



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

**Processo n°** 19515.008367/2008-65  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.672 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de maio de 2014  
**Matéria** IRPJ e OUTROS  
**Recorrente** EMPRESA: EDUARDO PADRÃO BARBOSA - ME  
COBRIGADA: SILVANA ALVES CONSTRUÇÃO - EPP  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

**NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CAPITULAÇÃO LEGAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS. LOCAL DA LAVRATURA.**

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

**NULIDADE DO PROCESSO FISCAL. MOMENTO DA INSTAURAÇÃO DO LITÍGIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos.

**DILIGÊNCIA/PERÍCIA FISCAL. INDEFERIMENTO PELA AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE DA DECISÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

A determinação de realização de diligências e/ou perícias compete à autoridade julgadora de Primeira Instância, podendo a mesma ser de ofício ou

a requerimento do impugnante. A sua falta não acarreta a nulidade do processo administrativo fiscal.

#### PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESCABIMENTO.

Descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. Por outro lado, as perícias devem 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 incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal. Assim, a perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

#### OMISSÃO DE RECEITAS. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Apurada omissão de receita e estando a empresa submetida às regras de tributação do SIMPLES, já que dele não houve a exclusão para o período fiscalizado, os lançamentos devem ser realizados de acordo com as regras do SIMPLES no período de apuração a que corresponder a omissão.

#### DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ARTIGO 42, DA LEI Nº 9.430, DE 1996. PESSOA JURÍDICA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza omissão de receitas a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

#### PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

#### INFRAÇÃO FISCAL. MEIOS DE PROVA.

A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador.

#### MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CARÁTER DE CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

A multa de lançamento de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal

#### ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no

período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

**LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS. INSS.**

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejudgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum. Assim, o decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) implica os lançamentos da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), da Contribuição para Seguridade Social (INSS) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

**RECURSO VOLUNTÁRIO DE SILVANA ALVES FERNANDES CONSTRUÇÃO - EPP (RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA INTEGRAL POR SUCESSÃO).**

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUCESSÃO EMPRESARIAL. CONTINUAÇÃO DA ATIVIDADE. RESPONSABILIDADE INTEGRAL. ART. 133, I, DO CTN.

A empresa que adquirir de outra, a qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial ou industrial, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde integralmente pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato, no caso de o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade.

RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES. AQUISIÇÃO DE ESTABELECIMENTO COMERCIAL. MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

A responsabilidade integral da pessoa jurídica (art.133, I, do Código Tributário Nacional) diz respeito aos créditos tributários constituídos antes ou após o evento da sucessão e engloba as multas, moratórias ou punitivas.

Preliminares Rejeitadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(Assinado digitalmente)

**Leonardo de Andrade Couto - Presidente**

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Paulo Roberto Cortez. Ausente o Conselheiro Carlos Pelá.

## Relatório

EDUARDO PADRAO BARBOSA - ME, contribuinte inscrito no CNPJ/MF sob nº 02.882.798/0001-78, com domicílio fiscal na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, na Rua Jose Felipe da Silva, nº 314 - Bairro Jardim Esther Yolanda, jurisdicionado a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo - SP, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 01/25, prolatada pela 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 793/821.

Em decorrência dos trabalhos de fiscalização foram lavrados os seguintes Autos de Infrações pelo sistema do Simples: Imposto de Renda Pessoa Jurídica; de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social; Contribuição para o Programa de Integração Social; Contribuição para Seguridade Social e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, constantes às fls. 507/546, com ciência pessoal, em 19/12/2008 (fl. 507). Totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 1.645.024,99), a título de tributos e contribuições, acrescidos de multa de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto e contribuições referente ao exercício de 2006, correspondente ao ano-calendário de 2005.

Foi atribuída responsabilidade solidária (responsabilidade tributária integral por sucessão) pelo crédito tributário constituído a empresa SILVANA ALVES FERNANDES CONSTRUÇÃO - EPP – CNPJ nº 09.138.230/0001-96.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa referente ao exercício de 2006, onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver as seguintes irregularidades:

**1 – OMISSÃO DE RECEITAS DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS:** Valor apurado conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, que é parte integrante do presente auto de infração. Infração capitulada art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "a", 5º, 7º, § 1º, 18, da Lei nº 9.317, de 1996; art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996; art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998 e arts. 186, 188 e 199, do RIR/99;

**2 – INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO:** Insuficiência de valor recolhido apurada conforme descrito no termo de verificação fiscal, que é parte integrante do presente auto de infração. Infração capitulada, art. 5º da Lei nº 9.317, de 1996 c/c art. 3º da Lei nº 9.732/98 e arts. 186 e 188, do RIR/99.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal e de Responsabilidade Tributária (fls. 422/425), entre outros, os seguintes aspectos:

- que a empresa acima referida é optante pelo SIMPLES na condição de Empresa de Pequeno Porte (EPP) e entregou sua Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica — SIMPLES referente ao ano-calendário 2005, em 23/05/2006 (fls. 72/92);

- que, ao efetuarmos tentativa de ciência pessoal do "Termo de Início de Fiscalização" no endereço da forma individual constante no CNPJ e também na DIPJ do exercício 2008, ano-calendário de 2007 (R JOSE LOPES DA SILVA, 329, ESQ AV 4 LT 1 QD 20, VILA ANTONIO, SÃO PAULO-SP, CEP 05.376-110), comparecemos em 05/06/2008 à Rua JOSE LOPES DA SILVA e verificamos que não existe no 329;

- que a referida rua é residencial, tendo casas e alguns terrenos vazios. Não verificamos a existência de nenhum estabelecimento comercial na rua, inclusive em suas esquinas, como sugere o complemento do endereço (ESQ AV 4 LT 1 QD 20);

- que no endereço, da Rua José Felipe da Silva, 314, encontramos o titular da firma individual trabalhando. Ele afirmou que a sua empresa (EDUARDO PADRAO BARBOSA ME) funcionou no local até agosto de 2006 e que não mais está funcionando. Afirmou ainda, passou a funcionar no local a firma SILVANA ALVES FERNANDES CONSTRUÇÃO EPP — CNPJ 09.138.230/0001-96, COM NOME DE FANTASIA "MEGA CONSTRU", conforme registrado no Termo de Constatação Fiscal de 05/06/2008;

- que na mesma ocasião, em 05/06/2008, demos ciência pessoal do "Termo de Início de Fiscalização" ao Sr. Eduardo Padrão Barbosa, intimando, no prazo de 20 dias e com relação ao IRPJ / SIMPLES do ano-calendário 2005, a firma a apresentar o Livro-Caixa ou Livro Diário e Razão; os extratos bancários; Livros de Registro de Entradas e de Saídas de Mercadorias e/ou Serviços; Livro Registro de Inventário; Ato Constitutivo da firma individual e alterações; e documentação contábil;

- que vencido o prazo de atendimento ao Termo de Intimação Fiscal de 13/11/2008, a empresa não se manifestou, deixando de comprovar a origem dos créditos efetuados em suas contas bancárias movimentadas no ano de 2005. Tais créditos foram relacionados e totalizados mensalmente na planilha anexa ao presente Termo intitulada: "TOTALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA";

- que, em 11/08/2008, foi entregue a declaração escrita de fl. 419, onde foi prestada a informação de que a firma não efetuou a entrega dos livros contábeis do ano de 2005 (Livro Caixa, Livros de Registro de Entradas, Saídas e de Inventário), por motivo do seu extravio e de ausência de documentos que permitissem a sua reconstituição;

- que na elaboração da planilha foram utilizados os extratos bancários entregues pelo representante ou preposto da firma, sendo que, de acordo com a documentação disponível, foram subtraídos os resgates de aplicações financeiras, as transferências identificadas como de mesma titularidade, os empréstimos e financiamentos e os lançamentos a débito característicos de anulação total ou parcial de créditos (tais como cancelamentos, estornos, devoluções de cheques e baixas de duplicatas vencidas);

- que, não foi apresentado nenhum documento que comprovasse a origem dos lançamentos a crédito relacionados na planilha do Termo de Intimação Fiscal de 13/11/2008;

- que o titular da firma individual fiscalizada foi encontrado trabalhando no endereço da EDUARDO PADRAO BARBOSA ME (Rua José Felipe da Silva, 314, Jd. Esther Yolanda, São Paulo-SP, CEP 05.372-040), que é o endereço constante das DIPJ dos exercícios 2006 e 2007 (anos-calendário 2005 e 2006), da procuração entregue datada de 26/06/2008, do registro da firma na JUCESP e na declaração escrita efetuada por parte do titular em 02/07/2008;

- que o titular da firma (Eduardo Padrão Barbosa) afirmou que a sua empresa (EDUARDO PADRAO BARBOSA ME) funcionou no local até agosto de 2006 e que não mais está funcionando;

- que o titular também afirmou que passou a funcionar no local a firma SILVANA ALVES FERNANDES CONSTRUÇÃO EPP — CNPJ 09.138.230/0001-96, COM NOME DE FANTASIA "MEGA CONSTRU",

- que a firma SILVANA ALVES FERNANDES CONSTRUÇÃO EPP — CNPJ 09.138.230/0001-96, COM NOME DE FANTASIA "MEGA CONSTRU" tem registro nesse mesmo endereço, conforme extrato do CNPJ de fl. 93, tendo entregado a DIPJ de inatividade para o Ano-Calendário 2007, que foi a sua primeira e única declaração entregue até o momento;

- que por passar a funcionar, posteriormente, no mesmo estabelecimento localizado na Rua José Felipe da Silva, 314 e ainda no mesmo ramo de atividade, continuando a exploração do comércio de matérias de construção, a firma SILVANA ALVES FERNANDES CONSTRUÇÃO - EPP fica responsável pelo crédito tributário objeto do presente procedimento fiscal, relativo ao ano-calendário de 2005;

- que a responsabilidade tributária do adquirente de estabelecimento comercial pelos créditos tributários relativos a períodos anteriores é prevista pelos incisos I e II do artigo 133 da Lei no 5.172/1966 (Código Tributário Nacional);

- que, de todo o exposto, cabe, no presente caso, considerar pessoalmente responsável pelos créditos tributários ora constituídos a firma SILVANA ALVES FERNANDES CONSTRUÇÃO EPP — CNPJ 09.138.230/0001-96;

- que em virtude das irregularidades constatadas na conclusão da presente ação fiscal, aos valores dos tributos acima apurados, conforme demonstrativos anexos foram adicionados os acréscimos e penalidades legais cabíveis, a título de Juros de Mora e de Multa de Ofício de 75%, conforme determinam o inc. I do art. 44 da Lei no 9.430/1996 e o inc. I do art. 957 do RIR/1999;

- que também está sendo constituído crédito tributário decorrente da INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS por parte da empresa, conforme dados da sua DIPJ-SIMPLES do ano-calendário 2005, pela comparação dos valores mensais declarados como "SIMPLES DEVIDO" com os valores resultantes da aplicação dos percentuais do SIMPLES sobre a Receita Bruta Total, conforme demonstrativos anexos;

- que, finalmente, esclarecemos que os exames da presente ação fiscal restringiram-se análise da movimentação financeira, no ano-calendário de 2005, das contas bancárias identificadas da empresa, sendo que não foi comprovada a origem dos recursos correspondentes aos créditos relacionados, sendo estes passíveis de presunção como receitas omitidas.

