÊNCIA DE VIAGENS E TURISMO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2002

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.

PRODUÇÃO DE PROVAS. ASPECTO TEMPORAL.

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

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS NÃO ESCRITURADAS.

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.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

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

Havendo previsão legal e 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 às autoridades obrigadas a mantê-los no âmbito do sigilo fiscal.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

Verifica-se que o transcurso do prazo legal de caducidade das exigências tem como o início da contagem de cinco anos: (a) do fato gerador (§ 4º do art. 150 do CTN) no caso em que há receita declarada com efeito de confissão de dívida e aplicação da multa de ofício proporcional de 75% e (b) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que os lançamentos poderiam ter sido efetuados (inciso I do art. 173 do CTN) evidenciado pela prática de falta de emissão de nota fiscal, falta de escrituração e declaração das receitas correspondentes, comprovando, de plano, da conduta dolosa, que é a vontade livre e consciente de o agente praticar um fato ilícito tributário.

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

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acatar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer a decadência dos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a setembro do ano-calendário de 2002.

(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 fls. 630-634, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$208,99, a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora, multa de ofício proporcional e multa de ofício proporcional qualificada, apurado no regime tributário do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), referente ao ano-calendário de 2002.

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

001 - OMISSÃO DE RECEITAS

RECEITAS NÃO ESCRITURADAS [...] Multa (%) 150,00 [...]

Art. 24 da Lei nº 9.249/95; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "a", 5º, 7º, § 1º, 18, da Lei nº 9.317/96. Art. 3º da Lei nº 9.732/98. Arts. 186, 188 e 199, do RIR/99.

002 - OMISSÃO DE RECEITAS

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS E DE ORIGENS NÃO COMPROVADAS [...] Multa (%) 75,00 [...]

Art. 24 da Lei nº 9.249/95; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "a", 5º, 7º, § 1º, 18, da Lei nº 9.317/96; art. 42 da Lei nº 9.430/96. Art. 3º da Lei nº 9.732/98. Arts. 186, 188 e 199, do RIR/99.

003 - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO [...] Multa (%) 75,00 [...]

Insuficiência de valor recolhido apurada conforme Termo de Constatação anexo. [...]

Art. 5º da Lei nº 9.317/96 c/c art. 3º da Lei nº 9.732/98. Arts. 186 e 188, do RIR/99.

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

II - O Auto de Infração às fls. 635-641 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$208,99 a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), juros de mora, multa de ofício proporcional e multa de ofício proporcional qualificada.

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

001 - OMISSÃO DE RECEITAS

RECEITAS NÃO ESCRITURADAS [...] Multa (%) 150,00 [...]

Art. 3º, alínea "b" da Lei Complementar nº 7/70 c/c art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17/73 e arts. 2º, inciso I, 3º e 9º, da Medida Provisória nº 1.249/95 e suas reedições; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "b", 5º, 7º, § 1º, 18, da Lei nº 9.317/96. Art. 3º da Lei nº 9.732/98.

002 - OMISSÃO DE RECEITAS

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS E DE ORIGENS NÃO COMPROVADAS [...] Multa (%) 75,00 [...]

Art. 3º, alínea "b" da Lei Complementar nº 7/70 c/c art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17/73 e arts. 2º, inciso I, 3º e 9º, da Medida Provisória nº 1.249/95 e suas reedições; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "b", 5º, 7º, § 1º, 18, da Lei nº 9.317/96. Art. 3º da Lei nº 9.732/98.

003 - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO [...] Multa (%) 75,00 [...]

Insuficiência de valor recolhido apurada conforme Termo de Constatação anexo. [...]

Art. 3º, alínea "b" da Lei Complementar nº 7/70 c/c art.1º, parágrafo único da Lei Complementar nº 17/73 e arts. 2º, inciso I, 3º e 9º, da Medida Provisória nº 1.249/95 e suas reedições; art. 5º da Lei nº 9.317/96. Art. 3º da Lei nº 9.732/98.

III – O Auto de Infração às fls. 643-647 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$2.987,48 a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora, multa de ofício proporcional e multa de ofício proporcional qualificada.

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

001 - OMISSÃO DE RECEITAS

RECEITAS NÃO ESCRITURADAS [...] Multa (%) 150,00 [...]

Art. 1º da Lei nº 7.689/88; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "c", 5º, 7º, § 1º, 18, da Lei nº 9.317/96. Art. 3º da Lei nº 9.732/98.

