



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.000553/2008-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-004.841 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de outubro de 2020
Recorrente RSU COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

VENIRE CONTRA FACTUM PROPRIO. NULIDADE INEXISTENTE.

Um dos princípios fundamentais do direito privado é o da boa-fé objetiva, cuja função é estabelecer um padrão ético de conduta para as partes nas relações obrigacionais. No entanto, a boa-fé não se esgota nesse campo do direito, ecoando por todo o ordenamento jurídico. Não pode a contribuinte alegar nulidade a qual deu causa, sob pena de se ferir a boa-fé objetiva que deve nortear qualquer processo, seja ele administrativo ou judicial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Letícia Domingues Costa Braga - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Marcelo José Luz de Macedo (suplente convocado), Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Nelso Kichel, Letícia Domingues Costa Braga, Cláudio de Andrade Camerano e Carlos André Soares Nogueira.

Relatório

Por bem expor o caso dos autos, reproduzo abaixo o relatório da Delegacia de origem complementando-o a seguir: Tratam os presentes autos de exigências de ofício do IRPJ, R\$ 3.869,32, fls. 197; do PIS, R\$ 3.869,32, fls. 217; da CSLL, R\$ 8.325,17, fls. 225; da COFINS, R\$16.650,35, fls. 233, e do INSS, R\$ 24.029,37, fls. 241, de pessoa jurídica tributada sob o SIMPLES, atinentes ao ano calendário de 2004, acrescidas da penalidade de ofício, 75% e encargos moratórios.

2.- Fundamentaram as exigências a constatação, pela fiscalização, de diferenças mensais entre os valores de vendas através de cartões de crédito, informadas pelas respectivas administradoras e as receitas declaradas pelo contribuinte nos mesmos meses calendário, conforme demonstrativo sintético de fls.191.

2.1.- As exações, quanto às insuficiências de recolhimentos, lastrearam-se nas alterações de coeficientes aplicáveis à receita bruta, na Lei n. 9.317/96, conforme fls. 201.

2.2.- Por pertinente os extratos de cartões de créditos foram fornecidos pelo contador da pessoa jurídica, dado que, intimada esta e, posteriormente, seu sócio, ambos não lograram responder às intimações que lhes foram encaminhadas.

3.- Cientificado das exigências em 15/05/2008, fls.197, o sujeito passivo acostou aos autos a impugnação de fls.257/277, protocolada em 06/06/2008, através da qual alega, em síntese:

3.1.- do cerceamento do direito de defesa, uma vez que, no curso do procedimento fiscal o autuante em nenhum momento preocupou-se em providenciar qualquer intimação solicitando esclarecimentos sobre as divergências apuradas, não conseguindo a impugnante entender de onde a fiscalização extraiu os valores;

3.2.- da nulidade da autuação, dado o distinto procedimento fiscal de considerar, para os cartões VISA e AMERICAN EXPRESS, valores efetivamente recebidos, e, para o REDECARD, valores referentes a vendas efetuadas, coibindo seu direito de defesa;

3.3.- - da inexistência de descrição dos fatos adequada, bem como total compatibilidade com o enquadramento legal indicado;

3.4.- - da inobservância do regime de apuração: a impugnante empresa adota o regime de competência na apuração do SIMPLES; a fiscalização apurou a suposta omissão de receita sob regime de caixa;

3.5.- - da inexistência de previsão legal para a tributação para presunção de omissão de receita de diferença entre o valor repassado pelas operadoras de cartões de crédito e a receita declarada;

3.7.- - da desconsideração dos valores efetivamente recebidos: para efeitos dos lançamentos a fiscalização considerou os valores brutos como recebidos, corretamente, deveria considerar os valores líquidos das comissões de administrado

3.6.- - do erro na data do suposto fato gerador do cartão REDECARD, em relação a valores tomados nos meses fevereiro a abril, pela fiscalização, se referirem a janeiro a março, conforme extratos.

3.7.- - do desconhecimento, pela impugnante, das origens das insuficiências dos recolhimentos apurados.

Quando do julgamento da Delegacia de origem, a decisão restou assim ementada:

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

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RECEITA.

A diferença entre receitas declaradas e de vendas realizadas, advindas de operações com cartões de crédito, evidencia omissão de receitas, sujeita a lançamento de ofício, de acordo com o regime de tributação a que estiver sujeita a pessoa jurídica.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Inconformada com a decisão de origem, interpôs a contribuinte recurso a esse conselho, alegando em síntese:

I – nulidade da decisão recorrida quando as alegações de cerceamento de defesa e nulidade das autuações – que a decisão primeiramente ignorou as suas alegações. Que dentre as argumentações está o fato de a apuração da suposta base tributável no que se refere aos cartões VISA e American a fiscalização considerou os valores efetivamente recebidos e em relação ao cartão Redecard considerou os valores referentes às vendas efetuadas pela recorrente.

II – que em relação ao regime de competência, a recorrente utilizava regime de caixa e que por esse fato não considerado pela autoridade autuante, tampouco pela DRJ e que por esse motivo deve ser cancelado o lançamento tributário.