Em sua peça impugnatória de fls. 553/605, apresentada, tempestivamente, em 19/01/2009, o autuado **EDUARDO PADRÃO BARBOSA - ME** e a responsável tributária solidária **SILVANA ALVES FERNANDES CONSTRUÇÃO - EPP** se indispõem contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do **Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:**

- que, em meados do mês de junho de 2008, a empresa impugnante recebeu a visita do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, Sr. Eduardo Lisboa Torres, matrícula 676.340, para fiscalizar o IRPJ/SIMPLES do ano-calendário 2005, oportunidade que o Sr. Auditor Fiscal requisitou que a empresa apresentasse, no prazo de 20 dias, o Livro-Caixa ou Livro Diário e Razão, os extratos bancários, Livros de Registro de Entradas e de Saídas de Mercadorias e ou Serviços, Livro Registro de Inventário, Ato Constitutivo de firma individual e alterações e documentação contábil, todos os documentos compreendidos ao ano-calendário de 2005;

- que ocorre que a impugnante teve os livros fiscais do ano de 2005 extraviados, portanto deixou de entregá-los ao Sr. Auditor Fiscal. Contudo, foram entregues ao Sr. Auditor Fiscal os extratos das movimentações bancárias efetuadas pela impugnante no ano de 2005;

- que da ofensa ao princípio da moralidade administrativa, o Sr. Auditor-Fiscal Eduardo Lisboa Torres, ao orientar que a contribuinte emitisse sucessivas correspondências solicitando prazo para entrega da documentação, estava, na realidade, fabricando a prova de resistência, criando a possibilidade material de enquadrar a impugnante nas condições hipotéticas de arbitramento do lucro;

- que nos períodos em que houve lucro o arbitramento ocorreu em valores superiores ao lucro líquido, configurando um verdadeiro **confisco** ao patrimônio e ao próprio rendimento, conforme se verifica dos dados contábeis e fiscais devidamente escriturado;

- que o Sr. Auditor-Fiscal Eduardo Lisboa Torres, ao orientar que a contribuinte emitisse sucessivas correspondências solicitando prazo para entrega da documentação, estava, na realidade, fabricando a prova de resistência, criando a possibilidade material de enquadrar a impugnante nas condições hipotéticas de arbitramento do lucro;

- que um dos mais graves atentados à moralidade pública consiste no sacrifício prepotente, desnecessário ou desarrazoado de interesse privado. O Estado não existe *contra* o particular, mas *para* o particular. Mas, além disso, a supremacia do interesse público não conduz à supressão da pluralidade de interesses jurídicos tuteláveis;

- que em tema de moralidade administrativa, além de dever ela estar inserida na própria gênese do ato administrativo, como condição de validade, há de estar presente na conduta dos agentes públicos encarregados da prática de qualquer ato, considerando-se contrário ao princípio da moralidade qualquer abuso ou desvio de poder ou, em suma, a prática de qualquer ato desvirtuado de seu único sentido admissível, que é o de servir ao cidadão e não ser por ele servido;

- que ao ignorar todas estas situações reais, invertendo a realidade fática com o objetivo de simplificar o trabalho de fiscalização, faltou o Sr. Auditor Fiscal ética, com o bom senso e com a própria moralidade administrativa;

- que o Sr. Auditor Fiscal deveria fazer uma notificação especial, dando uma abertura formal de prazo para feitura da escrituração contábil e fiscal, para apuração do lucro real, ou seja, deve ser dado ao contribuinte oportunidade de demonstrar o lucro líquido para a autoridade administrativa, evitando -se o arbitramento desta grandeza;

- que a não formalização deste procedimento fiscal que permite ao contribuinte à recomposição de sua escrita torna a exigência por arbitramento viciada, melhor dizendo, nula;

- que quando imoral, o ato administrativo imoral atenta contra a juridicidade que deve estar onipresente na conduta da administração pública, quebrando e distorcendo os fundamentos e diretrizes constitucionais, desprezando o dever de probidade imposto pela Constituição de 1988 ao agente público, e, por conseguinte, afastando a ação administrativa concreta da ética institucionalizada do regime jurídico que visa a administração pública concretizar;

- que o ato administrativo que viola o princípio da moralidade, como fartamente visto no caso concreto, independentemente de sua plena compatibilidade com os aspectos de legalidade, padece de invalidade, devendo ser retirado do regime jurídico-administrativo;

- que não se legitima o ardid sob o argumento de que se destina a abarrotar de recursos os cofres públicos;

- que o arbitramento, mediante processo regular, não é procedimento de lançamento especial. As modalidades de lançamento, previstas no Código Tributário Nacional, são apenas três: **(i)** de ofício, **(ii)** com base em declaração do sujeito passivo ou de terceiros e **(iii)** por homologação;

- que, por vários motivos não pode prosperar o arbitramento levado a efeito pelo fiscal. Não se verificou nenhuma das hipóteses previstas no art. 148 do CTN que pudessem amparar o arbitramento impingido à impugnante ("...sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado...");

- que em função dos princípios da legalidade e da tipicidade, traduzidos na necessidade de plena vinculação à lei formal do ato de lançamento tributário, a utilização de indícios e presunções simples encontra sérias limitações. Devem ser utilizados no lançamento de ofício de tributos nos casos de clara inexistência de declarações e de informações, consubstanciadas em documentos que o contribuinte deveria possuir, mas não os possui em infração à legislação tributária. Ou nos casos em que, após rigorosa investigação, constatou-se que as informações e declarações prestadas não mereçam fé;

- que apenas por amor a discussão cabe a impugnante ressaltar, mesmo considerando que o Sr. Auditor Fiscal não confiscou nenhum bem de propriedade da impugnante, mas para que haja questionamento da matéria, oportuno mencionar o legislador constituinte estabeleceu a garantia da propriedade como um dos direitos fundamentais de todos os brasileiros ou estrangeiros aqui residentes, anotando a proteção enquanto a mesma atender sua função social. Além de apontar as hipóteses em que o direito à propriedade não seria tomado em consideração, a Constituição ainda proibiu os entes públicos de apoderarem-se dessa propriedade mediante a edição de atos que pudessem implicar a sua transferência das mãos do contribuinte para as suas;

- que, esse conjunto de princípios deve ser aplicado harmonicamente para que não se vejam decisões nem leis desalinhadas dos objetivos de ordem econômico-social que permitam à sociedade se desenvolver e ter condições de alcançar suas aspirações;

- que o eventual confisco pretendido pela Autoridade Fazendária, o Senhor Delegado, resta óbvio que, não sendo anulado o auto de infração por infringência das regras da moralidade pública e do fato gerador previsto no art. 43 do CTN, o arbitramento vai confiscar

praticamente todo o patrimônio da impugnante, ou seja, o valor da exação ultrapassará o patrimônio e o lucro real nos períodos de fiscalização;

- que, neste sentido, o crédito tributário não seja confiscatório deve respeitar o mínimo para a existência, ou, ainda, o mínimo para a existência será confiscatório quando o sujeito obrigado deva pagar o tributo com as quantias que necessite para fazer frente a suas necessidades vitais;

- que da perícia necessária, como ficou transparente nos motivos de fato e de direito em que se fundamenta a presente Impugnação, é imprescindível a realização de perícia para constatação: Da inveracidade do contido no Termo de Verificação Fiscal, resultado da conduta arbitrária do Sr. Auditor Fiscal que culminou na imputação, à impugnante, de resistência ao fornecimento de documentos; do indevido arbitramento do lucro, posto que o Sr. Auditor Fiscal possuía todos os elementos necessários à apuração do IRPJ/SIMPLES do ano-calendário de 2005;

A empresa **SILVANA ALVES CONSTRUÇÃO - EPP.** como responsável solidária, apresenta a sua peça impugnatória de fls. 822/842, tempestivamente, em 12/09/2012, onde o mesmo se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando a sua exclusão do pólo passivo da obrigação tributária, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que iniciou suas atividades comerciais na Rua José Felipe da Silva, nº 314, no dia 01/08/2007, fruto da aquisição do ponto comercial de propriedade da Sra. Vanessa Aparecida Massola, detentora do referido ponto comercial, em 28 de fevereiro de 2007, graças ao Contrato de Locação firmado com o Sr. João Dominques Louro e Maria Helena de Souza Louro, conforme poderá se constatado através do Contrato de Locação juntado em anexo;

- que 22/12/2008, a ora impugnante tomou conhecimento através de correspondência enviada por SEDEX, pela Delegacia da Receita Federal em São Paulo, ser responsável pelos créditos tributários advindos do auto de infração supramencionado, onde o Sr. Auditor Fiscal fiscalizou o IRPJ — SIMPLES — ano calendário 2005, atinente a empresa EDUARDO PADRÃO BARBOSA — ME;

