



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

Processo nº 18088.000026/2006-02
Recurso nº 111.111 Embargos
Acórdão nº **1103-00.711 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de junho de 2012
Matéria IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, INSS - SIMPLES
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado ARIANE CRISTINA NONATO - ME; RESPONSÁVEL POR SUCESSÃO - MILTON FERNANDO MASSUCO - ME

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa:

OMISSÃO – LEGITIMIDADE PASSIVA

A questão da legitimidade passiva, tal como a da decadência, é conhecível de ofício, desde que haja recurso a ser conhecido, *i.e.*, desde que se abra efetivamente a instância recursiva, não se tornando preclusa por não ter sido arguida na impugnação. O fato de não haver manifestação expressa sobre isso não implica omissão. Embargos rejeitados sobre a questão.

OMISSÃO – DISPOSITIVO – ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – CANCELAMENTO OU NULIDADE

O provimento do recurso por erro na identificação do sujeito passivo enseja nulidade por vício substancial. Caso, portanto, de nulidade material. Omissão existente, sanada, sem efeitos infringentes.

INTEMPESTIVIDADE DE IMPUGNAÇÃO E DE RECURSO – MILTON FERNANDO MASSUCO – ME – RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO

A ciência dos lançamentos se dera em 15/12/06, e sua impugnação oposta em 8/02/07, com sua perempção, e, por corolário lógico, igualmente perempto o recurso voluntário. Omissão quanto à intempestividade da impugnação existente, sem geração de efeitos infringentes, por não se afetar o erro na identificação do sujeito passivo.

INTEMPESTIVIDADE DE IMPUGNAÇÃO E DE RECURSO – ARIANE CRISTINA NONATO – ME – CONTRIBUINTE

A ciência dos lançamentos pela contribuinte se dera em 11/12/06, e sua impugnação apresentada em 9/01/07. Intempestividade inexistente. A ciência do acórdão *a quo* se dera em 11/03/08 e o recurso interposto em 11/03/08,

sem que haja feriado nacional, estadual, municipal ou ponto facultativo federal no dia seguinte ao da ciência nem no termo *ad quem* do prazo recursal. Ocorrência de intempestividade do recurso. O acórdão embargado fora expresso de modo que não se cuida de omissão. Trata-se de erro “quase-material” e conhecível de ofício, em qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento. Perempção que impõe ser reconhecida, tendo por consequência necessária e lógica, a produção de efeitos infringentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer dos embargos e lhes DAR provimento parcial, com a re-ratificação do acórdão embargado para não conhecimento dos recursos voluntários, por intempestivos, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Mário Sérgio Fernandes Barroso – Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Marcos Shigueo Takata - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcos Shigueo Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro e Hugo Correia Sotero.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Contra a recorrente foram lavrados autos de infração exigindo-lhe os impostos e contribuições integrantes do Simples, ou seja, o IRPJ (fls. 691 a 708) no valor de R\$ 22.256,89; PIS (fls. 717 a 722) no valor de R\$ 22.256,89; CSL (fls. 731 a 736) no valor de R\$ 45.683,55; COFINS (fls. 747 a 752) no valor de R\$ 92.256,38 e INSS (fls. 763 a 768) no valor de R\$ 143.947,74, além de juros e multa.

Consta no Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, que encontra-se no Auto de Infração – IRPJ (fls. 691 a 708), que em 7/04/2006 a fiscalização, com o fim de dar ciência do Termo de Início de Fiscalização (fls. 12 a 15), compareceu no endereço do estabelecimento informado no cadastro da empresa Ariane Cristina Nonato ME, já baixada na Receita Federal, e lá encontrou uma outra empresa, cuja responsável era Tereza Nonato Massuco (tia de Ariane Cristina Nonato). Ao solicitar um talão de notas fiscais para conferência, foi fornecido um talão de notas da empresa Varejão Central de Carnes 1 (Ariane Cristina Nonato – ME), do qual foi emitida a nota fiscal 006606 (fl. 679) para constatação, tendo a Sra. Tereza Nonato Massuco informado que a utilização do talonário foi em razão de orientação de seu contador e que tratava-se de uma mesma empresa, vez que no Fisco Estadual a empresa Ariane Cristina Nonato – ME havia sido apenas transformada. Em 17/04/2006 a fiscalização compareceu novamente ao estabelecimento, oportunidade em que foi emitida uma outra nota fiscal, a de nº 006591 (fl. 680), da mesma empresa Ariane Cristina Nonato – ME. Em nova diligência no estabelecimento, em 27/06/2006, foi emitida a nota fiscal nº 008067 (fl. 683), desta vez figurando como contribuinte a empresa Milton Fernando Massuco – ME.

Diante dos esclarecimentos prestados pela Sra. Tereza Nonato Massuco a fiscalização deu a ela ciência do Termo de Início de Fiscalização (fls. 12 a 15), por meio do qual a recorrente fiscalizada (Ariane Cristina Nonato – ME) foi intimada a apresentar, no prazo de 20 dias, relação de todas as contas bancárias e cartões de créditos em seu nome, bem assim os extratos bancários, extratos dos cartões de créditos referentes aos períodos de 1º/01/2001 a 31/12/2004, além dos livros fiscais e contábeis.

No mesmo termo, a autoridade fiscal esclareceu que a presente ação fiscal foi motivada pelo resultado de uma outra ação junto às empresas Rodrigues e Ferrante Ltda e Zentil & Silva EPP, ocasião em que foram identificados cheques nominais e/ou depositados em nome da recorrente Ariane Cristina Nonato – ME, o que sugeria haver uma movimentação financeira incompatível com os valores das receitas declaradas, conforme demonstrativo (fl. 12), mesmo levando em consideração os rendimentos declarados pela pessoa física Ariane Cristina Nonato.