III – que não há previsão legal para a tributação da recorrente pela suposta omissão de receitas e que as obrigações tributárias de pessoas jurídicas optante pelo simples podem ser apuradas sobre a receita bruta mensal declarada em livro caixa ou em livro diário e razão, como no caso da recorrente e que a fiscalização caracterizou a suposta infração como presunção de omissão de receita e não omissão de receita direta.

IV – que os valores considerados foram das receitas brutas e não das líquidas.

V – que houve erro na data do suposto fato gerador, que o auto deve ser cancelado.

Este é o relatório do essencial.

Fl. 4 do Acórdão n.º 1401-004.841 - 1ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 18471.000553/2008-47

Voto

Conselheira Letícia Domingues Costa Braga, Relatora.

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Cuidam os autos de auto de infração lavrado contra a contribuinte, empresa optante do simples no ano calendário de 2004, de IRPJ, PIS, CSL, COFINS e INSS.

Quanto à alegação de nulidade da decisão de primeira instância por suposto cerceamento de defesa, não assiste qualquer razão à recorrente. A delegacia analisou todas as razões expostas na peça impugnatória e simplesmente as rechaçou, conforme abaixo:

Quanto às alegações que substratam a pretensão de cerceamento do direito de defesa e de nulidade das autuações, absolutamente equivocado o sujeito passivo. Porquanto:

5.1.- - no curso do procedimento fiscalizatório, exatamente por resultar, ou não, em ato declaratório e peça acusatória - o auto de infração, é defeso a alegação do conceito de cerceamento do direito de defesa, eventualmente concretizado apenas e quando instaurado o litígio (Decreto nº 70.235/72, artigo 14);

Assim, não há qualquer nulidade constante da decisão primeva, a alegação de nulidade posta na impugnação é desprovida de fundamentação e a Delegacia plano bem analisou as alegações da contribuinte.

Com relação às demais alegações da recorrida sobre regimes de caixa/competência e ainda se foi utilizado como base a venda ou recebidos, cumpre ressaltar que a fiscalização utilizou o que tinha em mãos para autuar a omissão de receitas da recorrente, conforme informações da auditora fiscal abaixo transcritas:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no curso da ação fiscal no contribuinte acima identificado e de acordo com o disposto nos art. 904, 905, 910, 911 e 927 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 (RIR/99), CONSTATAMOS os fatos abaixo discriminados:

1) o contribuinte não foi encontrado em funcionamento no endereço constante dos cadastros desta Secretaria, estando o local fechado para reforma;

2) foi intimado o sócio por AR, que não compareceu para prestar esclarecimentos, vindo, posteriormente, a ser representado pelo contador, que finalmente respondeu à fiscalização apresentando extratos emitidos por administradoras de cartões de crédito/débito com que a empresa transacionara no ano-calendário de 2004;

3) da análise desse material e seu confronto com a Receita Bruta declarada no período restou evidenciada, conforme demonstrado no quadro anexo, a superioridade dos valores recebidos, mensalmente, por vendas efetuadas através desses cartões de crédito/débito em relação à respectiva receita bruta declarada, o que denuncia a ocorrência de omissão da receita nos valores mensais no mínimo iguais às diferenças encontradas;

4) desta forma, há que ser exigido o imposto devido pela renda auferida e não oferecida espontaneamente à tributação, com as consequências legais daí decorrentes.

E, para constar e surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, em 03 (três) vias de igual forma e teor, assinado pelo(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil e pelo contribuinte/preposto, que neste ato recebe uma das vias.

Ou seja, a recorrente, quando da fiscalização não se preocupou em apresentar os documentos requeridos pela fiscalização e em sede de impugnação e de recurso utiliza da sua própria conduta para se defender.

Pois bem, o Código de Processo Civil e o Código Civil apesar de não positivar expressamente o princípio do *venire contra factum proprium* contém diversos artigos que em seu bojo trazem a ideia de que as partes litigantes não podem adotar comportamentos contraditórios ao longo do curso processual e devem sempre prezar pela boa-fé, não podendo se beneficiar de sua própria torpeza. Senão vejamos:

CPC

Art. 5º Aquele que de qualquer forma participar do processo deve comportar-se de acordo com a boa-fé. (...)

Art. 276. Quando a lei prescrever determinada forma sob pena de nulidade, a decretação desta não pode ser requerida pela parte de *lhe deu causa*.

Art. 278. A nulidade dos atos deve ser alegada na primeira oportunidade em que couber à parte falar nos autos, sob pena de preclusão.

CC

Art. 113. Os negócios jurídicos devem ser interpretados conforme a boa-fé e os usos do lugar de sua celebração.

No Código Civil de 2002 (CC/02), o princípio da boa-fé está expressamente contemplado. O ministro do STJ Paulo de Tarso Sanseverino, presidente da Terceira Turma, explica que a boa-fé objetiva constitui um modelo de conduta social ou um padrão ético de comportamento, que impõe, concretamente, a todo cidadão que, nas suas relações, atue com honestidade, lealdade e probidade.