002 - OMISSÃO DE RECEITAS

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS E DE ORIGENS NÃO COMPROVADAS [...] Multa (%) 75,00 [...]

Art. 1º da Lei nº 7.689/88; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "c", 5º, 7º, § 1º, 18, da Lei nº 9.317/96. Art. 3º da Lei nº 9.732/98.

003 - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO [...] Multa (%) 75,00 [...]

Insuficiência de valor recolhido apurada conforme Termo de Constatação anexo. [...]

Art. 1º da Lei nº 7.689/88; art. 5º da Lei nº 9.317/96. Art. 3º da Lei nº 9.732/98.

IV – O Auto de Infração às fls. 648-658 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$9.164,89 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), juros de mora, multa de ofício proporcional e multa de ofício proporcional qualificada.

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

001 - OMISSÃO DE RECEITAS

RECEITAS NÃO ESCRITURADAS [...] Multa (%) 150,00 [...]

Arts. 1º e 2º da Lei Complementar nº 70/91; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "d", 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei nº 9.317/96. Art. 3º da Lei nº 9.732/98.

002 - OMISSÃO DE RECEITAS

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS E DE ORIGENS NÃO COMPROVADAS [...] Multa (%) 75,00 [...]

Arts. 1º e 2º da Lei Complementar nº 70/91; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "d", 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei nº 9.317/96. Art. 3º da Lei nº 9.732/98.

003 - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO [...] Multa (%) 75,00 [...]

Insuficiência de valor recolhido apurada conforme Termo de Constatação anexo. [...]

Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 5º da Lei nº 9.317/96. Art. 3º da Lei nº 9.732/98.

V - O Auto de Infração às fls. 659-665 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$8.326,40 a título de Contribuição para a Seguridade Social (INSS), juros de mora, multa de ofício proporcional e multa de ofício proporcional qualificada.

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

001 - OMISSÃO DE RECEITAS

RECEITAS NÃO ESCRITURADAS [...] Multa (%) 150,00 [...]

Arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "f", 5º, 7º, § 1º, e 18, da Lei nº 9.317/96. Art. 3º da Lei nº 9.732/98.

002 - OMISSÃO DE RECEITAS

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS E DE ORIGENS NÃO COMPROVADAS [...] Multa (%) 75,00 [...]

Arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "f", 5º, 7º, § 1º, e 18, da Lei nº 9.317/96. Art. 3º da Lei nº 9.732/98.

003 - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO [...] Multa (%) 75,00 [...]

Insuficiência de valor recolhido apurada conforme Termo de Constatação anexo. [...]

Art. 5º da Lei nº 9.317/96. Art. 3º da Lei nº 9.732/98.

Cientificada, a Recorrente apresenta a impugnação. Está registrado como ementa do Acórdão da 5ª Turma/DRJ/RPO/SP nº 14-18.890, de 07.03.2008, fls. 727-730:

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES Ano-calendário: 2002 DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito 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.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Apurada a falta ou insuficiência de recolhimento do Simples é devida a cobrança da diferença apurada.

PRESUNÇÃO *JURIS TANTUM*. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO.

A presunção legal *juris tantum* inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos (fato jurídico tributário). Cabe ao Fisco simplesmente provar a ocorrência do fato indiciário; e ao contribuinte cumprir provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

LANÇAMENTOS DE OFÍCIO DOS TRIBUTOS RECOLHIDOS PELO SISTEMA SIMPLES: IRPJ, CSL, PIS, COFINS E INSS.

Verificada omissão de receita na pessoa jurídica optante pelo Simples, devem ser lavrados os lançamentos correspondentes aos tributos que o compõem, respeitada a partilha prevista na lei.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Por força do artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, não inaugura contencioso administrativo matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Lançamento Procedente

Notificada em 12.08.2008, fl. 739, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 1.09.2008, fls. 740-742, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Pertinente à documentação apresentada em face do lançamento aduz que:

Chamada a esclarecer sobre créditos em sua conta bancária a empresa apresentou farta documentação quer comprovando a entrada de recursos, que comprovando a saídas de recursos.

De se observar que todos os documentos apresentados dizem respeito à atividade da empresa "Agência de Viagens e Turismo". Não há um documento sequer que permita a conclusão de que outra atividade foi desenvolvida, e nesse sentido, nunca foi afastada a afirmação de que todos os créditos bancários foram oriundos da atividade regular da empresa.