Em 18/04/2006 Ariane Cristina Nonato prestou os esclarecimentos de fls. 16 e 17, informando que seu pai apropriou-se de seu nome para dar continuidade aos negócios e que a razão social que resultou da abertura da pessoa jurídica com o seu nome sempre foi, com exclusividade, de uso e manejo de seu pai. Na mesma data, por meio do Termo de Constatação Fiscal de fl. 18, o pai de Ariane Cristina Nonato (Sr. Milton Aparecido Nonato) ratificou os termos da declaração por ela prestada.

Em 3/05/2006 foi entregue na ARF/São Carlos documento firmado por Vitorino Ângelo Filipin (fls. 20 e 21), informando que estaria apresentando procuração, livros fiscais solicitados e extratos bancários da pessoa física Ariane Cristina Nonato e da pessoa jurídica Ariane Cristina Nonato – ME.

Em 1º/06/2006 foi lavrado o Termo de Constatação e Reintimação Fiscal de fls. 236 a 240. Em 19/06/2006, Ariane prestou os esclarecimentos de fl. 243 informando que o documento entregue por Vitorino Ângelo Filipin (fls. 20 e 21) é válido, mas que deixava de apresentar procuração por não ser mais seu advogado; que durante o período de 1º/01/2001 e 31/12/2004 teve uma única conta bancária, a de nº 8011-X da agência do Banco do Brasil; que somente seu pai (Milton Aparecido Nonato) tinha permissão para movimentar referida conta; que autorizava o titular da presente ação fiscal a ter acesso aos dados bancários da referida conta; que, na época da baixa da referida empresa, por se tratar de firma individual, só foi encerrada junto a Jucesp e à Receita Federal, transferindo no âmbito estadual e municipal, conforme Xerox anexo DECA estadual e, por essa razão, os talonários poderiam ser utilizados pela empresa sucessora e os novos já teriam sido configurados com a razão social atual; que deixava de apresentar os extratos bancários ainda não entregues (outubro a dezembro de 2003 e maio de 2004) tendo em vista a autorização para acessar os dados bancários.

O Banco do Brasil, em atendimento à intimação, apresentou os documentos de fls. 251 a 398.

Em 23/08/2006 foi a recorrente intimada por meio do Termo de Constatação e Reintimação de fls. 401 a 403, a comprovar a origem dos recursos relacionados na tabela anexa (de fls. 404 a 420), em atenção ao que dispõe o art. 42 da Lei 9.430/96.

Em 12/09/2006 a empresa, por meio de seu procurador Milton Aparecido Nonato (Procuração de fl. 431), informou, à fl. 424, que não era possível saber a origem dos recursos referentes aos depósitos mencionados na intimação por ser de muito tempo e que não possuía em mãos qualquer tipo de comprovantes de depósitos.

Diante disso, a fiscalização lavrou os autos de infração, em 11/12/2006, para tributar os valores depositados em conta bancária superiores a R\$ 1.000,00 como receita omitida, com fulcro na Lei 9.430/96, art. 42, respeitando a opção pelo Simples. Os valores dos depósitos estão relacionados às fls. 404 a 420 e estão consolidados mensalmente à f. 816.

Ressaltou a autoridade fiscal que a escrituração contábil e fiscal da recorrente não guarda qualquer relação com a movimentação financeira apurada, razão pela qual não foram utilizados os livros fiscais.

Segundo a fiscalização, houve uma perfeita sucessão em relação às pessoas jurídicas Ariane Cristina Nonato – ME e Milton Fernando Massuco – ME, posto que houve continuidade da mesma atividade, no mesmo local e as pessoas envolvidas são da mesma família.

Diante dos fatos narrados, a fiscalização lavrou os autos de infração em 6 vias, uma para o processo fiscal; uma para a ciência da representante de direito Ariane Cristina Nonato; uma para o representante de fato Milton Aparecido Nonato; uma para Milton Fernando Massuco, responsável pela empresa Milton Fernando Massuco – ME (sucessora de Ariane Cristina Nonato – ME); e uma para representação fiscal para fins penais.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificados dos autos de infração, as empresas Ariane Cristina Nonato – ME e Milton Fernando Massuco – ME apresentaram impugnações de fls. 828 a 880 (Milton Fernando Massuco – ME) e fls. 886 a 932 (Ariane Cristina Nonato – ME).

Impugnação apresentada por Ariane Cristina Nonato – ME

Em suas razões de defesa, a recorrente, por meio de seus procuradores, aduziu o seguinte.

Nulidade do Processo – Falta de Prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal

Alegou nulidade do processo tendo em vista que houve expiração do prazo de validade do mandado de procedimento fiscal, sem a conseqüente expedição de mandado de procedimento fiscal complementar.

Omissão de Receitas – Presunção de Omissão de Receitas

Alegou que não basta a simples presunção *ad hominis* levantada pela autoridade administrativa de que houve omissão de receitas para dar fundamento ao auto de infração, é preciso que a fiscalização apresente elementos comprobatórios seguros de que houve omissão de receita, o que não foi feito. Requereu, caso não seja aceita sua tese, a realização da competente prova pericial.

Obtenção de Prova Ilícita – Ofensa ao Princípio Constitucional do Sigilo Bancário

Alegou que o fisco adquiriu os extratos bancários diretamente das instituições bancárias, sem ordem judicial, com respaldo na Lei Complementar 105/2001. No entanto, nem mesmo a citada lei complementar tem o condão de tornar o fisco federal independente de autorização judicial e mesmo que estabelecesse a quebra do sigilo bancário sem autorização, só teria sentido para fins de apuração de crimes e não em caso de processo administrativo visando apurar créditos tributários. Dessa forma, segundo a recorrente, teria o fisco conseguido as provas (extratos bancários) de maneira ilícita, o que tornaria nulo o auto de infração.

Omissão de Receitas – Depósitos Bancários não Contabilizados

Na apuração do IRPJ pesa preponderantemente o confronto entre entradas e despesas, ambas devidamente identificadas, e que no caso a autoridade fiscal esqueceu de levar em consideração as despesas, pois em nenhum momento fez alusão a elas, o que torna inconsistente o auto de infração.