- que o Sr. Auditor Fiscal decidiu que a impugnante seria responsável pelo crédito tributário apurado no auto de infração supramencionado, haja vista, que segundo as conclusões do Sr. Auditor Fiscal, a ora impugnante adquiriu o Fundo de comércio da empresa EDUARDO PADRÃO BARBOSA — ME;

- que a inteligência do art. 133 do CTN, assim sendo, o último caso de sucessão arrolado pelo CTN diz respeito ao adquirente de empresa que prosseguir na exploração da mesma atividade, independentemente da mudança de nome comercial ou estrutura jurídica;

- que a empresa SILVANA ALVES FERNANDES CONSTRUÇÃO EPP não adquiriu fundo de comércio da empresa EDUARDO PADRÃO BARBOSA - ME, não é aplicável o art. 133 do CTN ao caso concreto, nada podendo ser exigido da autuada a título de IRPJ — SIMPLES ano calendário 2005, quer solidária ou subsidiariamente, até porque nem existia no ano calendário de 2005, conforme Requerimento de Empresário registrado na Junta Comercial de São Paulo, que se encontra juntado em anexo a essa impugnação. Portanto, deve o Fisco diligenciar no sentido de verificar se a empresa EDUARDO PADRÃO BARBOSA — ME prosseguiu ou não a exploração da sua atividade em outro endereço, ou se vendeu seu fundo de comércio a outra empresa, e dela cobrar a dívida ora imputada á impugnante;

- que o conceito de "Aquisição" e de "Fundo de Comércio" A responsabilidade tributária por sucessão foi amplamente estudada pelo Parecer Normativo CST nº 02/72 (DOU 17.03.1972) á luz do art. 133 do Código Tributário Nacional. Diversos elementos nele abordados são ali conceituados;

- que a impugnante apenas locou o imóvel onde, segundo informações do Sr. Auditor Fiscal, antes funcionava a empresa fiscalizada EDUARDO PADRÃO BARBOSA ME, não se verificou a aquisição de fundo de comércio da referida empresa, conforme já amplamente demonstrado no bojo desta impugnação. Portanto, nos moldes ditados pelo parecer normativo reproduzido, não houve qualquer aquisição de propriedade, por parte da ora impugnante, diretamente da empresa fiscalizada EDUARDO PADRÃO BARBOSA ME;

- que, portanto, na sucessão, encontram o critério para assegurar a continuidade de determinadas relações jurídicas, situações ou, em determinadas circunstâncias, a continuidade da sociedade civil, posto que ligada à dinâmica da própria vida;

- que conjugando os fatos concretos com o Parecer Normativo CST nº 20, verifica-se claramente que em momento algum ocorreu sucessão empresarial a ensejar a responsabilidade tributária do art. 133 do CTN, vez que não houve "aquisição de universalidade constituída por estabelecimento comercial ou fundo de comércio" (nos termos do próprio parecer). O único elo existente entre a empresa impugnante SILVANA ALVES FERNANDES CONSTRUÇÃO —EPP e a empresa fiscalizada EDUARDO PADRÃO BARBOSA — ME, foi que ambas locaram, em época distintas, o mesmo imóvel, sendo aquela depois desta;

- que como já ressaltamos, não fez a Fazenda Nacional qualquer prova de transferência do fundo de comércio entre a empresa ora impugnante SILVANA ALVES FERNANDES e a empresa fiscalizada EDUARDO PADRÃO BARBOSA - ME, cujo ônus lhe incumbia;

- que por ter o Sr. Auditor Fiscal se baseado em meras presunções para lavrar o auto de infração, técnica terminantemente vedada pelo judiciário, deve o mesmo ser rechaçado, julgado improcedente, ao efeito de se reconhecer a ausência de aquisição do fundo de comércio, exonerando-se, conseqüentemente, a autuada da responsabilidade pelo recolhimento do crédito tributário exigido;

- que, da multa indevida, portanto, caso se entenda que tenha realmente ocorrido à sucessão pretendida pelo fisco, o que de admite apenas para argumentar, há que ser declarada indevida a multa que se pretende impingir à impugnante;

- que não pode a impugnante SILVANA ALVES FERNANDES EPP, ser responsável por infração cometida pela empresa fiscalizada EDUARDO PADRÃO BARBOSA - ME, vez que a multa só pode ser cobrada de quem lhe deu causa.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os membros da 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP, concluíram pela improcedência da impugnação e pela manutenção do crédito tributário lançado com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que os atos administrativos, qualquer que seja sua categoria ou espécie, nascem com a presunção de legitimidade, independentemente de norma legal que a estabeleça. Essa presunção decorre do princípio da legalidade da Administração, declinando à Impugnante a iniciativa de apresentar os elementos capazes de demonstrar qualquer irregularidade no ato praticado;

- que a produção de provas no prazo da impugnação, os atos administrativos, qualquer que seja sua categoria ou espécie, nascem com a presunção de legitimidade, independentemente de norma legal que a estabeleça. Essa presunção decorre do princípio da legalidade da administração, declinando à impugnante a iniciativa de apresentar os elementos capazes de demonstrar qualquer irregularidade no ato praticado;

- que a Impugnante não atendeu às exigências contidas nos dispositivos normativos supramencionados, no tocante à produção de novas provas, não há razões para deferi-la;

- que de outra banda, o art. 18 do citado Decreto faculta à autoridade julgadora a realização de perícia ou de diligência de ofício ou a pedido do impugnante, bem como sua recusa, quando entendê-la prescindível ou impraticável;

- que Importa destacar que, embora a impugnante pretenda que seja analisada sua contabilidade (livros contábeis e fiscais) por meio de perícia, em nenhum momento foram disponibilizados para análise da Autoridade Fiscal autuante quaisquer livros ou documentos que pudessem comprovar a elaboração de contabilidade regular. Da mesma forma, o contribuinte não apresentou, anexo à Impugnação, qualquer livro ou documento que pudesse comprovar a existência de contabilidade;

- que tal fato, por si só, já se demonstraria suficiente para indeferir o pedido de realização de diligência (perícia) promovido pela Impugnante visto que inexistente qualquer elemento probante que poderia justificar uma nova análise das autuações pela Autoridade Fiscal;

- que acrescenta-se ao disposto que, a partir da análise da Impugnação apresentada, é possível extrair-se que as dúvidas suscitadas dizem respeito ao procedimento de apuração da base de cálculo dos tributos lançados, vez que o contribuinte defende a apuração do Lucro Líquido do exercício por meio de aferição direta (análise dos livros fiscais);

- que não tendo apresentado quaisquer elementos que poderiam justificar a necessidade de realização da diligência requerida, não há razões para deferi-la;

- que em relação ao cabimento ou não dos lançamentos decorrentes de omissão de receitas caracterizadas por depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, deve-se verificar com atenção o que ocorreu durante o procedimento fiscal;

- que, portanto, mesmo o contribuinte optante pelo Simples **deve escriturar** ao menos o Livro Caixa com toda sua movimentação financeira inclusive bancária, bem como guardar em boa ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações pertinentes, todos os documentos que serviram para esta escrituração. E, como o optante pelo Simples, está sujeito às regras do art. 18 da Lei nº 9.317/96 e, conseqüentemente, à presunção de omissão de receita existente na legislação do imposto de renda, apurável com base em depósito bancário de origem não comprovada de acordo com o art. 42 da Lei nº 9.430/96;

- que o autuado e a responsável tributária, após devidamente intimado sobre os lançamentos tributários, apresentaram suas Impugnações sem a apresentação dos documentos hábeis a demonstrar a origem das movimentações financeiras caracterizadas como receitas omitidas;

- que cumpre relembrar, conforme exposto anteriormente, que os atos administrativos nascem com a presunção de legitimidade, independentemente de norma legal que a estabeleça. Nesses termos, não podem ser consideradas pertinentes as meras alegações da impugnante de que *“todos os procedimentos de postergação da entrega da documentação foram feitos sob a orientação do próprio fisco autuante, que se valeu das suas próprias orientações para constituir a prova que faltava para fazer o arbitramento do lucro, ou seja, ele mesmo fabricou as provas no intuito de arbitrar o lucro.”*;

- que, o contrário do alegado, verifica-se, a partir dos termos anexados ao processo administrativo, que a Autoridade Fiscal discriminou de forma detalhada os documentos e esclarecimentos necessários à sua análise, tendo concedido prazo suficiente para que o contribuinte apresentasse os elementos exigidos;

- que no período de apuração dos lançamentos ora impugnados, conforme relatado, o contribuinte era optante pelo regime de tributação simples. Portanto, a omissão de receita decorrente de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada corresponde à base de cálculo dos impostos e contribuições tributados pelo sistema simplificado (simples), nos termos do *caput* do art. 24 da Lei nº 9.249/95;

- que não merece guarida a pretensão da defendente que aponta, com seus argumentos, que a base de incidência dos tributos incluídos nos Autos de Infração lançados suplantariam seu lucro (receita total da empresa deduzidos todos os custos), por destoante, frontalmente, do disposto na legislação de regência. Acrescenta-se que mesmo que a empresa não houvesse auferido lucro no período, os tributos calculados na sistemática do regime de tributação simplificado (Simples Federal) seriam devidos face à auferição de sua receita bruta;

- que destaque-se, por oportuno, que a inscrição no regime de tributação simplificado era **opcional**, irretroatável apenas para o ano-calendário em curso. Ainda, caso pretendesse apurar e recolher os tributos por regime de tributação diverso, poderia o contribuinte ter apresentado, a qualquer tempo, pedido de exclusão do regime do Simples, o qual surtiria efeitos a partir do ano-calendário seguinte ao do pedido, conforme previam os dispositivos abaixo transcritos da Lei nº 9.317/96;