Entretanto, somente sobre alguns créditos, o fiscalizador acatou como oriundos da atividade da empresa e, em razão da sua atividade, tributou porcentagem calculada sobre os depósitos como base de pagamento de imposto, baseado unicamente nas informações prestadas por nossa empresa.

Quanto a outros créditos, alegando origem desconhecida, tributou a totalidade dos depósitos como base de pagamento de impostos, desconsiderando as mesmas informações prestadas por nossa empresa de mesmo caráter e linha de conduta exercida por nossa empresa, acatada por ele em situações exatamente iguais.

Isto posto, este RECURSO se norteia, principalmente, na falta de critério utilizado pelo fiscalizador.

Nesse momento, solicito ao senhor conselheiro análise dos documentos acostados aos autos, com especial atenção às respostas às intimações apresentadas por nossa empresa, bem como à Impugnação por nós apresentada, para a qual solicitamos, pela narrativa dos fatos e exemplos ali constantes, seja considerada como parte desta pega Recursal, uma vez que seria repetitivo reescrevê-los.

No que concerne à violação do direito a ampla defesa suscita que:

Sem nos afastarmos da apresentação de diversos documentos e esclarecimentos, a fiscalização desde o início foi informada das particularidades que envolvem nossa atividade, bem como das dificuldades que estávamos enfrentando em obter respostas junto a clientes, companhias aéreas e instituições bancárias que pudessem comprovar as movimentações de recursos (ver nossas respostas às intimações datadas de 11/04/2007 e 10/07/2007).

Nesse sentido, solicitamos na oportunidade ao senhor fiscal que com os recursos legais disponíveis à Receita Federal colhesse informações junto a esses terceiros. Eis que, em total desrespeito ao direito ampla defesa, nenhuma providência nesse sentido foi tomada pelo fiscal.

E, olhe que estamos falando em presunção de receita. Bastava uma simples intimação, ou até mesmo uma ligação telefônica, por exemplo, para as diversas pessoas físicas nossas clientes e citadas em nossas respostas, e ele teria informações que comprovariam nossas afirmações.

Com certeza, essas pessoas físicas confirmariam que pagaram ou depositaram "x" valor para nossa empresa, estando incluso nesse montante valores destinados a pagamento de passagem aérea, cursos de idiomas, hospedagem no exterior e seguros saúde/viagem entre outros, sendo receita da empresa apenas pequena porcentagem do que foi pago.

Entretanto, ficamos a ver navios, nenhuma providência nesse sentido foi tomada, preferindo o fiscal o caminho mais curto, imputando uma tributação desproporcional para nossa empresa, em detrimento de ser o órgão público vinculado à justiça social e a verdade dos fatos.

Nesse sentido, veja uma pergunta que o fiscal faz em seu **termo de constatação final**, a saber: 1) ... como um pai, mãe ou responsável que tem recursos e esclarecimentos suficientes para viabilizar uma viagem do filho ao exterior, paga a comissão, custo da escola, passagens aéreas, estes e demais encargos, para uma agência de viagens, sem assinar uma contrato ou documento equivalente? Ora, sobre isso, vejamos se não faltou aprofundamento na análise dos fatos. Se ele tinha dúvidas no **final** de seu trabalho, era muito para ele ter intimado ou ligado para, um pai, mãe ou responsável para saber a resposta? Em diversos documentos que juntamos contam nomes de pais, mães ou responsáveis.

Atinente à tributação pelo Simples Federal argui que:

Em que pese a empresa ter entregado a declaração no ano de 2002 pelo SIMPLES e estar assim cadastrada na Receita Federal, ela estava irregular perante a lei, uma vez que a atividade de "Agência de Viagens e Turismo" só foi permitida no SIMPLES a partir de 2003.

Assim, deveria o fiscal, em observância à lei, ter desconsiderado a opção da empresa, visto ser essa opção contrária à lei na época. Deveria ter tributado a empresa como as outras empresas que não estão incluídas no SIMPLES.

Pergunta-se. Se fosse uma instituição bancária, que de forma errada como nossa empresa, tivesse entregado declaração do SIMPLES, e também de forma contrária à lei estivesse cadastrada no SIMPLES, o senhor fiscal tributaria a receita por ele apurada dessa instituição bancária no SIMPLES, ou teria outra atitude?