Por outro lado, os depósitos bancários correspondem a uma movimentação de dinheiro e não de renda, além de conter empréstimos, valores liberados por cheque especial, circulação de valores entre bancos, e muitas outras situações que não afetam a renda da impugnante em cada ano e, exatamente por isso, não podem admitir os depósitos bancários como suposto indicativo de omissão de receita.

Tributação Reflexa

Alegou que uma vez reconhecida a improcedência do lançamento atinente ao IRPJ, decorrente de omissão de receita, também restam indevidos todos os valores atinentes às Contribuições para o PIS, COFINS, CSL e INSS.

Segundo a recorrente, o lançamento relativo a COFINS e ao PIS seria insubsistente por estar pautado em base de cálculo alargada por lei inconstitucional e ilegal (Lei 9.718/98), além de ter o agente fiscal tomado como base de cálculo para o PIS o valor do mês anterior à ocorrência do fato gerador, desrespeitando o comando do art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar 7/70.

Juros Selic

A exigência de juros com base na Taxa Selic está em descompasso com o art. 161 do CTN, o que torna a exigência improcedente.

Multa Aplicada – Confisco

A multa de 150% é confiscatória e deve ser reduzida, no mínimo, ao patamar de 20% de conformidade com o art. 61, § 2º, da Lei 9.430/96.

Prova Pericial

Requeru a realização de prova pericial com o fito de se evidenciar a efetiva base de cálculo, bem como a ocorrência dos fatos geradores, e em especial sobre as questões formuladas (fl. 931). Indicou assistente técnico.

Ao final requereu que seja acolhida a impugnação para julgar improcedente o lançamento tributário.

Impugnação apresentada por Milton Fernando Massuco – ME

A empresa Milton Fernando Massuco – ME, por meio de seus procuradores legalmente constituídos, apresentou a impugnação de fls. 828 a 880, na qual apresentou praticamente as mesmas alegações da recorrente Ariane Cristina Nonato – ME, não havendo razão para repetir aqui os argumentos. Acrescentou, todavia, pedido para que o patrono da recorrente fosse intimado para que pudesse sustentar oralmente as suas razões, sob pena de cerceamento do direito de defesa, nos termos da Constituição Federal, art. 5º, LV, e alegou, em preliminar, o seguinte.

Preliminar I – Ilegitimidade Passiva

Alegou que a autoridade fiscal lhe atribuiu, injustamente, a qualidade de sujeito passivo da obrigação tributária, e que não existe nos autos nenhuma prova documental, como por exemplo, a análise de movimentação financeira, de transações entre contas correntes, de instrumento procuratório, de testemunhas, etc., que façam qualquer vinculação do recorrente com a empresa Ariane Cristina Nonato – ME (também recorrente), como também não houve a produção de provas no sentido de que o recorrente auferiu qualquer benefício decorrente de eventual falta de recolhimento de tributo por parte da citada empresa, o que implica reconhecer

que a atribuição de responsabilidade foi feita por mera presunção, o que vicia por completo o procedimento fiscal.

Preliminar II – Falta de Identificação do Sujeito Passivo

Alegou que, pelo auto de infração, não é possível saber se o impugnante recebeu o mesmo como suposto representante legal da empresa e/ou como responsável solidário, e que tal omissão vicia de nulidade o lançamento na medida em que contraria as disposições constantes no art. 142 do CTN, bem assim os arts. 10 e 11, do Decreto 70.235/72, por não identificar o sujeito passivo, por não conter a qualificação do autuado ou do notificado.

Relativamente à multa de 150% acrescentou que ela é prevista no art. 44, I, §1º, da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo art. 18 da Medida Provisória 303/2006, não se aplica ao caso primeiro porque, segundo o CTN, ao lançamento aplica-se as disposições legais vigentes à época do fato gerador e, no caso, inexistia previsão legal para aplicação da multa nesse percentual e, segundo, porque é princípio básico do direito penal a impossibilidade da retroatividade *in pejus*, ou seja, prejudicando a situação do réu, no caso, o recorrente. Alegou ainda não ter o recorrente praticado qualquer conduta dolosa, sendo que não existe prova nesse sentido, além de ser referida multa confiscatória, razão pela qual deve ser reduzida, no mínimo, ao patamar de 20% de conformidade com o art. 61, § 2º, da Lei 9.430/96.

DA DECISÃO DA DRJ

Em 18/01/2008, acordaram os julgadores da 5ª Turma de Julgamento da DRJ/Ribeirão Preto (SP), por unanimidade de votos, por considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido, alegando, em síntese, o que segue.

Alegações comuns apresentadas por Milton Fernando Massuco – ME e Ariane Cristina Nonato – ME

Da Nulidade do Processo por Falta de Prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal

O início do procedimento fiscal se deu com a autorização contida no MPF nº 08.1.22.00-2006-00133-4 (fl. 1), datado em 3/04/2006, para ser executado até 1º/08/2006, ressalvando a possibilidade de haver prorrogação, o que se deu mediante MPF Complementar nº 08.1.22.00-2006-00133-4-1, datado em 5/12/2006 (fl. 688).

Dispõe a Portaria 6.087/2005 que o referido mandado se extingue pela conclusão do procedimento fiscal registrado em termo próprio, ou pelo decurso do prazo previsto para sua duração, não implicando, neste caso, nulidade dos atos praticados.

Assim, mesmo que o aludido MPF tenha se encerrado com o simples decurso do prazo previsto para a sua duração, isso não invalida os atos subseqüentes ou as constatações feitas durante sua execução, pois citado documento é emitido em decorrência de normas administrativas que regulam a execução da atividade fiscal, determinando que os procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Receita Federal sejam levados a efeito de conformidade com uma ordem específica, a qual pressupõe formalização mediante MPF.