- que a autoridade administrativa só pode deixar de aplicar determinado ato legal se o mesmo tiver sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal, com eficácia *erga omnes*; se houver resolução do Senado suspendendo a eficácia da aplicação deste dispositivo legal; se tiver sido determinada a extensão dos efeitos de decisões com este conteúdo pelo Presidente da República, pelo Secretário da Receita Federal do Brasil ou pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional; ou, ainda, se o Sujeito Passivo comprovar possuir decisão judicial transitada em julgado que lhe conceda o afastamento da ordem legal em discussão;

- que, também, não foi apresentada qualquer comprovação documental (demonstrativos e livros contábeis) da apuração do lucro líquido da empresa no período. Assim, uma vez que inexiste valor mensurável do lucro, ainda que este não guarde relação

direta com os tributos incluídos nos Autos de Infração sob análise, não há qualquer embasamento fático e jurídico nas comparações realizadas pela impugnante;

- que no que diz respeito a responsabilidade tributária de sucessor é de se dizer que a responsável tributária Silvana Alves Fernandes Construção - EPP questiona o seu enquadramento como responsável pelos créditos tributários ora discutidos, afirmando inexistir relação de sucessão entre ela e a autuada Eduardo Padrão Barbosa ME;

- que o contribuinte não foi encontrado no endereço constante do cadastro da Pessoa Jurídica mantido pela RFB (CNPJ) e na DIPJ 2008, mas foi localizado trabalhando em seu antigo endereço, obtido a partir das DIPJ exercícios 2006 e 2007 (fls. 93), local onde, atualmente, se encontra a firma Silvana Alves Fernandes Construção EPP (CNPJ 09.138.230/000196), com nome fantasia "Mega Constru", conforme registrado no Termo de Constatação Fiscal de 05/06/2008 (fls. 4). O titular da firma individual autuada respondeu a diversos Termos que estavam endereçados ao local onde se encontra a firma Silvana Alves Fernandes Construção EPP (Rua José Felipe da Silva, nº 314);

- que, assim, contrariamente ao afirmado pela ora impugnante Silvana Alves Fernandes Construção EPP, os fatos narrados pela Autoridade Fiscal permitem a conclusão de que existe relação entre as empresas: o próprio titular da firma individual Eduardo Padrão Barbosa ME **foi encontrado trabalhando em seu antigo endereço** (conforme declarações PJSI 2006 e 2007), local onde se encontra, atualmente, a firma Silvana Alves Fernandes Construção EPP, a qual atua no mesmo ramo de atividade da autuada;

- que a partir de tais fatos, a fiscalização entendeu, **acertadamente**, estarem presentes todos os requisitos necessários para a caracterização da responsabilidade da empresa Silvana Alves Fernandes Construção EPP pelo pagamento dos créditos tributários constituídos, na qualidade de sucessora da fiscalizada, conforme prevê o art. 133, inciso II, do CTN;

- que destaca-se que, embora não haja vinculação expressa entre as pessoas que firmaram os contratos apresentados pela impugnante, é possível verificar, a partir dos documentos anexados aos autos, que os fiadores do contrato de locação firmado entre Vanessa Aparecida Massola e os proprietários do edifício em que funcionava a autuada são os pais do titular da própria autuada;

- que, de todo o exposto, verifica-se que a impugnante Silvana Alves Fernandes Construção EPP apresenta relação de sucessão com a firma individual Eduardo Padrão Barbosa ME, atuando no mesmo local da firma anterior, desenvolvendo as mesmas atividades, não tendo apresentado documentos hábeis para comprovar fato diverso;

- que o próprio titular da empresa autuada (Eduardo Padrão Barbosa) foi encontrado trabalhando no local em que, atualmente, funciona a ora impugnante, constatando-se que a Autoridade Fiscal apresentou elementos suficientes para caracterizar sua responsabilidade por sucessão, nos termos do art. 133 do CTN;

- que a legalidade da cobrança de multa decorrente de obrigação tributária anterior à sucessão, neste sentido, sustenta a impugnante Silvana Alves Fernandes Construção EPP que, caso seja mantida sua responsabilidade por sucessão frente à empresa autuada, deverá ser declarada indevida a multa visto que a sucessão prevista no art. 133 do CTN se dá apenas no que se refere a tributos, não se estendendo às multas decorrentes das infrações cometidas pelo sucedido, em razão da pessoalidade das multas e do seu caráter penal não transmissível a sucessores;

- que, conforme disposto no art. 136 do CTN, salvo disposição da lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Assim, diferentemente do que ocorre no Direito Penal, a intenção do agente não é requisito para a caracterização da ocorrência de infração e a consequente aplicação de penalidade, seja punitiva ou moratória.

A presente decisão esta consubstanciada nas seguintes ementas:

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

*Ano-calendário: 2005*

*Ementa:*

*OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS E VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.*

*A Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, estabeleceu a presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.*

*OMISSÃO DE RECEITAS. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.*

*Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.*

*PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS ADICIONAIS. INDEFERIMENTO.*

*A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo as exceções constantes no § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72.*

*SOLICITAÇÃO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.*

*A solicitação de diligência ou perícia deve obedecer ao disposto no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, competindo à autoridade julgadora indeferir aquelas que julgar prescindíveis.*

*INCOMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS PARA JULGAR INCONSTITUCIONALIDADE.*

*Não cabe, em sede administrativa, o reconhecimento de ilegalidade ou inconstitucionalidade. O julgador da esfera*

*administrativa está obrigado à observância da legislação tributária vigente no País, cabendo, por disposição constitucional, ao Poder Judiciário a competência para apreciar inconformismos relativos à sua validade.*

**PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO. ATIVIDADE DO LEGISLADOR.**

*A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas efetuar o lançamento de tributos, bem como de aplicar multa, nos moldes da legislação que o instituiu.*

**ELEMENTOS FÁTICOS. SUCESSÃO DE EMPRESAS. CARACTERIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.**

*Caracteriza a sucessão de fato de empresa quando uma nova pessoa jurídica (empresa ou firma individual) continua a explorar a mesma atividade econômica exercida pela empresa anterior, no mesmo endereço desta e com a atuação do sócio ou titular da empresa anterior.*

*A sucessão de fato implica na responsabilidade tributária pelo pagamento dos tributos devidos pela empresa sucedida, nos termos do art. 133 do CTN.*

**LEGALIDADE NA COBRANÇA DE MULTA DECORRENTE DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ANTERIOR À SUCESSÃO.**

*Não cabe alegação de que as multas não podem passar da pessoa do sucedido para a pessoa do sucessor, uma vez que o CTN dispõe que a responsabilidade por sucessão é relativa aos créditos tributários, alcançando portanto as multas, inclusive aquelas constituídas após a data de início da sucessão, desde que relacionadas a obrigações tributárias anteriores.*

**Impugnação Improcedente**

**Crédito Tributário Mantido**

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 15/08/2012, conforme Termo constante às fl. 791, e, com ela não se conformando, o contribuinte autuado **EDUARDO PADRAO BARBOSA ME.** interpôs, intempestivamente, em 12/09/2012, data da postagem (fl.793), o recurso voluntário de fls. 793/821, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que no que diz respeito ao **cerceamento de defesa praticado contra a Recorrente** é de se dizer que o julgamento antecipado da lide importou em cerceamento do direito de defesa da Recorrente, haja vista ter impedido a produção da necessária prova pericial contábil, expressamente requerida pela Recorrente quanto apresentou sua impugnação;

- que em razão da recorrente ser leiga em matéria contábil/tributária requereu oportunamente a prova pericial, para que assim, de uma vez por todas, ficasse demonstrado se o crédito tributário estava correto;

- que não sendo caso que permitia o julgamento antecipado da lide, e máxime **por ter-se julgado em total afronta ao direito constitucional da ampla defesa e do contraditório**

e do devido processo legal, pois não permitido a Recorrente produzir provas que fundamentava o seu direito, é de se requerer a ANULAÇÃO, *in totum*, da decisão guerreada, para proporcionar nova oportunidade para a produção de prova pericial contábil requerida expressamente pela Requerente, procedimento de extrema relevância para a solução de lide, por ser medida da mais cristalina Justiça;

- que no que diz respeito à **falta de verificação da ocorrência do fato gerador** é de que ao contrário do que entendeu o respeitável acórdão de 1º instância, a Sr. Auditor Fiscal ao iniciar a fiscalização da documentação contábil, deveria obrigatoriamente verificar a existência real do fato gerador do crédito tributário originado pela contribuinte ora recorrente, ou seja, constatar oficialmente se a Recorrente praticou ou não o fato gerador do IRPJ e reflexos na CSLL, PIS E COFINS ano calendário 2005, pois é assim que descreve a norma de conduta endereçada à Autoridade Administrativa;

- que, logo, D. Câmara, nota-se claramente que a Recorrida deixou de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributaria. Preferiu calcular o montante do imposto, de forma presumida e por arbitramento de valores;

- que, no que diz respeito à **impossibilidade do arbitramento** é de se dizer que todo crédito tributário mencionado no Auto de Infração e Imposto de Multa que deu origem a decisão ora atacada, foi apurado pelo procedimento de lançamento por arbitramento;

- que por vários motivos não pode prosperar o arbitramento levado a efeito pela Recorrida, pois não se verificou da análise dos documentos fiscais e contábeis apresentados pela Recorrente, algumas das hipóteses previstas no art. 148 do CTN;

- que, no que diz respeito à **avaliação contraditória prevista no art. 148 do CTN** é de se dizer que em função dos princípios da legalidade e da tipicidade, traduzidos na necessidade de plena vinculação à lei formal do ato de lançamento tributário, a utilização de indícios e presunções simples, encontra sérias limitações;

- que, no que diz respeito à **perícia necessária** é de se dizer que é imprescindível a realização de perícia para esclarecer as dúvidas;

- que mais uma vez não for admitida a prova pericial, Recorrente requer que seja realizada na forma de diligencia;