A expressão "*venire contra factum proprium*" significa vedação ao comportamento contraditório, baseando-se na regra da *pacta sunt servanda*. Seriam dois comportamentos da mesma pessoa, lícitos em si e diferidos no tempo. O primeiro - *factum proprium* - é, porém, contrariado pelo segundo.

O *venire contra factum proprium* encontra respaldo nas situações em que uma pessoa, por um certo período de tempo, comporta-se de determinada maneira, gerando expectativas em outra de que seu comportamento permanecerá inalterado.

O que vemos no caso dos autos é exatamente essa conduta contraditória: primeiro a recorrente não apresenta qualquer documento e depois alega nulidade de procedimento que foi causada por sua própria conduta.

Assim, tendo em vista o princípio da boa-fé objetiva e a conduta contraditória da contribuinte, não há qualquer cabimento em se reconhecer um erro do fisco que foi induzido pela própria contribuinte, em benefício próprio.

Pelo acima exposto, invocando a boa-fé objetiva, não se pode reconhecer qualquer erro do fisco, tendo em vista que sua conduta foi induzida pela própria contribuinte.

Quanto às demais alegações, a Delegacia de origem as analisou apropriadamente e, tendo em vista que repete a recorrente as razões de sua impugnação, utilizo-me do art. 57, §3º do Regimento Interno desse Conselho para reproduzir abaixo as razões da Delegacia de origem:

5.2.- - na forma do artigo 5º da Lei nº 9.317/96, a pessoa jurídica inscrita no SIMPLES deverá quitar suas obrigações tributárias sobre a receita bruta mensal, apurada em Livro Caixa(Lei nº 9.317/96, artigos 2º, § 2º, e 7º, a), refletida na declaração anual simplificada;

5.2.1.- - ora, as flagrantes diferenças apuradas entre vendas realizadas por cartões de créditos, não contestadas como vendas na impugnação, e a receitas declaradas, não levam à presunção; sim, a evidente e inequívoca constatação de omissão de receitas para efeitos tributários. Os fatos, per se, desnudam a pretensão impugnatória.

5.2.2.- 1 Ante a evidência dos fatos, a autuação é liminar: OMISSÃO DE RECEITAS - RECEITAS NÃO ESCRITURADAS, conforme fls. 198; não, omissão de receitas presumidas.

5.3.- - Intimado e reintimado, o sujeito passivo não apresentou livro Caixa, obrigatório (lei nº 9.317/96, art. 7º, a). Portanto, impertinente sua alegação, sem prova, de cômputo de receitas por regime de competência.

5.4.- - Ao contrário do alegado, a base imponible no SIMPLES é a receita bruta de venda de mercadorias ou serviços (Lei nº 9.317/96, art. 5º). Não, a receita líquida de comissões pagas a terceiros, pretensão impugnatória.

5.5.- - As origens das insuficiências de recolhimentos decorrem exatamente das alterações dos coeficientes de incidências sobre a receita bruta declarada e efetivamente observada, em absoluta consonância com o artigo 23 da Lei nº 9.317/96, de conhecimento do contribuinte, fls. 201.

5.5.1.- De elementar legalidade o procedimento: para as receita declaradas foi utilizado pelo sujeito passivo, até setembro/04, o coeficiente 5,40, fls.05/ 13. Ante a receita efetiva, o coeficiente 5,40 somente incide em janeiro/04, fls. 201, alterando-se, sucessivamente, até 8,60 em dezembro/04.

5.6.- - Ao contrário da pretensão impugnatória, a fiscalização utilizou um único procedimento na apuração das receitas de cartões de crédito: valores efetivamente pagos administradoras. Assim, também na REDECARD os valores considerados em cada mês foram decorrentes quer de venda à vista, quer de parcelas de vendas a prazo, a clientes, vencíveis a futuro, recebidas por antecipações da recursos pela administradora. Procedimento comum nas relações administradoras de cartões de crédito/pessoas jurídicas integrantes do sistema.

5.6.1.- Assim, a exemplo, no mês de janeiro foram recebidas até 04 parcelas, antecipadas pela REDECARD, de vendas a prazo realizadas pela pessoa jurídica, fls. 126/127. Idem, em fevereiro, fls. 132. Idem, em março, fls. 137. O que denota a unicidade e coerência do procedimento fiscal, inofensivo a meras alegações impugnatórias, sem provas.

7.- No rastro dessas considerações nego provimento à impugnação, dado que desprovida de qualquer objetividade legal e factual.

Assim, não havendo qualquer nulidade na decisão recorrida e muito menos qualquer erro na autuação, o recurso da contribuinte apenas argumenta que a fiscalização teria cometido erros e que, se cometidos, teriam sido ocasionados por sua própria conduta.

Pelo acima exposto, nego provimento ao recurso da contribuinte, mantendo a decisão da Delegacia de origem por seus próprios fundamentos.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Letícia Domingues Costa Braga