Assim, não cabe interpretar que qualquer irregularidade ocorrida em um instrumento de controle administrativo instituído por norma infralegal (portaria) possa acarretar a nulidade dos procedimentos fiscais, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da legalidade que rege a Administração Pública (art. 37 da Carta Magna), devidamente refletido no parágrafo único do art. 142 do CTN.

Destaca-se ainda o fato de a autoridade fiscal, por diversas vezes (fls. 239 e 403), além de ter dado conhecimento a recorrente da continuidade da ação fiscal, também informou que quaisquer esclarecimentos relativos à fiscalização poderiam ser obtidos direta e pessoalmente com os auditores fiscais signatários, na DRE/Araraquara, ou na ARF da cidade da recorrente, mediante prévio agendamento, o que demonstra que o objetivo do MPF, que é dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte, foi alcançado.

Preliminar rejeitada.

Da Presunção de Omissão de Receita com base em depósitos bancários não escriturados e de origem não justificada e/ou comprovada

Com a previsão do art. 42 da Lei 9.430/96, onde a existência de depósitos bancários cuja origem não seja comprovada foi erigida à condição de presunção legal de omissão de receitas, sempre que o titular de conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, está o fisco autorizado/obrigado a proceder ao lançamento do imposto correspondente, não mais havendo a obrigatoriedade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita.

Ao fazer o uso de uma presunção legalmente estabelecida, o fisco ficaria dispensado de provar no caso concreto a omissão de rendimentos. Trata-se de presunção *juris tantum*, que admite prova em contrário, cabendo à recorrente a sua produção.

Portanto, nada de ilegalidade existe no lançamento feito com base em depósito bancário de origem não comprovada.

E fez a autoridade lançadora o que a lei lhe atribuiu como responsabilidade, ou seja, constatada a existência de movimentação bancária não contemplada na escrituração comercial, intimou a recorrente a comprovar a origem dos recursos depositados nas contas correntes de titularidade da empresa. A recorrente não tendo apresentado prova da origem do numerário apresentado, agiu corretamente a fiscalização tributando os depósitos como receita omitida.

Deixou de acolher as alegações de que os depósitos bancários poderiam corresponder a empréstimos, ou a valores liberados por cheque especial, circulação de valores entre bancos, pois não comprovou suas alegações.

Da obtenção de Prova Ilícita – Ofensa ao Princípio Constitucional do Sigilo Bancário

É equivocada a interpretação da recorrente, pois a quebra do sigilo bancário pela Receita Federal sem a apreciação do Poder Judiciário foi devidamente autorizada pela Lei Complementar 105/2001, regulamentada pelo Decreto 3.724/2001, conforme discriminado nas Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), dirigidas às Instituições

Bancárias, além do que as informações bancárias obtidas regularmente e usadas reservadamente, no processo, pelos agentes do Fisco, não caracterizam violação do sigilo bancário, e estão contempladas pelo ordenamento jurídico vigente, pelo que não podem ser obstadas.

Ademais, a própria Ariane Cristina Nonato, ao prestar os esclarecimentos de fl. 243, autorizou o titular da presente ação fiscal a ter acesso aos dados bancários.

Portanto, não trata-se de provas ilícitas, tendo a fiscalização agido dentro da lei.

Da Multa Aplicada

Reputando os argumentos apresentados por Milton Fernando Massuco – ME, a fiscalização não apontou como enquadramento legal para aplicação da multa qualificada o art. 18 da Medida Provisória 303/2006, mas sim o art. 44, II da Lei 9.430/96, c/c art. 19 da Lei 9.317/96.

Visto que a conduta da recorrente de não escriturar os depósitos bancários é rotineira, envolvendo valores bastante significativos em relação à receita declarada da empresa, resta impossível negar o dolo, ou seja, a intenção de deixar inúmeros ingressos de recursos financeiros à margem da escrita fiscal, visando ocultar do fisco a ocorrência do fato gerador.

Outra questão a ser observada é que a omissão de receita, caracterizada pelos depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada, viçou também impedir o conhecimento fiscal da circunstância de perda do direito da tributação incentivada (Simples), pois se tivesse declarado a totalidade das receitas, sem sombra de dúvida, ultrapassaria o limite legal para permanência no Simples.

Totalmente improcedente a pretensão da recorrente em ver reduzida a multa para 20%, pois esta refere-se à multa de mora prevista para os casos de pagamentos espontâneos, porém fora do prazo, enquanto a penalidade em discussão refere-se aos procedimentos de ofício nos quais verifica-se infração à legislação tributária, sendo portanto inerente ao lançamento de ofício.

Quanto às alegações de multa confiscatória, ressalta que a apreciação dessa matéria escapa à competência da Turma Julgadora, sendo de competência do Poder Judiciário. Aos julgadores administrativos incumbe aferir em que grau os atos da Administração se harmonizam às leis, na forma como foram elaboradas.

Dos Juros de Mora – Selic

Sua aplicação como juros de mora é decorrente de lei ordinária, conforme faculta a Lei 5.172/66, art. 161, § 1º. Portanto, não é ilegal a sua cobrança.

Ademais, por estar vinculado à lei, não compete ao julgador administrativo negar a aplicação de lei validamente promulgada.

Do Pedido de Diligência/Perícia

Pelo teor dos quesitos formulados pela recorrente, pretende demonstrar que o lançamento foi efetuado com base em extratos bancários e que nem todos os valores representam rendimentos omitidos e, por consequência, não haveria presunção de certeza o auto de infração e, havendo erro, implicaria na sua nulidade.

Porém, diligências e perícias destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos. Jamais poderão estender-se à produção de novas provas ou à reabertura, por via indireta, da ação fiscal.

Dos Tributos Reflexos

A recorrente alegou inconstitucionalidade e ilegalidade da exigência de PIS e COFINS. Não é pertinente alegar na instância administrativa inconstitucionalidade de lei, por transbordar os limites da competência do julgamento administrativo, cabendo ao Poder Judiciário o controle de legalidade e constitucionalidade de leis.