- que, no que diz respeito à **vedação constitucional ao confisco** é de se dizer que apenas por amor a discussão cabe a Recorrente ressaltar, mesmo considerando que a Recorrida não confiscou nenhum bem de propriedade da Recorrente, mas para que haja questionamento da matéria, que o legislador constituinte estabeleceu a garantia da propriedade como um dos direitos fundamentais de todos os brasileiros ou estrangeiros aqui residentes, anotando a proteção enquanto a mesma atender sua função social. Além de apontar as hipóteses em que o direito à propriedade não seria tomado em consideração, a Constituição Federal ainda proibiu os entes públicos de apoderarem-se dessa propriedade mediante a edição de atos que pudessem implicar a sua transferência das mãos do contribuinte para as suas (Estados);

- que esse conjunto de princípios deve ser aplicado harmonicamente para que não se vejam decisões nem leis desalinhadas dos objetivos de ordem econômico-social que permitam à sociedade se desenvolver e ter condições de alcançar suas aspirações;

- que fica evidente que o legislador deverá ter em conta, sempre, esses caracteres de pessoalidade e de capacidade econômica em relação ao patrimônio ou riqueza que se quer tributar, para o fim de estabelecer tributo cuja aplicação não se configure o confisco. A junção de tais princípios nada mais é do que o propalado princípio da proporcionalidade;

- que o eventual confisco pretendido pela Autoridade Fazendária, portanto, douta Câmara, resta óbvio que, não sendo julgado improcedente o Auto de Infração e Imposição de Multa objeto do presente apelo, o arbitramento do crédito tributário praticado pela Recorrida vai confiscar praticamente todo o patrimônio da Recorrente, ou seja, o valor da exação ultrapassará o patrimônio e o lucro real nos períodos de fiscalização (01/2005 até 12/2005);

- que, logo, se prevalecer a exigência tributária contida na decisão ora recorrida, o patrimônio e toda a renda auferida pela empresa Recorrente, desde sua existência, serão automaticamente transferida para o Estado;

- que da inexigibilidade da multa, caso a Egrégia Câmara decida que a Recorrente deve recolher o IRPJ e reflexos na CSLL, PIS e COFINS ano calendário 2005 devido no período de janeiro de 2005 até dezembro de 2005 em favor da Fazenda Pública Federal, entendendo que todos os argumentos deste Recurso não são suficientes para levar à improcedência do Auto de Infração e Imposição de Multa ora combatido, o mesmo não pode se afirmar quanto à inexigibilidade da multa punitiva aplicada à Recorrente;

- que as penalidades são para aqueles contribuintes que efetivamente não cumprem o que determina a legislação, que não é o caso da ora Recorrente;

- que a compensação, como medida de extrema cautela, invoco a Recorrente, em seu favor, o instituto da Compensação, previsto no ordenamento jurídico em vigor, requerendo que essa Douta Câmara se digne determinar que os valores hipoteticamente deferidos ao Fisco Federal restem integralmente compensados daqueles que efetivamente lhe restarem contra prestados pela Recorrente quanto aos mesmos títulos, a fim de evitar-se a configuração inadmissível do enriquecimento sem causa.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 15/08/2012, conforme Termo constante às fl.791, e, com ela não se conformando, o responsável integral (responsabilidade tributária integral por sucessão) **Silvana Alves Fernandes Construção EPP**, interpôs, tempestivamente, em 12/09/2012 (fl.822) o recurso voluntário de fls. 822/842, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expandidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que entendeu o acórdão recorrido que a Autoridade Fiscal apresentou elementos suficientes para caracterização a responsabilidade da Recorrente pelos créditos tributários apontados no Auto de Infração, por ter ocorrida a sucessão prevista no artigo 133 do CTN;

- que de início cabe ressaltar, que os únicos vínculos existentes entre a empresa autuada e a ora Recorrente, é que estas, em momentos distintos, locaram o mesmo imóvel para desenvolverem suas atividades comerciais;

- que, além da locação do mesmo imóvel, com a devida vênia, não existe outro elemento fático demonstrando pela Recorrida de que houve a alegada sucessão, pois as sociedades não foram constituídas e nem foram administradas pelo mesmo sócio, nem existe

prova de que eles (sócios) são parentes ou amigos íntimos, também não há prova que a Recorrente incorporou o estoque de mercadorias e demais bens móveis usados no exercício da atividade da empresa autuada, não há provas de identidade de exploração de marcas, títulos de estabelecimentos ou sinais identificadores;

- que a Recorrente foi constituída sob a forma de empresa individual em 01/08/2007, possui um único estabelecimento que atua no comércio varejista de materiais de construção em geral;

- que a Recorrente não adquiriu o fundo de comércio da empresa **EDUARDO PADRAO BARBOSA - ME**. Desenvolve o comércio varejista de ferragens e ferramentas, já a Recorrente desenvolve o comércio varejista de materiais de construção em geral;

- que, portanto, a Recorrente apenas locou o imóvel onde, segundo informações da Autoridade Fiscal, funcionava a empresa autuada, temos que não se verificou a aquisição de fundo de comércio da referida empresa, conforme já amplamente demonstrado no bojo das razões deste recurso. Portanto, nos moldes ditados pelo parecer normativo reproduzindo, não houve qualquer aquisição de propriedade ou fundo de comércio, por parte da ora Recorrente, diretamente da empresa autuada **EDUARDO PADRAO BARBOSA ME**;

- que, portanto, a responsabilidade do art. 133 do CTN, só se manifesta quando uma pessoa natural ou jurídica adquire de outra o fundo de comércio ou o estabelecimento comercial, industrial ou profissional. A circunstância de que tenha se instalado em prédio antes alugado à devedora não transforma quem veio a ocupá-lo posteriormente, também por força de locação, em sucessor para efeitos tributários;

- que a Recorrida baseado em meras presunções para apontar a responsabilidade da Recorrente por sucessão prevista no artigo. 133 do CTN, deve o Acórdão recorrido ser reformado, a fim de se reconhecer a ausência de aquisição do fundo de comércio por parte da Recorrente da responsabilidade pelo recolhimento do crédito tributário exigido do Auto de Infração *sub judice*;

- que caso se entenda que tenha realmente ocorrido à sucessão pretendida pela Recorrida, o que se admite apenas para argumentar, há que ser declarada indevida a multa que se pretende impingir ao crédito tributário, cuja responsabilidade se pretende direcionar a ora Recorrente;

- que em razão do preceito encerrado art. 133 do CTN não alcançar as multas, que só podem ser impostas ao infrator, equivocou-se a Recorrente na lavratura do auto de infração *sub judice* ao responsabilizar a Recorrente não só pelo crédito tributário proveniente ao IRPJ- SIMPLES ano calendário 2005, mas também pela multa sobre ele aplicada;

- que, desde modo, não é justo a Recorrente ser responsabilizada, com aplicação de multa, por infração cometida pela empresa autuada **EDUARDO PADRAO BARBOSA ME**, vez que a multa só pode ser cobrada de quem lhe deu causa.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

### QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE:

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Trata o presente de crédito lançado pela Fiscalização contra o contribuinte acima identificado (optante pelo SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições), em relação ao ano-calendário de 2005, vez que no procedimento fiscal foi constatada omissão de receitas que resultou na lavratura dos Autos de Infração referentes a Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição para o PIS/Pasep, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e Contribuição para Seguridade Social – INSS, todos datados de 19/12/2008.

A decisão recorrida entendeu que verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida à pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão. Entendeu, ainda, que é cabível a atribuição de responsabilidade solidária integral por sucessão em razão da continuidade de exploração da mesma atividade econômica exercida pela empresa anterior (art. 133, I, do CTN).

Inconformado, em virtude de não ter logrado êxito na instância inicial, o contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, em sua defesa, ataca o que entende terem sido os fundamentos do lançamento apresentando preliminares de nulidade do lançamento e da decisão recorrida, bem como solicita que seja efetuada uma perícia e apresenta razões de mérito.

### 1 – PRELIMINARES - DA NULIDADE DO LANÇAMENTO

O recorrente, preliminarmente, requer a anulação dos lançamentos, sob a alegação de que teria havido cerceamento do seu direito de defesa, tendo em vista a descrição lacônica ou a não individualização dos fatos, que decorrem de situações claramente presumidas, além de não terem sido observadas as garantias constitucionais.

Quanto às preliminares de nulidade do lançamento argüidas pelo suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade lançadora feriu diversos princípios fundamentais, não devem ser acolhidas pelos motivos abaixo.

Entendo que o procedimento fiscal realizado pelos agentes do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade

processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

*A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo.*

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 1993:

*A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.*

O auto de infração e a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ademais, a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Da mesma forma, não procede à nulidade do lançamento argüida sob os argumentos de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, ou seja, erro de capitulação legal, descrição confusa dos fatos, falta de autenticidade, bem como não houve a devida descrição e capitulação da infração cometida pelo recorrente.

Inicialmente, verifica-se que para a contribuinte foi concedido o prazo legal de 30(trinta) dias, a contar da ciência do auto de infração, para apresentar a impugnação, sendo-lhe assegurado vista ao processo, bem como a extração de cópias das peças necessárias a sua defesa, caso quisesse, garantindo-se desta forma o contraditório e a ampla defesa.

Quanto ao procedimento fiscal realizado pela agente do fisco, verifica-se que foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto n.º 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.



cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, pois a discussão se prende a interpretação de normas legais de regência sobre o assunto.

É de se esclarecer, que os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. Por outro lado, quando a descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por consequência, das infrações correspondentes, tem-se o vício material. No presente caso, houve o perfeito conhecimento dos fatos descritos e das infrações imputadas.

Além disso, o Art. 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

## **2 – PRELIMINAR - DA NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA: FALTA DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA TÉCNICA – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA PELA FALTA DE ENFRENTAMENTO DE TODAS AS QUESTÕES**

No que diz respeito ao pedido de perícia técnica, é de se esclarecer, que da análise dos autos, se verifica que a decisão de Primeira Instância, através do voto do relator da matéria, entendeu que não merece ser acolhida às alegações apresentadas.

Entendeu a autoridade julgadora, que é incabível o pedido de realização de perícia técnica para análise de documentos ou instrumentos contratuais registrados na contabilidade, ou de análise dos registros contábeis, pois tais análises ou verificações não requerem conhecimento técnico especial.