Fique claro aqui que não se trata de torpeza, apenas busca-se a reflexão de que uma fiscalização deve se nortear pelos ditames da lei. A legalidade deve prosperar. Se houver outro entendimento pela forma de tributação, que seja a empresa tributada pelos SIMPLES, afinal, foi uma opção nossa. Entretanto, nossa empresa não poderia se furtar a trazer aos autos tal situação, não observada pelo senhor fiscal.

Respeitante à decadência sustenta que:

Tendo sido o auto de infração lavrado em setembro de 2007, os impostos que dizem respeito até o mês de agosto de 2002, não podem ser cobrados visto que ocorreu o fenômeno da Decadência.

No que concerne ao pedido conclui que:

Assim, finalizamos nosso RECURSO, pleiteando:

a) Que, de forma uniforme, todos os depósitos sejam reconhecidos como oriundos da atividade regular da empresa, e que, conseqüentemente, **seja tributado apenas o percentual recebido a título de comissão** (conforme assim procedeu o Sr. Auditor Fiscal em 2 (duas) situações citadas na impugnação).

b) Não acatado o acima, seja cancelado o auto de infração, **por erro na tipificação legal**, uma vez que não se tratam de depósito de origem não comprovada e sim de valores ingressados na conta bancária da empresa em razão da sua atividade regular.

c) Seja cancelado o auto de infração por desrespeito ao instituto da ampla defesa, conforme acima esclarecido.

d) Seja considerada a decadência para os impostos até o mês de agosto de 2002.

e) Seja cancelado o auto de infração, uma vez que empresas de Viagens e Turismo estavam impedidas de ser assim tributadas no ano de 2002, não podendo o ente fiscalizador abonar erro do contribuinte e agir contrariamente ao que manda a lei.

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 alega que os atos administrativos são nulos.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta

atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, os Autos de Infração podem ser lavrados sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes¹.

As manifestações unilaterais da RFB foram formalizadas por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos que lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade, ou seja, para que produza efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido (a) por agente competente que o pratica dentro das suas atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente. Tratando-se de ato vinculado, a Administração Pública tem o dever de motivá-lo no sentido de evidenciar sua expedição com os requisitos legais².

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

A autoridade tributária tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibí-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos³.

A autoridade fiscal agiu em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade,

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

² Fundamentação legal: art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965, Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

³ Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.⁴

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Ainda, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formou livremente sua convicção, em conformidade do princípio da persuasão racional⁵. Assim, os Autos de Infração, fls. 630-665 e o Acórdão da 5ª Turma/DRJ/RPO/SP nº 14-18.890, de 07.03.2008, fls. 727-730, contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

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

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

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos⁶.

Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo constantes nos dados informados à RFB ou ainda quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência. No Termo de Constatação, fls. 601-620, está evidenciado que a Recorrente foi reiteradamente intimada a apresentar documentos hábeis e idôneos a comprovar os fatos fiscalizados, cujas respostas e elementos de prova foram minuciosamente examinados.

A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida na peça recursal, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente discorda do lançamento argumentando que foram alcançados pela decadência.

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

⁴ Fundamentação legal: art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal.

⁵ Fundamentação legal: art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

⁶ Fundamentação legal: art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 170 do Código Tributário Nacional.

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. Fica sujeita a todas as presunções de omissão de receitas existentes na legislação tributária a pessoa jurídica optante pelo Simples.

O tratamento diferenciado, simplificado e favorecido denominado Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) é mensal e uma opção do sujeito passivo para todo ano-calendário, desde que observados os requisitos legais, devendo ser manifestada mediante a alteração cadastral no prazo previsto em lei.

É determinado pela aplicação do percentual correspondente ao valor acumulado mensalmente da 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, INSS e IPI, se for estabelecimento industrial.

Está dispensada de escrituração comercial desde que mantenha o Livro Caixa, no qual deve estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária, o Livro de Registro de Inventário, no qual deve constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, bem como todos os documentos e demais papéis que serviram de base para sua a escrituração⁷.

Caracteriza-se 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 correspondente⁸.

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

⁷ 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. 2º e art. 5º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

⁸ 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. 2º e art. 5º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

intimado, não comprove, 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.

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 nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, determina:

Art. 18º Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas.

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 CARF⁹:

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.

⁹ Fundamentação legal: 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

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 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 comprovada¹⁰.