No caso em análise, a recorrente é optante pelo Simples. Portanto, a omissão de receita, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, corresponde à base de cálculo dos impostos e contribuições tributados pelo Sistema Simplificado (Simples), de acordo com o disposto no caput do art. 24 da Lei 9.249/95.

Assim, sobre o total da receita bruta foi aplicado, corretamente pelo autuante, o percentual estabelecido na legislação do Simples, para apuração dos tributos devidos.

Alegações apresentadas por Milton Fernando Massuco – ME

A fiscalização atribuiu ao Sr. Milton Fernando Massuco, na qualidade de responsável pela empresa Milton Fernando Massuco – ME, responsabilidade solidária pelos créditos tributários apurados na pessoa jurídica Ariane Cristina Nonato – ME, por ter entendido que houve perfeita sucessão em relação às pessoas jurídicas, posto que a atividade é a mesma, mesmas são as instalações, mesmo é o local, bem, como a proximidade das pessoas envolvidas, vez que são da mesma família.

Quanto ao pedido de sustentação oral, cumpre-se informar que tal sustentação não possui previsão no âmbito da legislação processual tributária, já que o dispositivo legal regulador apenas prevê a manifestação por escrito do contribuinte. No entanto, em julgamento perante o CARF ou diante à CSRF, a recorrente haverá de ter oportunidade para tanto.

Quanto a alegação de ilegitimidade passiva, também não procede.

A condição da sucessora é a de responsável, enquanto a de sucedida é a de contribuinte, estando ambas no pólo passivo da relação tributária, como determina o art. 121 do CTN. O art. 133 estatui que a pessoa jurídica que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato, subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração.

Talvez em razão do parentesco entre as pessoas envolvidas, pode não ter havido um ato formal de sucessão, porém o fato da empresa Milton Fernando Massuco – ME estar funcionando no mesmo local que se encontrava a empresa Ariane Cristina Nonato – ME, utilizando-se inclusive de talonário da empresa sucedida, exercendo as mesmas atividades daquela e utilizando-se das mesmas instalações, resta a convicção que houve sim perfeita sucessão em relação às pessoas jurídicas Ariane Cristina Nonato – ME e Milton Fernando Massuco – ME, e diante disso há de se concluir que a empresa Milton Fernando Massuco – ME deve responder solidariamente pelos tributos objetos dos lançamentos.

Também é improcedente o argumento de nulidade do auto de infração ao argumento de que não é possível saber se o impugnante recebeu o mesmo como suposto representante legal da empresa e/ou responsável solidário.

As autoridades fiscais identificaram corretamente o sujeito passivo nos termos do art. 142 do CTN, atribuindo à empresa Ariane Cristina Nonato – ME a condição de contribuinte e a empresa Milton Fernando Massuco – ME a condição de responsável por decorrência de disposição expressa de lei.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificados da decisão em 11/03/2008 (fls. 1.110 e 1.111), e inconformados, os recorrentes Ariane Cristina Nonato – ME e Milton Fernando Massuco – ME apresentaram recurso voluntário juntos em 11/04/2008 de fls. 1.116 a 1.152. Anota-se que a recorrente Ariane Cristina Nonato – ME é a bem ver sua “representante” legal, Ariane Cristina Nonato (a pessoa física, e não a firma individual), como se vê da própria procuração de fl. 1.155.

Reiteraram, basicamente, o alegado na impugnação de Ariane Cristina Nonato – ME, sem mais contraditar a questão do MPF e dos juros à taxa Selic. Entretanto, acrescentaram, no recurso, preliminares, a seguir resumidas.

Da duplicidade na cobrança do auto de infração

Alega ser ilegal a cobrança de Milton Fernando Massuco – ME e Ariane Cristina Nonato – ME, pois o responsável pelos débitos é a firma sucessora Milton Fernando Massuco – ME. Haveria dupla arrecadação, o que é ilegal.

Frisa ser clara a total responsabilidade de Milton Fernando Massuco – ME pelos débitos, aplicando-se o art. 133, I do CTN, conforme o julgamento da DRJ.

Isto pois Ariane Cristina Nonato nunca esteve materialmente na atividade da firma Milton Fernando Massuco – ME. Na carta entregue por Ariane, fls. 16 e 17, deve ser observado que seu pai a emancipou somente para fazer uso de seu nome. Não houve qualquer concordância da filha que outorgou ao pai procuração para negociar em seu nome. Não houve dolo ou mesmo culpa neste ato, mas claro vício de consentimento.

Neste aspecto, o único responsável, seja pela firma Ariane Cristina Nonato – ME seja pela Milton Fernando Massuco – ME é o Sr. Milton Aparecido Nonato, a quem, caso

haja condenação, deverão ser dirigidos, com exclusividade, todos os ônus do processo, inclusive a representação penal.

Requer seja excluída Ariane Cristina Nonato de qualquer responsabilidade tributária ou penal, imputando-se, com exclusividade, a responsabilidade pessoal ao seu genitor, Sr. Milton Aparecido Nonato.

Da ilegitimidade passiva de Ariane Cristina Nonato – ME

Restou claro no processo que a empresa Ariane Cristina Nonato – ME não pode ser considerada sujeito passivo da obrigação tributária, sendo que toda a obrigação foi assumida pela sucessora Milton Nonato Massuco – ME.

Com relação ao mérito, os argumentos reiteram o alegado na impugnação de Ariane Cristina Nonato – ME, não cabendo reproduzi-los novamente.

DO ACÓRDÃO DO CARF

Em sessão do dia 3/08/2011, a 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF, mediante o Acórdão nº 1103-00.513, de minha relatoria, por maioria de votos, deu provimento ao recurso, conforme entendimento que segue.

Preliminarmente, rejeitou-se o pedido de reconhecimento de nulidade por ofensa a direito fundamental ao sigilo bancário, *ex vi da autorização expressa* dada pelo titular da conta para acesso aos dados bancários, e em face de *não haver a aplicação do atacado art. 6º da Lei Complementar 105/01*.