Por fim, entendeu a autoridade julgadora que a própria contribuinte poderia, durante o procedimento de fiscalização, ter apresentado todos os seus esclarecimentos e documentos ao fiscal autuante, em atendimento às intimações feitas, notadamente em relação à comprovação das operações realizadas que originaram o presente lançamento e não o fez, ficando no mero terreno abstrato das alegações sem prova.

Ora, como visto, a autoridade julgadora fundamentou com rigor a negativa da perícia técnica solicitada, com fundamentos convincentes. É de se alertar de que para um pedido de perícia seja deferido é necessário que existam dúvidas de ordem técnica que exijam a manifestação de um profissional capacitado a esclarecê-las, bem como entende que o ônus da

prova recai sobre o contribuinte, responsável pela comprovação dos valores contestados e demais documentos.

Só posso confirmar a negativa da autoridade de primeira instância, já que, a princípio, a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal, não cabendo a determinação de diligência ou perícia de ofício para a busca de provas em favor do contribuinte.

Ademais, a solução das questões trazidas não demanda conhecimento técnico especializado e complementar, sendo que as informações que o contribuinte pretende sejam prestadas por perito são as que cabem a ele produzir.

Ora, o Decreto n.º 72.235, de 1972, com redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993 - Processo Administrativo Fiscal - diz:

*Art. 16 – A impugnação mencionará:*

*[...]*

*IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.*

*§ 1º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.*

*[...]*

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

*§ 1º. Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados.*

Como se verifica do dispositivo legal, acima mencionado, o colegiado que proferiu a decisão tem a competência para decidir sobre o pedido de diligência ou perícia, e é a própria lei que atribui à autoridade julgadora de primeira instância o poder discricionário para deferir ou indeferir os pedidos de diligência ou perícia, quando prescindíveis ou impossíveis, devendo o indeferimento constar da própria decisão proferida.

É de se ressaltar, que o poder discricionário para indeferir pedidos de diligência e perícia não foi concedido ao agente público para que ele disponha segundo sua conveniência pessoal, mas sim para atingir a finalidade traçada pelo ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade do lançamento.

Já se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância no sentido de que as 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 as perícias estender-se à produção de novas provas ou à reabertura, por via indireta, da ação fiscal.

Ademais, descabe o pedido de perícia técnica quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem 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 incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal e busca de provas que são de competência exclusiva do recorrente.

Importa destacar que, embora o contribuinte pretenda que seja analisada sua contabilidade (livros contábeis e fiscais) por meio de perícia, em nenhum momento foram disponibilizados para análise da Autoridade Fiscal autuante quaisquer livros ou documentos que pudessem comprovar a elaboração de contabilidade regular. Da mesma forma, o contribuinte não apresentou qualquer livro ou documento que pudesse comprovar a existência de contabilidade.

Ora, o que se questiona nos autos desde o início do procedimento fiscal é a comprovação documental dos fatos. O recorrente somente alega de que comprovou todas as operações questionadas, porém, nada comprova, quer transferir o ônus da prova, que é de sua responsabilidade, para a responsabilidade da autoridade fiscal.

Quanto à preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, argüida pelo suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, já que a autoridade teria deixado de se manifestar sobre argumentações para que fosse justificado o fato gerador da obrigação tributária, sou pela rejeição pelos motivos abaixo expostos.

Como se vê do relatório, no entendimento do suplicante a decisão de Primeira Instância teria deixado de se manifestar sobre pontos questionados na peça impugnatória, em razão disso, entende ser nula a decisão recorrida, eis que atenta contra a garantia do devido processo legal e o direito de ampla defesa do contribuinte. Ou seja, o recorrente alega que em sua peça impugnatória deixou claro que a fiscalização não conseguiu provar quando, efetivamente, as supostas irregularidades, elegendo ilegalmente, por critério próprios, a data de ocorrência do fato gerador.

Da análise dos autos, verifica-se que os pontos centrais do litígio estavam restritos a interpretação da omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários cuja origem não teria sido comprovada.

Ora, com todas as vênias, por qual razão se deveria analisar uma legislação tributária que nada tem haver com o fato gerador em questão. Ademais, o contribuinte nada comprovou sobre os valores questionados ficou batendo na mesma tecla de pretensas ilegalidades praticadas pela autoridade lançadora, entretanto, nada comprovou. Alegação por alegação.

Assim, não restam dúvidas, nos autos, que a acusação que pesa sobre o suplicante é a omissão de receitas caracterizada pela falta de comprovação da origem dos depósitos bancários questionados.

Na análise da comparação entre os fundamentos constantes da peça acusatória e os fundamentos constantes da peça decisória, não vislumbro nenhuma descon sideração ou inovação, por parte da autoridade julgadora, do conteúdo fundamental pela qual a autoridade lançadora procedeu ao lançamento.

A preliminar levantada pelo suplicante, data vên ia, não tem nenhum cabimento, por qualquer ângulo que se pretende analisá-la. Acolher da forma como foi suscitada, seria arelar o julgador à estrita vontade da autoridade lançadora ou à vontade do autuado. Ou seja, a autoridade julgadora seria obstada de fundamentar a sua própria decisão com base em textos legais ou de emitir juízo próprio, deste que, evidentemente, não contrário à lei.

Assim sendo, entendo que não se deva dar razão ao suplicante, já que a decisão de Primeira Instância apreciou de forma circunstancial todos os fatos e desdobramentos contidos na imputação feita e objeto de resistência pelo recorrente, com argumentos equivalentes de modo a embasar a manutenção da pretensão tributária.

Somente a inexistência de exame de algum argumento apresentado pelo suplicante, na fase impugnatória, cuja aceitação ou não implicaria no rumo da decisão a ser dada ao caso concreto é que acarreta cerceamento do direito de defesa do impugnante, ou o acréscimo de algum argumento que acarretasse mudança radical na decisão é que constituiria nulidade da decisão singular.

Ora, os autos demonstram claramente, a infração imputada acompanhada da descrição dos fatos, a decisão de Primeira Instância, é cristalina, e se manifesta sobre os principais argumentos apresentados pelo suplicante em sua peça impugnatória. Estes são os principais fatos do processo em questão, e estes foram longamente debatidos pela decisão de Primeira Instância, talvez, não a contento do suplicante, ou seja, o resultado não foi como o suplicante gostaria que fosse.

No meu entender, não faz nenhum sentido a autoridade julgadora ficar rebatendo argumento por argumento, embasando a sua opinião em teorias jurídicas, textos legais e jurisprudenciais, principalmente, os que não teriam o poder de modificar a decisão da questão discutida, qual seja, a tributação com base em omissão de rendimentos, apurados através de prova indiciária conclusiva.

É evidente, que o artigo 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, arrola a incompetência do agente e a preterição do direito de defesa, como hipóteses de nulidades dos atos praticados no curso do processo fiscal.

Da mesma forma, é evidente, que a obediência plena ao direito de defesa, igualmente prescrito no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, exige o atendimento concomitante aos princípios do contraditório e do devido processo legal.

Não obstante, a infinidade de situações suscetíveis de ser compreendida no significado da expressão preterição do direito de defesa, ou do direito de ampla defesa é de tal amplitude que se faz necessário distinguir quando existe a falta de apreciação de prova ou argumento de defesa, bem como quando existe inovação no fundamento do lançamento, seja por inovação dos fundamentos legais, seja por alteração dos valores lançados.

Os artigos 29 e 30, do Decreto nº 70.235, de 1972, dizem respeito à liberdade da autoridade julgadora na apreciação das provas, respectivamente. É claro, que essa liberdade, no entanto, não autoriza o julgador, ao seu talante, deixar de apreciá-las, pois isso certamente acarretará cerceamento do direito de defesa.

Por outro lado, deve-se ter presente, no entanto, que, o não enfrentamento de alguma questão levantada pelo impugnante, não necessariamente dá origem à preterição do direito de defesa, e por via de conseqüência, o nascimento do cerceamento do direito de defesa. Para que flore o cerceamento do direito de defesa, que seria uma condicionante para a nulidade da decisão de Primeira Instância, se faz necessário que esta questão tenha relevância, ou seja, tenha o poder de modificar algum item do decisório, não pode ser alegação por alegação, sem nenhuma importância no fato discutido. Como da mesma forma, o acréscimo de algum esclarecimento sem prejudicar a discussão, não torna, necessariamente, nula a decisão recorrida.

Assim sendo, rejeito a preliminar de nulidade da decisão de Primeira Instância, baseado no entendimento que a mesma foi proferida dentro dos parâmetros legais, abrangendo os fatos importantes relatados pelo suplicante.

### **3 – MÉRITO – OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADAS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO RESTOU COMPROVADA.**

No que diz respeito à presunção de omissão de receita baseada em depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada esclareça-se inicialmente, que a autuação do IRPJ – Simples teve com base legal, entre outros, o art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

*Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.*

Portanto, eventuais omissões de receitas apuradas no ano calendário de 2005, cujo mérito será analisado adiante, devem ser, de fato, tributadas sob o regime de tributação a que estivesse submetida à interessada no período, no caso, sob a sistemática do Simples.

Sendo optante pelo SIMPLES, a autuada estava sujeita às determinações contidas na Lei nº 9.317, de 1996, que assim dispõe:

*Art. 7º [...]*

*§ 1º A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:*

*a) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária;*

*b) Livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário;*

*c) todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nas alíneas anteriores.*

[...]

*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.*

De acordo com o transcrito acima, aplicam-se à empresa optante pelo SIMPLES todas as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência do imposto sobre a renda, e especificamente a prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, com a alteração da Lei nº 9.481, de 1997.

Portanto, mesmo o contribuinte optante pelo Simples deve escriturar ao menos o Livro Caixa com toda sua movimentação financeira inclusive bancária, bem como guardar em boa ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações pertinentes, todos os documentos que serviram para esta escrituração. E, como o optante pelo Simples, está sujeito às regras do art. 18 da Lei nº 9.317/96 e, conseqüentemente, à presunção de omissão de receita existente na legislação do imposto de renda, apurável com base em depósito bancário de origem não comprovada de acordo com o art. 42 da Lei nº 9.430/96.