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 sigilo¹¹.

Prevalece o entendimento de que o sigilo bancário, fundado constitucionalmente no direito à privacidade¹², 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.

¹⁰ 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.

¹¹ Fundamentação legal: art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001.

¹² Fundamentação Legal: incisos X e XII do art. 5º da Constituição Federal.

Ainda atinente a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) julgou o Recurso Extraordinário com Repercussão Geral RE 601314¹³ 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 CARF¹⁴:

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 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

¹³ 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%2EACMS%2E+ADJ2+601314%2EACMS%2E%29&base=baseAcordados&url=http://tinyurl.com/a97p879>>. Acesso em 27 mai. 2018.

¹⁴ Fundamentação legal: 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

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.

Consta no Termo de Constatação, fls. 601-620, cujos fundamentos de fato e de direito são adotados nesta segunda instância de julgamento:

III - INFRAÇÕES

1- OMISSÃO DE RECEITAS

RECEITAS NÃO ESCRITURADAS

Ao ser intimado para comprovar as origens dos depósitos bancários, o contribuinte apresentou diversos documentos, esclarecendo as origens de alguns depósitos. As origens foram os pagamentos efetuados pelos clientes, relativos As viagens ao exterior. Parte de cada um desses depósitos de origens comprovadas contém a comissão (receita) da empresa. O valor da comissão foi indicado pelo fiscalizado nos documentos apresentados em 31/05/2007 e 31/07/2007, conforme descrito acima nos itens II-B e II-C. O fiscalizado também apontou as comissões nos documentos de fls. 460/465.

Elaboramos a planilha de fl. 596, demonstrando as comissões contidas em cada depósito, as somas mensais das comissões e correlacionamos a comissão e o depósito com os diversos subitens dos itens II-B e II-C.

Os valores discutidos no referido processo judicial nº 3807/02 referem-se a pagamentos de clientes que teriam sido apropriados indevidamente pelo ex-sócio da fiscalizada.-São pagamentos que também contém comissões embutidas. Os valores

que o ex-sócio foi condenado a pagar em primeira instância não discriminam a comissão da empresa, e os elementos do processo também não identificam as receitas. O fiscalizado, contudo, elaborou o demonstrativo de fl. 459, apontando as comissões pagas pelos clientes respectivos. As comissões relacionadas na fl. 459 resultam nas seguintes somas mensais: R\$ 676,52 em abril/2002, R\$ 248,32 em maio/2002 e R\$ 184,28 em julho/2002.

Tanto as comissões contidas nos depósitos bancários das contas da empresa, quanto as comissões contidas nos pagamentos identificados no processo judicial deixaram de ser escrituradas no Livro Caixa (cópias as fls. 80/93) e no Livro de Prestação de Serviços (cópias às fls. 94/107). As notas fiscais também deixaram de ser emitidas e os valores não foram informados na Declaração Simplificada de fls. 05/08. Uma vez não declarados, os tributos também deixaram de ser pagos, o que motivou a inclusão dos valores correspondentes nos autos de infração, por omissão de receitas.

2- OMISSÃO DE RECEITAS

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS E DE ORIGENS NÃO COMPROVADAS

A fiscalização teve início em 27/02/2007, quando o contribuinte foi intimado a apresentar, entre outros documentos, os extratos bancários de suas contas. Após a exibição de todos os extratos, foram solicitadas as comprovações das origens dos depósitos bancários, conforme intimação de 05/04/2007 (ciência via postal em 11/04/2007). Os depósitos foram relacionados nas fls. 135/136.

Após pedido de prorrogação de prazo concedido pela fiscalização, o intimado apresentou os documentos em 31/05/2007. Dois meses depois, em 31/07/2007, o fiscalizado, atendendo a intimação de 15/07/2007 (ciência via postal em 10/07/2007), exibiu mais documentos, afirmando que tinha então apresentado todos os elementos que possuía. Suas tentativas de comprovação das origens dos depósitos estariam esgotadas.

Diante disso, os depósitos, cujas origens não foram comprovadas, são considerados como receitas omitidas. Os depósitos não foram escriturados no Livro Caixa da empresa. A planilha de fls. 594/595 demonstra os depósitos de origens comprovadas e não comprovadas, correlacionando os mesmos com os diversos subitens dos itens II-B e II-C.

A planilha de fls. 597/598 demonstra os depósitos de origens não comprovadas, suas somas mensais e a correlação com os diversos subitens dos itens II-B e II-C.

3- INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Em face das omissões das receitas, as bases de cálculo dos tributos declaradas pelo contribuinte, mês a mês, ficaram sujeitas a alíquotas maiores que as calculadas na declaração. Isso gerou diferenças de recolhimento entre o "SIMPLES" constante da declaração (fl. 06) e o devido de acordo com as alíquotas corretas (alíquotas consideradas após o cômputo das receitas omitidas). O artigo 5º da Lei nº 9.317/96 discrimina as alíquotas, de acordo com as receitas.

IV - QUALIFICAÇÃO DA MULTA

A infração descrita no item III-1, relativa As receitas de comissões omitidas, foi dolosamente cometida pela fiscalizada.

Quando deixou de emitir nota fiscal e deixou de escriturar e declarar a receita tributável, a empresa impediu a autoridade fazendária de tomar conhecimento da ocorrência do fato gerador dos tributos devidos no "SIMPLES". A conduta do sujeito passivo foi intencional, fruto de sua vontade, e teve como objetivo eximir-se do pagamento do tributo através da sonegação, conforme definida no art. 71 da Lei nº 4.502 de 31/11/1964.

Pelo exposto, aplicamos a multa proporcional qualificada de 150% sobre os tributos apurados em vista da infração descrita no item III-1 (Omissão de Receitas — Receitas Não Escrituradas).

Em virtude de o fato descrito configurar, em tese, crime contra a ordem tributária nacional, como definido no art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90, estamos procedendo A, formalização de processo administrativo de representação fiscal para fins penais, atendendo ao disposto na Portaria SRF nº 326, de 15/03/2005.

Tem cabimento esclarecer as especificidades dos lançamentos originais conforme Tabela 1.

Tabela 1 - Lançamentos originais especificados de acordo com o tributo, fato gerador e a multa de ofício aplicada

Tributo	Auto de Infração Fls.	Omissão Receitas Não Escrituradas Multa de Ofício Proporcional Qualificada (150%) Item 01	Omissão de Receitas de Depósitos Bancários Multa de Ofício Proporcional (75%) Item 02	Insuficiência de Recolhimento Multa de Ofício Proporcional (75%) Item 03
IRPJ	630-634	Fato Gerador: outubro a dezembro de 2002	Fato Gerador: outubro a dezembro de 2002	Fato Gerador: novembro e dezembro de 2002
PIS	635-641	Fato Gerador: outubro a dezembro de 2002	Fato Gerador: outubro a dezembro de 2002	Fato Gerador: novembro e dezembro de 2002
CSLL	643-647	Fato Gerador: junho a dezembro de 2002	Fato Gerador: junho a dezembro de 2002	Fato Gerador: junho a dezembro de 2002
Cofins	548-658	Fato Gerador: abril a dezembro de 2002	Fato Gerador: março a dezembro de 2002	Fato Gerador: janeiro a dezembro de 2002
INSS	659-665	Fato Gerador: abril a dezembro de 2002	Fato Gerador: março a dezembro de 2002	Fato Gerador: janeiro a dezembro de 2002

Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que os valores apurados quando do lançamento de ofício estão corretos no período de janeiro a dezembro do ano-calendário de 2002, fl. 621, conforme Tabela 2.

Tabela 2 – Valores das receita omitida no período de janeiro a dezembro de 2002

Ano-Calendário 2002 Mês (A)	Receita Bruta Declarada R\$ (B)	Diferença s Apuradas R\$ (C)
--	--	---

Janeiro	50,10	0,00
Fevereiro	111,35	0,00
Março	204,52	20.000,00
Abril	327,66	4.605,30
Maio	657,10	13.286,41
Junho	181,73	28.089,95
Julho	863,11	14.799,94
Agosto	485,17	20.424,87
Setembro	118,48	13.673,00
Outubro	582,80	12.388,78
Novembro	794,41	14.665,94
Dezembro	569,39	37.485,18

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

O Código Tributário Nacional determina:

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

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

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

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

Ainda atinente a matéria, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) em Recurso Especial Representativo da Controvérsia REsp nº 973.733/SC¹⁵, cujo trânsito em julgado

¹⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão em Recurso Especial Representativo da Controvérsia nº 973733/SC. Órgão Julgador: Primeira Seção. Relator: Ministro Luiz Fux. Julgado em 12 ago. 2009. Publicado no DJe em 18 set. 2009. Disponível em:

ocorreu em 22.10.2009, cuja decisão definitiva de mérito deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF¹⁶:

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

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

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

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato 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

<<https://ww2.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=200701769940>>. Acesso em 27 mai. 2018.