Em seguida, tratou-se da questão da ilegitimidade passiva de Ariane Cristina Nonato – ME, sobre o qual transcrevo excertos de meu voto:

Da própria descrição fática e fundamentação deduzida nos autos de infração consta o reconhecimento pelo autuante da sucessão da firma individual Ariane Cristina Nonato –ME pela firma individual Milton Fernando Massuco –ME (fls. 701 e 703 – nota-se que a fl. 701 deveria ser a fl. 702 e vice-versa, processando-se a equívoco na numeração; indicam-se, aqui, a numeração tal como consta nos autos).

*Embora em diversas passagens se fale em **transformação** da empresa Ariane Cristina Nonato –ME, **não se concebe essa figura jurídica no caso vertente.***

*A transformação é figura jurídica própria e específica para pessoas jurídicas (ou para sociedades), para mudança de um tipo societário para outro. **Erronia jurídica é cogitar de transformação de firma individual.***

*Em nosso direito, infelizmente, não se consagrou o **tipo societário da sociedade unipessoal** – bastante difundida no direito europeu, e que consta inclusive nas Diretrizes da Comunidade Econômica Européia. Há uma exceção que é a **sociedade anônima subsidiária integral, que pode ter um único***

acionista, o qual deve ser sociedade brasileira (art. 252 da Lei de S.A.). Mas é só, sem mais exceções. A firma individual não é sociedade (unipessoal) e tampouco pessoa jurídica, de modo que inexistente transformação daquela – é flagrante o equívoco ao se falar em transformação de firma individual (atualmente, empresário, conforme os arts. 966 e 968, do Código Civil).

(...)

O que há ou, melhor, o que houve, então?

Simplesmente se deu a extinção da firma individual Ariane Cristina Nonato – ME com a aquisição do fundo de comércio pela firma individual Milton Fernando Massuco – ME. É o que deflui dos autos.

(...)

E, nada há nos autos indicando que a firma individual Ariane Cristina Nonato – ME existia de fato, ao tempo do aperfeiçoamento dos lançamentos, em 11/12/06 (fls. 691, 717, 731, 747, 763).

(...)

De tudo quanto deduzi acima, é nítida a ausência de legitimidade passiva de Ariane Cristina Nonato –ME.

O que houve foi a sucessão dessa firma individual, com sua extinção, pela firma individual Milton Fernando Massuco – ME.

Na medida em que a firma individual Ariane Cristina Nonato – ME foi autuada como a contribuinte, tendo ocupado a posição de sujeito passivo a firma individual Milton Fernando Massuco – ME somente como responsável solidária nos lançamentos feitos contra aquela, o que há, no caso vertente, é o chamado erro **na identificação de sujeito passivo**, a derruir a pretensão fiscal.

Como os lançamentos se aperfeiçoaram **contra a contribuinte** – firma individual Ariane Cristina Nonato – ME – e carecendo essa de legitimidade passiva, não há como sobreviver a responsabilidade solidária atribuída pelo autuante à outra firma individual.

(...)

E a hipótese, aqui, **não é comparável à de grupo de fato**, aliás, grupo societário, em que haja, por ex., incorporação por outra do mesmo grupo.

Nada há nos autos que indique participação ou ingerência da sucessora na atividade da sucedida, a firma individual Ariane Cristina Nonato – ME. O único ilícito detectado foi o praticado após a extinção da firma individual Ariane Cristina Nonato – ME, mas não durante sua existência. Não era a firma individual Milton Fernando Massuco - ME, e, assim, o titular dessa, sócio da sucedida. (grifamos)

Através de análise dos fatos, resta claro que a firma individual era dirigida pelo pai da titular da firma individual, Sr. Milton Aparecido Nonato. Este era quem praticava os atos em nome da firma individual e deu causa à omissão de receitas. Entendendo-se, portanto, que os lançamentos deveriam ter sido feitos contra Milton Aparecido Nonato, com fundamento no art. 124, I, do CTN, *i.e.*, por interesse comum com a contribuinte na situação em que constitui fato gerador da obrigação tributária.

Neste sentido, seria cabível a lavratura dos lançamentos somente contra ele, ou em nome da sucessora Milton Fernando Massuco – ME e com sujeição passiva de Milton Aparecido Nonato. Possível o lançamento contra aquela tendo por base o art. 133 do CTN.

Por todo o exposto, restou claro estarem fulminados os lançamentos por falta de legitimação passiva e, conseqüentemente, insubsistente a imputação de responsabilidade solidária.

DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

Intimada a Procuradora da Fazenda Nacional, esta apresentou embargos de declaração de fls. 1183 a 1194.

Inicialmente, cumpre salientar que, à fl. 1181, constam assinatura e carimbo da Procuradora da Fazenda Nacional, Patrícia Maia Feitosa, o que indicaria a ciência pessoal no próprio termo de intimação. A única data constante no referido termo é a do carimbo que antecede a assinatura do expedidor do termo de intimação, e é de 31/10/11 (fl. 1181).

À fl. 1182, encontra-se acostado aos autos documento de comprovação de entrega do acórdão embargado à Procuradoria da Fazenda Nacional, em 10/11/11, por RM da CAT/PGFN (fls. 1182 e 1195).

Superado este ponto, os embargos apontam possível intempestividade dos recursos apresentados por Ariane Cristina Nonato – ME e por Milton Fernando Massuco – ME. Assim, entendeu-se que, não tendo sido a impugnação protocolada tempestivamente, poder-se-ia concluir não ter sido instaurada a fase litigiosa do procedimento administrativo fiscal, conforme o art. 14 do Decreto 70.235/72. Da mesma maneira o recurso voluntário.

Foram apontadas as datas de intimação e início de contagem de prazo para apresentação de defesa, tanto para a empresa Ariane Cristina Nonato – ME, quanto Milton Fernando Massuco – ME.

Desta forma, o acórdão objeto dos embargos não poderia ter apreciado a matéria sobre a qual não foi instaurada a fase litigiosa do procedimento administrativo fiscal.

Observados os arts. 15, 23, I, II, § 2º, I e II, 33, 35 e 42, I e II, do Decreto 70.235/72, forçoso concluir que as impugnações apresentadas pelas empresas, quanto o recurso voluntário interposto conjuntamente por ambas, padecem de extemporaneidade. Apresenta julgados do Conselho de Contribuintes e do STJ acerca da não apreciação de defesas intempestivas.

Nesse sentido, omissa a decisão embargada por não se manifestar sobre ponto essencial, a saber, incompetência do CARF para julgamento.

Observa-se ainda que a empresa Ariane Cristina Nonato – ME não impugnou especificamente a legitimidade para o lançamento, tampouco formulou pedido expresso nesse sentido. Mesmo assim, o voto sagrado vencedor deu procedência ao recurso da empresa interessada justamente em relação a essa matéria. Aí se divisaria omissão.

Teria operado a preclusão administrativa, na forma dos arts. 14, 16 e 17, do Decreto 70.235/72. Ainda, teria havido julgamento *extra petita*, por não terem sido objeto de questionamento específico e de pleito expresso pela interessada, no momento oportuno.

Ademais, o Colegiado não determinou qual o procedimento a ser aplicado à exigência: se deveria ser cancelada ou anulada. Caberia assim, ao Colegiado, determinar se o caso seria de cancelamento ou de nulidade, e sobre a natureza do referido vício, material ou formal, preenchendo a omissão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Takata

O acórdão embargado foi entregue à Procuradoria da Fazenda Nacional em 10/11/11, conforme RM da CAT/PGFN (fls. 1182 e 1195), tendo sido os embargos opostos em 6/12/11 – fls. 1183 e 1195.

Por outro lado, no termo de intimação expedido, de fl. 1181, na parte final da folha, constam assinatura e carimbo da Procuradora da Fazenda Nacional, dra. Patrícia Maia Feitosa, o que indicaria a ciência pessoal no próprio termo de intimação. A única data constante no referido termo é a do carimbo que antecede a assinatura do expedidor do termo de intimação, e é de 31/10/11 (fl. 1181).

Problema que se põe é quanto à tempestividade ou não dos embargos.

Ou seja, se se considera que a intimação pessoal à Procuradora da Fazenda Nacional se aperfeiçoara na data indicada antes da assinatura do expedidor do termo de intimação, que é a única data constante nesse termo, o qual contém o carimbo e a assinatura da Procuradora da Fazenda Nacional. A referida data é por carimbo de tipologia diversa da usada pela Procuradora da Fazenda Nacional.

Ou, por ausência de data após a assinatura do expedidor do termo de intimação, considera-se aperfeiçoada a intimação, somente com o decurso de prazo após a data constante do RM da CAT/PGFN (fls. 1182 e 1195).

Sendo acolhida como data da intimação pessoal a que figura no termo de intimação de fls. 1181, dia 31/10/11, os embargos são intempestivos, porquanto opostos em 6/12/11.

Conforme o art. 23, § 7º, do PAF (Decreto 70.235/72), a intimação da Fazenda deve ser pessoal aos Procuradores da Fazenda Nacional. Eis a dicção dos §§ 7º a 9º do art. 23 do PAF, incluídos pelo art. 44 da Lei 11.457/07:

"Art. 23. (...)

§ 7º. Os Procuradores da Fazenda Nacional serão intimados pessoalmente das decisões do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda na sessão das respectivas câmaras subsequente à formalização do acórdão.

§ 8º. Se os Procuradores da Fazenda Nacional não tiverem sido intimados pessoalmente em até 40 (quarenta) dias contados da formalização do acórdão do Conselho de Contribuintes ou da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, os respectivos autos serão remetidos e entregues, mediante protocolo, à Procuradoria da Fazenda Nacional, para fins de intimação.

§ 9º. Os Procuradores da Fazenda Nacional serão considerados intimados pessoalmente das decisões do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à Procuradoria na forma do § 8º deste artigo." (NR)

A existência de entrega do acórdão à PGFN, por RM, para os fins da intimação pessoal da Procuradora da Fazenda Nacional, e, sobretudo, o fato de a única data constante do termo de intimação de fl. 1181 ser a que antecede a assinatura do expedidor do referido termo, indicam-me parecer que a intimação pessoal da Procuradora da Fazenda Nacional não se deu na data que antecede a assinatura do expedidor do termo de intimação.

Posto isso, considero a data constante no RM da CAT/PGFN, que é de 11/11/11 (fls. 1182 e 1195), para fins da intimação em causa.

Em tais termos, reconheço a tempestividade dos embargos, em face do § 7º c/c o § 9º do art. 23 do PAF (Decreto 70.235/72), ambos introduzidos pelo art. 44 da Lei 11.457/07.

Ultrapassada a questão da tempestividade dos embargos, prossigo no exame de seu juízo de admissibilidade.

Bem se sabe que os embargos não se prestam a reexame da matéria, sendo que o eventual efeito infringente se deve dar como *consequência lógica ou necessária*¹ do saneamento de *contradição* ou do *enchimento de omissão* existente (enchimento do vazio) apresentadas no acórdão embargado.

Alega-se nos embargos que houve omissão no acórdão em comentário, pois os autos de infração foram cientificados à Ariane Cristina Nonato – ME, em 11/12/06, e a Milton Fernando Massuco – ME, em 15/12/06. Entretanto, as impugnações foram por eles apresentadas, respectivamente, em 12/01/07, e em 8/02/07. Com isso as impugnações teriam sido intempestivas.

O acórdão da 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto teria sido cientificado a ambos os citados em 11/03/08, e os recursos voluntários em 11/04/08, com o que resultariam igualmente peremptos.

Também é aduzido nos embargos que a matéria da legitimidade passiva de Ariane Cristina Nonato – ME teria precluído por não oposição de resistência sobre a questão na fase impugnatória, e, sobre isso, teria havido omissão no acórdão embargado.

Ainda, o acórdão embargado teria sido omisso, pois, ao se dar provimento ao recurso para reconhecer erro na identificação do sujeito passivo, deixou-se de se decretar a nulidade, formal ou material, ou cancelamento dos autos de infração.

Pois bem.

¹ Cf., entre outros, Nelson Nery Junior e Rosa Maria de Andrade Nery, "Código de Processo Civil Comentado", 7ª ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p. 925; Luís Eduardo Simardi Fernandes, "Embargos de Declaração", 2ª ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008, p. 475.

Não consigo atinar com omissão na intempestividade dos recursos, porquanto o acórdão foi expresso a respeito. Quando muito, pode-se falar de omissão quanto à questão da intempestividade das impugnações.

De todo modo, reconheço como exceção ao aspecto de reexame de matéria em sede de embargos a questão da tempestividade dos recursos, questão conhecível de ofício em qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento.

Nesses termos, o AgRg nos EDcl no REsp 902.353, de relatoria do Ministro Luiz Fux, 1ª Turma, STJ, julgamento em 16/10/08, o AgRg nos EREsp 877.640/SP, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, 1ª Seção, STJ, julgamento em 10/06/09.

Seria, a meu ver, uma questão de “quase-erro material”, que poderia ser conhecida de ofício, e em fase de embargos.

Prossigo.

Vejo que há potencialidade de omissão, no que pertine à preclusão sobre a legitimidade passiva, e também quanto ao dispositivo, no acórdão embargado.

Outrossim, conheço dos embargos manejados.

Princípio com o exame da questão da perempção das impugnações.

Compulsando os autos, noto que a contribuinte Ariane Cristina Nonato – ME fora cientificada dos autos de infração em 11/12/06 (fl. 814), como dito nos embargos. Entretanto, sua impugnação não fora apresentada em 12/01/07, como invocado nos embargos com indicação da fl. 886, mas em 9/01/07, conforme a fl. 939 (envelope).

Não há intempestividade da impugnação de Ariane Cristina Nonato – ME.

Por seu turno, o acórdão da 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto foi cientificado a Ariane Cristina Nonato – ME em 11/03/08, conforme fl. 1111, e o recurso voluntário foi interposto em 11/04/08, conforme fl. 1116. O dia da ciência recaiu numa terça-feira, e o dia 11/04/08 numa sexta-feira.

A contribuinte tinha domicílio no Município de São Carlos. Não localizei nenhum feriado nacional, estadual ou municipal, nem ponto facultativo para o serviço público, no dia 12/03/08, nem no dia 10/04/08. Com isso, o termo *ad quem* para o recurso voluntário se dera em 10/04/08.

Reconheço, pois, que o recurso voluntário fora interposto pela contribuinte intempestivamente.

Dessa forma, forçoso é o saneamento do acórdão embargado, para se decretar a perempção do recurso voluntário da contribuinte, tendo por consequência lógica e necessária a produção de efeitos infringentes.

Já, a empresa responsabilizada solidariamente Milton Fernando Massuco – ME fora cientificada em 15/12/06 (fl. 821) e sua impugnação fora oposta em 8/02/07, conforme fl. 881. Logo, encontra-se perempta a impugnação da responsabilizada solidariamente e, por corolário lógico, igualmente perempto o recurso voluntário.

Dessarte, reconheço a omissão no acórdão embargado, impondo-se seu saneamento, o que implica decretar a perempção da impugnação e, por consequência, do recurso voluntário interposto por Milton Fernando Massuco – ME. Isso, conquanto, aqui, o saneamento não tenha o condão de produzir efeitos infringentes, a diverso senso do que ocorre quanto ao saneamento do feito, em relação à contribuinte.

Posto tal quadro, ficam *prejudicadas as demais questões* articuladas nos embargos. Não obstante, *não me escuso* de as enfrentar.

Sobre a questão da legitimidade passiva da contribuinte, cujo desate resultou no erro de identificação do sujeito passivo, sempre tive para mim que ela versa questão conhecível de ofício, de modo que não a tenho como preclusa. Entretanto, tal juízo, assim como o seria o relativo à decadência, que igualmente é conhecível de ofício, só tenho como expendíveis validamente, caso haja recurso a ser conhecido. *I.e.*, desde que se abra efetivamente a instância recursiva, com superação do juízo de admissibilidade. É como vejo no processo administrativo.

No que concerne à questão da legitimidade passiva da contribuinte a enfrentei pelas razões ora expendidas.

O fato de não me manifestar expressamente sobre isso não implica omissão, de modo que, sobre à questão em comentário, rejeito os embargos.

Por fim, reconheço a omissão do acórdão embargado, ao não ser declarado o cancelamento ou a nulidade, formal ou material, dos lançamentos, em face do erro na identificação do sujeito passivo.

Não tenho dúvidas de que o erro na identificação do sujeito passivo enseja o reconhecimento de nulidade dos lançamentos por vício substancial. Evidentemente, sendo o vício que fulmina os lançamentos substancial, a nulidade é material.

Entretanto, em face da correção operada, reconhecendo-se a perempção do recurso voluntário interposto por Ariane Cristina Nonato – ME, *tudo o mais fica prejudicado em seus efeitos*, como havia antecipado – inclusive quanto à questão da legitimidade passiva, nos termos deduzidos acima.

Sob essa ordem de considerações e juízo, conheço dos embargos e lhes dou provimento parcial com a re-ratificação do acórdão embargado para não conhecimento dos recursos voluntários, por intempestivos, com suas perempções, ficando limitado a esses termos o dispositivo do embargado acórdão.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 13 de junho de 2012

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator

Processo nº 18088.000026/2006-02
Acórdão n.º **1103-00.711**

S1-C1T3
Fl. 1.216

CÓPIA