É notório, que no passado os lançamentos de crédito tributário baseado, exclusivamente, depósitos bancários sempre tiveram sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário. Para por um fim nestas discussões o legislador introduziu o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizando como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

É conclusivo que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária. Ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Seria por demais mencionar, que a Lei Complementar não pode ser conflitada ou contraditada por legislação ordinária. E que, ante o princípio da reserva legal (CTN, art. 97), e o pressuposto da estrita legalidade, ínsito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável o procedimento administrativo que, ao arrepio do objetivo, finalidade e alcance de dispositivo legal, imponha ou venha impor exação.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar à lei existente.

Com efeito, a convergência do fato imponible à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que a obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Neste aspecto, apesar das intermináveis discussões, não pode prosperar, na íntegra, os argumentos da recorrente, já que, a princípio, o ônus da prova em contrário é da defesa, sendo a legislação de regência cristalina, conforme o transcrito abaixo:

Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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

*§ 1º O valor das receitas ou 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.*

*§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:*

*I – os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;*

*II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).*

*§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.*

Como se vê, nos dispositivos legal mencionados, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem receitas da pessoa jurídica. É evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

É incontroverso, que é função do fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o artigo 42 da lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada à origem dos recursos tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como sendo receitas tributáveis e omitidas na DIPJ, efetuando os lançamentos do imposto e contribuições correspondentes. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente, tão-somente, a inquestionável observância da legislação.

A comprovação deverá ser feita com documentação hábil e idônea, devendo ser indicada à origem de cada depósito individualmente, não servindo, a princípio, como comprovação de origem de depósito as receitas anteriormente auferidas ou já tributadas, se não for comprovada a vinculação da percepção das receitas com os depósitos realizados. Assim, os valores cuja origem não houver sido comprovada serão oferecidos à tributação.

Não há dúvidas, que na presunção de omissão de receitas de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o sujeito passivo é o titular da conta bancária que, regularmente intimado, não comprove a origem dos depósitos bancários. Assim sendo, resta claro de que o legislador atribuiu ao titular da disponibilidade financeira, e não à Administração Tributária, o ônus de identificar os negócios jurídicos que proporcionaram os depósitos. Não poderia ser mais ponderado. Afinal, é ele, contribuinte, que participa diretamente do negócio, o qual, na quase totalidade dos casos, se exterioriza pela produção de um instrumento formal que se constitui em prova documental da sua realização (recibo, contrato, escritura, nota fiscal, etc.). Em suma, a norma estabeleceu a obrigatoriedade de o contribuinte manter documentação probatória da origem dos valores que deposita em sua conta bancária.

Faz-se necessário reforçar, que a presunção criada pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa passível de prova em contrário. Ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de receitas.

Por outro lado, a falta de justificação faz nascer à obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data aprazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

Assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições imposta pelo permissivo legal, entendo que seja do recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias. Ou seja, de provar que há depósitos, devidamente especificados, que representam ou não aquisição de disponibilidade financeira tributável ou não tributável, ou que já foi tributado. Desta forma, para que se proceda à exclusão da base de cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo para comprovar a origem do valor depositado (créditos), independentemente, se tratar de receitas tributáveis ou não. 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 tributações específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

É evidente, que depósitos bancários de origem não comprovada se traduzem em renda presumida, por presunção legal “júrís tantum”. Isto é, ante o fato material constatado, qual seja depósitos/créditos em conta bancária, sobre os quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

Indiscutivelmente, esta presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos questionados.

Pelo exame dos autos verifica-se que o recorrente, embora intimado a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, não conseguiu equacionar, de forma razoável, os depósitos questionados com os pretensos valores recebidos e é isso que importa, justificar a origem dos depósitos de forma individualizada, coincidentes em datas e valores.

Não há dúvidas, que a Lei nº 9.430, de 1996, definiu, portanto, que os depósitos bancários, de origem não comprovada, efetuados a partir do ano-calendário de 1997, caracteriza omissão de receitas e não meros indícios de omissão, estando, por conseguinte, sujeito à tributação pelo Imposto de Renda Pessoa Jurídica e nos processos decorrentes.

Nos autos ficou evidenciado, através de indícios e provas, que o suplicante recebeu os valores questionados neste auto de infração. Sendo, que, neste caso, está clara a existência de indícios de omissão de receitas, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que a recorrente possuía fontes de recursos para receber estes valores ou que os valores são outros, já que a base arbitrada não corresponderia ao valor real recebido, competirá a suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

A presunção legal júrís 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 rendimento (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

Não tenho dúvidas, que o efeito da presunção “júrís tantum” é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo, se o quisesse, apresentar provas de origem de tais rendimentos presumidos. Oportunidade que lhe foi proporcionado tanto durante o

procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, quer na fase ora recursal. Nada foi acostado que afastasse a presunção legal autorizada.

Desta forma, observando-se os critérios estabelecidos na legislação de regência e intimado o contribuinte a se manifestar sobre os valores que restaram incomprovados, compete a este, e não ao Fisco, demonstrar a origem de cada um dos depósitos questionados se quiser eximir-se da ilação legal prevista ou, ainda, comprovar que os respectivos valores foram devidamente tributados. Para tanto, emitiu a Autoridade Fiscal o Termo de Intimação de 13/11/2008 (fls. 10/72) na qual solicitou a comprovação da origem dos créditos efetuados em suas contas bancárias (ano 2005), mas não foi atendido pelo sujeito passivo.

Enfim, ressalta-se que a autoridade fiscal lançadora cumpriu estritamente as disposições legais vigentes ao efetuar o lançamento dos Autos de Infração em discussão. O lançamento tributário é ato obrigatório imposto à Autoridade Fiscal pela legislação que rege a matéria. Assim, como ato vinculado, não cabe quaisquer questionamentos sobre a oportunidade ou conveniência de sua lavratura: uma vez constatadas as situações previstas em lei que caracterizam a ocorrência do fato gerador (aferido direta ou indiretamente), surge também para a Administração Tributária e seus agentes o dever de realizar o lançamento correspondente, sob pena de responsabilidade funcional, conforme dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional.

Da mesma forma, não cabe razão a recorrente no que tange a alegação de confisco, ilegalidade e ofensa a princípios constitucionais (ilegalidade e inconstitucionalidade), Taxa Selic, o exame das mesmas escapa à competência da autoridade administrativa julgadora.

Há que se destacar que à autoridade fiscal cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de alegadas ilegalidades/inconstitucionalidades, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Não há dúvidas de que se entende como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto n.º 70.235, de 1972. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do Código Tributário Nacional, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também,

consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da conseqüente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. nº 70.235, de 1972.

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

*O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:*

*1. pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;*

*2. representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;*

*3 - autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;*

*4. inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.*

*(...).*

*A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.*

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

*Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação*

*(...).*

*Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal (...).*

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais.

É de se esclarecer, que a infração fiscal independe da boa fé do contribuinte, entretanto, a penalidade deve ser aplicada, sempre, levando-se em conta a ausência de má-fé, de dolo, e antecedentes do contribuinte. A multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, nos casos de minuciosa comprovação, em contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

Por outro lado, a vedação de confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar, mais uma vez, que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

Assim, as multas são devidas, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF., não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da CF., que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência.

Ora, os mecanismos de controle de legalidade / constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

De qualquer forma, há que se esclarecer que o imposto de renda é um tributo calculado sobre a renda tributável auferida. Ou seja, é calculado levando-se em consideração aos rendimentos ou receitas tributáveis auferidas e em razão do valor é enquadrada dentro de uma alíquota, não estando o seu valor limitado à capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária.

Ademais, os princípios constitucionais têm como destinatário o legislador na elaboração da norma, como é o caso, por exemplo, do princípio da Vedação ao Confisco, que orienta a feitura da lei, a qual deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco, cabendo à autoridade fiscal apenas executar as leis.

Assim sendo, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal.

É entendimento, neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais é inócua, já que os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

Se verdade fosse, que o Poder Executivo deva deixar aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Ademais, matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do então Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Atualmente estas súmulas foram convertidas para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pela Portaria CARF nº 106, de 2009 (publicadas no DOU de 22/12/2009), assim redigidas: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)” e “A partir de 1º de abril de 1995,

os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).”

Se infere do relato, as exigências da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS); da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS); da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e de Contribuição para Seguridade Social (INSS) decorrem do lançamento levado a efeito na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e, especificamente, em razão das irregularidades apuradas pela autoridade fiscal lançadora e mantidas de forma integral pela decisão recorrida.

Em observância ao princípio da decorrência, e sendo certo a relação de causa e efeito existente entre o suporte fático em ambos os processos, o julgamento daquele apelo principal, ou seja, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), deve, a princípio, se refletir nos presentes julgados, eis que o fato econômico que causou a tributação por decorrência é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação decorrente/reflexa deve ter o mesmo tratamento dispensado ao processo principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito. Considerando que, no presente caso, a autuada não conseguiu elidir as irregularidades apuradas, deve-se manter o exigido no processo decorrente, que é a espécie do processo sob exame, uma vez que ambas as exigências que a formalizada no processo principal quer as dele originadas (lançamentos decorrentes) repousam sobre o mesmo suporte fático.

#### **4 - RECURSO VOLUNTÁRIO DE SILVANA ALVES CONSTRUÇÃO - EPP. (RESPONSÁVEL INTEGRAL – SUJEIÇÃO PASSIVA POR RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA INTEGRAL POR SUCESSÃO)**

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

A Responsável Tributária Silvana Alves Fernandes Construção – EPP questiona o seu enquadramento como responsável pelos créditos tributários ora discutidos, afirmando inexistir relação de sucessão entre ela e a autuada Eduardo Padrão Barbosa - ME.