¹⁶ Fundamentação legal: 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

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).

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

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

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

Vale mencionar a Súmula STJ nº 555¹⁷, de 09.12.2015, em cujo enunciado consta:

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

Ademais, no presente caso, tem aplicação imediata da Súmula CARF, cujo enunciado deve ser observado pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF¹⁸:

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

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

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

¹⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Enunciado de Súmula nº 555. Órgão Julgador: Primeira Seção. Julgado em 09 fev. 2015. Publicado no DJe em 15 dez.2015. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/toc.jsp?livre=555&b=SUMU&thesaurus=JURIDICO&p=true>>. Acesso em 27 mai. 2018.

¹⁸ Fundamentação legal: 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Desse modo que verifica-se que o transcurso do prazo legal de caducidade das exigências tem como o início da contagem de cinco anos:

(a) do fato gerador (§ 4º do art. 150 do CTN) em relação aos ilícitos de depósitos bancários de origem não comprovadas e insuficiência de recolhimentos, dado que houve receita declarada com efeito de confissão de dívida e aplicação da multa de ofício proporcional de 75%;

(b) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que os lançamentos poderiam ter sido efetuados (inciso I do art. 173 do CTN) atinente ao ilícito de omissão de receitas não escrituradas uma vez que foi comprovado o dolo pela prática de falta de emissão de nota fiscal, falta de escrituração e declaração das receitas correspondentes, comprovando, de plano, da conduta dolosa, que é a vontade livre e consciente de o agente praticar um fato ilícito tributário

As notificações dos Autos de Infração referentes ao ano-calendário de 2002 foram efetivadas em 17.09.2007, fls. 620, 632, 637, 644, 653, 662 e 666. Tem cabimento esclarecer as parcelas dos lançamentos de ofício alcançadas pela decadência pela aplicação da Súmula Vinculante STF nº 8, conforme Tabela 3.

Tabela 3 - Lançamentos originais especificados por fato gerador alcançados pela decadência de acordo com o tributo, fato gerador e a multa de ofício aplicada

Tributo	Auto de Infração Fls.	Omissão Receitas Não Escrituradas Multa de Ofício Proporcional Qualificada (150%) Item 01	Omissão de Receitas de Depósitos Bancários Multa de Ofício Proporcional (75%) Item 02	Insuficiência de Recolhimento Multa de Ofício Proporcional (75%) Item 03
IRPJ	630-634	-	-	-
PIS	635-641	-	-	-
CSLL	643-647	-	Fato Gerador: junho a setembro de 2002	Fato Gerador: junho a setembro de 2002
Cofins	548-658	-	Fato Gerador: março a setembro de 2002	Fato Gerador: janeiro a setembro de 2002
INSS	659-665	-	Fato Gerador: março a setembro de 2002	Fato Gerador: janeiro a setembro de 2002

A decadência deve ser reconhecida em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a setembro do ano-calendário de 2002, a saber:

1. Item 02 do Auto de Infração - Omissão de Receitas Depósitos Bancários:

1.1. CSLL - fatos geradores ocorridos de junho a setembro do ano-calendário de 2002; 1.2. Cofins - fatos geradores ocorridos de março a setembro do ano-calendário de 2002; 1.3. INSS - fatos geradores ocorridos de março a setembro do ano-calendário de 2002; e

2. Item 03 do Auto de Infração - Insuficiência de Recolhimento:

2.1. CSLL - fatos geradores ocorridos de junho a setembro do ano-calendário de 2002; 2.2. Cofins - fatos geradores ocorridos de janeiro a setembro do ano-calendário de 2002; 2.3. INSS - fatos

geradores ocorridos de janeiro a setembro do ano-calendário de 2002. Destarte, a afirmação da Recorrente é pertinente em parte.

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). A proposição afirmada na peça recursal, desse modo, não tem cabimento.

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo¹⁹. Os lançamentos de PIS, de CSLL, de COFINS e de INSS sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Em assim sucedendo, voto em acatar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer a decadência dos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a setembro do ano-calendário de 2002.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

¹⁹ Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.