Da análise preliminar dos autos se verifica que a autoridade fiscal considerou a contribuinte como responsável integral (sujeição passiva por responsabilidade tributária integral por sucessão), conforme previsão contida no art. 133, I, do Código Tributário Nacional, por entender que a empresa que adquirir de outra, a qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial ou industrial, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde integralmente pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato, no caso de o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade.

Foi apurada a responsabilidade tributária integral e sujeição passiva da recorrente pelos créditos constituídos na empresa Eduardo Padrão Barbosa - ME, devido ao íntimo interesse negocial de suas atividades sociais entre si, e, segundo as seguintes constatações feitas pela fiscalização:

- que o contribuinte não foi encontrado no endereço constante do cadastro da Pessoa Jurídica mantido pela RFB (CNPJ) e na DIPJ 2008, mas foi localizado trabalhando em seu antigo endereço, obtido a partir das DIPJ exercícios 2006 e 2007 (fls. 93), local onde,

atualmente, se encontra a firma Silvana Alves Fernandes Construção EPP (CNPJ 09.138.230/000196), com nome fantasia “Mega Constru”, conforme registrado no Termo de Constatação Fiscal de 05/06/2008 (fls. 4). O titular da firma individual autuada respondeu a diversos Termos que estavam endereçados ao local onde se encontra a firma Silvana Alves Fernandes Construção EPP (Rua José Felipe da Silva, nº 314);

- que esse endereço é o mesmo que consta na Procuração datada de 26/06/2008 (fls. 508) e no registro da firma na JUCESP (fls. 91/92), posteriormente confirmado pelo próprio contribuinte por meio de declaração escrita, conforme registrado no Termo de Declarações de 02/07/2008 (fls. 7) e no Termo de Constatação Fiscal de 11/11/2008 (fls. 9);

- que o próprio titular da firma individual afirmou que a empresa Eduardo Padrão Barbosa ME funcionou no local até 08/2006 e que não está mais funcionando;

- que a firma Silvana Alves Fernandes Construção EPP desenvolve, no mesmo estabelecimento anteriormente utilizado pela autuada, as mesmas atividades desta, quais sejam, a exploração do comércio de materiais de construção.

A recorrente sustenta que não houve prova da ocorrência da sucessão de empresas, pois não houve alienação do fundo de comércio e o fato de haver coincidência de fornecedores e atividades no mesmo ramo de comércio não se presta a caracterizar a sucessão de empresas.

Ora, contrariamente ao afirmado pela recorrente, os fatos narrados pela Autoridade Fiscal permitem a conclusão de que existe relação entre as empresas: o próprio titular da firma individual Eduardo Padrão Barbosa ME foi encontrado trabalhando em seu antigo endereço (conforme declarações PJSI 2006 e 2007), local onde se encontra, atualmente, a firma Silvana Alves Fernandes Construção EPP, a qual atua no mesmo ramo de atividade da autuada.

É fato, que a sujeição passiva dos responsáveis integrais por sucessão, nos casos em que for atribuída pela fiscalização com fundamento art. 133, I, do Código Tributário Nacional e decorrente do entendimento de que a empresa que adquirir de outra, a qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial ou industrial, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde integralmente pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato, no caso de o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade.

É certo, que há, em regra, responsabilidade tributária por sucessão quando uma pessoa adquire de outra fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, dando continuidade a exploração.

Quem adquirir e continuar explorando-o, ainda que sob outra razão social ou sob firma ou nome individual, passa a ser responsável pelo pagamento dos tributos devidos pelo estabelecimento, de forma integral, se o alienante cessar as suas atividades, e subsidiariamente se a pessoa que transferiu o estabelecimento prosseguir nas suas atribuições ou iniciar, no prazo de seis meses, a contar da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo.

É de se observar, que não se pode confundir solidariedade tributária com responsabilidade de terceiro. São situações distintas. A primeira diz respeito ao sujeito passivo que pratica a conduta caracterizadora da obrigação de pagar tributo. A segunda refere-se ao terceiro que, sem ser sujeito passivo da obrigação tributária, em face de conduta própria, pode vir a ser chamado a responder pelo crédito tributário.

Inicialmente cumpre observar, que a sucessão não precisa sempre ser formalizada, admitindo a jurisprudência a sua presunção desde que existentes indícios e provas convincentes, conforme se depreende da jurisprudência do STJ que abaixo se transcreve:

*TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. SUCESSÃO TRIBUTÁRIA. ART. 133, CTN. CONCLUSÃO DO TRIBUNAL A QUO. MATÉRIA FÁTICOPROBATÓRIA. SÚMULA 7/STJ. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. CITAÇÃO. INTERRUÇÃO*

*1. A sucessão de empresas para fins tributários, caracterizados por fatos inequívocos, bem como a prescrição afastada pelas datas do lançamento, do ajuizamento e da citação para a ação, encerram matérias insindicáveis pelo E. STJ.*

*2. É que, in casu, o Tribunal a quo assentou que: a) “(a) duas empresas com o mesmo objeto social; (b) localizadas no mesmo endereço; (c) pertencentes à mesma família; e (d) enquanto uma vai morrendo gradativamente (rectius, sendo programadamente desativada), por causa das elevadas dívidas, a outra vai nascendo e crescendo, inclusive para dentro dela migrando o quadro de funcionários e os próprios maquinários, erige-se situação de fato que afirma, estreme de dívida, a ocorrência de sucessão tributária integral.”*

*3. Recurso especial não conhecido.*

*STJ RESP 200800653960 1ª T. Min Luiz Fux, DJE DATA:17/11/2009*

Ora, embora não tenha havido, formalmente, a transferência do fundo de comércio ou do estabelecimento comercial, os elementos descritos pela fiscalização demonstram, na prática, essa transferência, já que os negócios da empresa sucedida não sofreram qualquer solução de continuidade, pois foram integralmente assumidos pela sucessora.

Esses fatos, devidamente comprovados no processo, não representam meros indícios, como quer fazer crer a recorrente, e convergem para a conclusão da fiscalização de que houve, na prática, a sucessão empresarial apontada, em conformidade com o art. 133, inciso I, do CTN, a seguir reproduzida:

*Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado 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:*

*I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;*

Como visto, a sucessão de pessoa jurídica poderá ocorrer pela aquisição a qualquer título de 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, respondendo os sucessores pelos tributos devidos até a data do ato.

Não alteram este entendimento os documentos apresentados pela interessada (Silvana Alves Fernandes Construção EPP) anexos à sua impugnação, quais sejam, contratos de locação do prédio firmado entre Vanessa Aparecida Massola e os proprietários, e contrato de compra e venda do ponto comercial firmado entre Vanessa Aparecida Massola e Silvana Alves Fernandes.

De fato, verifica-se não haver plena identidade entre as assinaturas de Vanessa Aparecida Massola nos contratos de locação (fls. 713) e de venda e compra de ponto comercial (fls. 717), havendo divergências evidentes. Destaca-se que não há reconhecimento de firma de quaisquer das assinaturas apostas nesses contratos.

Também, é certo que a autuada prestou serviços no local em que, na época da fiscalização, funcionava a empresa Silvana Alves Fernandes Construção EPP, fato este confirmado pelo próprio titular da firma individual Eduardo Padrão Barbosa ME. No entanto, não foi apresentado qualquer documento que comprovasse o encerramento da firma individual e a transferência do ponto comercial para Vanessa Aparecida Massola que aparece como titular no documento anexado às fls. 714/717.

Destaca-se que, embora não haja vinculação expressa entre as pessoas que firmaram os contratos apresentados pela recorrente, é possível verificar, a partir dos documentos anexados aos autos, que os fiadores do contrato de locação firmado entre Vanessa Aparecida Massola e os proprietários do edifício em que funcionava a autuada são os pais do titular da própria autuada.

De todo o exposto, verifica-se que a impugnante Silvana Alves Fernandes Construção EPP apresenta relação de sucessão com a firma individual Eduardo Padrão Barbosa ME, atuando no mesmo local da firma anterior, desenvolvendo as mesmas atividades, não tendo apresentado documentos hábeis para comprovar fato diverso.

Soma-se ao acima exposto o fato de que o próprio titular da empresa autuada (Eduardo Padrão Barbosa) foi encontrado trabalhando no local em que, atualmente, funciona a ora impugnante, constatando-se que a Autoridade Fiscal apresentou elementos suficientes para caracterizar sua responsabilidade por sucessão, nos termos do art. 133 do Código Tributário Nacional.

Não há dúvidas de que restou demonstrada a transferência, ainda que indireta, o fundo empresarial, que permitiu a continuidade da exploração desse fundo com alteração meramente subjetiva do agente ou beneficiário dos resultados, devendo ser mantida a responsabilidade integral da recorrente, como apontado pela fiscalização.

Sustenta, ainda, a recorrente que, caso seja mantida sua responsabilidade por sucessão frente à empresa autuada, deverá ser declarada indevida a multa visto que a sucessão prevista no art. 133 do Código Tributário Nacional se dá apenas no que se refere a tributos, não se estendendo às multas decorrentes das infrações cometidas pelo sucedido, em razão da pessoalidade das multas e do seu caráter penal não transmissível a sucessores.

Inicialmente, cumpre enfatizar que, conforme disposto no art. 136 do Código Tributário Nacional, salvo disposição da lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Assim, diferentemente do que ocorre no Direito Penal, a intenção do agente não é requisito para a caracterização da ocorrência de infração e a conseqüente aplicação de penalidade, seja punitiva ou moratória.

Da legislação de regência (Responsabilidade dos Sucessores) do Capítulo V (Responsabilidade Tributária), por força do disposto no art. 129 do Código Tributário Nacional será aplicada aos sucessores frente à totalidade dos créditos decorrentes de obrigações tributárias surgidas até a data em que se deu a sucessão.

Assim, todos os créditos decorrentes de obrigações tributárias inadimplidas pela pessoa jurídica sucedida, desde que surgidas (fatos geradores) até a data da sucessão, passarão a ser de responsabilidade da sucessora.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento aos recursos voluntários.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez