

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 17.133**

Sessão do dia 19 de dezembro de 2019.

**RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 19.067**

Recorrente: **VALOIS SERVIÇOS DE BELEZA EIRELI**

Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E  
JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Relator: Conselheiro **ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR**

Representante da Fazenda: **RENATO DE SOUZA BRAVO**

**ISS – CERCEAMENTO DO DIREITO DE  
DEFESA**

*Não há nulidade, por cerceamento do direito de defesa, quando o Auto de Infração contém os elementos exigidos no Regulamento de regência. Inteligência do art. 40, combinado com o art. 68, do Decreto nº 14.602/1996. Preliminar rejeitada. Decisão unânime.*

**ISS – FISCALIZAÇÃO – CONVÊNIO**

*É lícita a obtenção de informações sobre a situação financeira e econômica do sujeito passivo, sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividade, mediante procedimento instaurado com base no Convênio de Cooperação Técnica nº 25/2015 estabelecido entre o Estado do Rio de Janeiro e o Município do Rio de Janeiro, após a edição e publicação da Emenda Constitucional Estadual nº 69/2017.*

**ISS – MULTAS – SIMPLES NACIONAL –  
ABUSIVIDADE E CONFISCO NÃO  
CARACTERIZADOS**

*As multas cominadas pela legislação do Simples Nacional não têm efeito de confisco.*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Acórdão nº 17.133**

**ISS – PROVA – PERÍCIA**

*Prescindível a perícia técnica quando, pelas provas já constantes dos autos, bem como pelas análises realizadas de forma clara e segura pelos sujeitos do processo, as questões em debate foram devidamente compreendidas.*

*Recurso Voluntário improvido. Decisão unânime.*

**IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS**

**R E L A T Ó R I O**

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 158/169, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se da análise de Recurso Voluntário interposto por VALOIS SERVIÇOS DE BELEZA EIRELI em face da decisão do titular da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, que rejeitou a preliminar de nulidade, indeferiu o pedido de perícia e, no mérito, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo integralmente o Auto de Infração.

Pedimos vênua para transcrever o relatório da lavra do parecerista da F/SUBTF/CRJ, Marcus Vinícius Roma Soares Bulcão, por sua clareza, concisão e fiel reprodução do constante dos autos:

Trata-se de impugnação contra auto de infração lavrado em desfavor da empresa em epígrafe.

O auto de infração, lavrado no modelo Simples Nacional, cobra débito relativo a fatos ocorridos em janeiro de 2014, apurado o débito em razão de omissão de receitas, uma vez que parte das receitas não foi escriturada. O relatório fiscal de fls. 7 informa, dentre outras coisas, o que segue abaixo.

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

### Acórdão nº 17.133

O exame documental abrangeu a escrituração contábil, apresentada pelo contribuinte, e a escrituração fiscal, extraída do Sistema da Nota Carioca e do Simples Nacional, referente ao período de 12/2013 a 12/2016. O regime de apuração deste contribuinte é o de competência.

Constatou-se que:

1 – o contribuinte, em dezembro/2013, não mais fazia parte do Regime Próprio das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, só retornando à condição de optante a partir de janeiro/2014;

2 – de forma intermitente, as receitas brutas auferidas informadas nos PGDAS-D a partir de 01/2014 continham diferenças a menor, quando confrontadas com as informadas pela SEFAZ/RJ relativas às operações com cartões de débito/crédito, cfe. Ofício SEFAZ/SGABSEFAZ/RJ Nº 1202/2017, de 16 de outubro de 2017, caracterizando omissão de receitas tributáveis.

Verificou-se, portanto, a prática reiterada de infração ao disposto no Art. 18, § 3º da LC 123/06, prática esta prevista no Art. 29, inciso V, c/c os §§ 2º e 9º, inciso II, do mesmo diploma legal, e motivadora da sua Exclusão de Ofício do Simples Nacional, a partir de 1º de fevereiro de 2014.

Recomposta a sequência de faturamento da empresa pelos valores de base de cálculo corretos, lavrou-se Auto de Infração municipal para a competência 12/2013, fora do SN, e AINF do Simples Nacional para a competência 01/2014. Confirmada a exclusão, será lavrado Auto de Infração municipal para as competências a partir de 02/2014.

[...]

A defendente solicitou a prorrogação de prazo para apresentação da impugnação (fls. 14/15), que foi entregue em 18 de fevereiro de 2019 (fls. 29/46).

A defendente iniciou por reclamar da forma como transcorreu a ação fiscal, alegando, além de outras coisas, o que segue abaixo.

[...]

Após a entrega de toda a documentação, a IMPUGNANTE apenas voltou a ter notícias da fiscalização quando foi procurada por e-mail pelo agente fiscal, em 14.12.2018, solicitando o comparecimento do representante legal da IMPUGNANTE (doc. 4) para comparecer à Gerência de Fiscalização.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

### Acórdão nº 17.133

Ou seja: após a apresentação de toda a documentação por parte da IMPUGNANTE, o agente fiscal apenas entrou em contato mais uma única vez, e já para intimar a IMPUGNANTE a comparecer na Gerência de Fiscalização, não para prestar qualquer esclarecimento ou apresentar qualquer documento ou informação adicional, mas somente para ser cientificado da lavratura de Autos de Infração e do Termo de Exclusão do Simples Nacional (vide doc. 2).

[...] (fls. 31)

A defendente se disse surpresa por ter sido acusada do cometimento de reiteradas infrações, o que fundamenta a proposta de exclusão do Simples Nacional da forma mais gravosa.

Alegou a nulidade do auto de infração, por cerceamento ao amplo direito de defesa. Disse que não teve acesso aos documentos usados pela fiscalização e que motivaram a exclusão do Simples Nacional e a lavratura do auto de infração. Afirmou que o relatório da Secretaria de Fazenda do Estado, no qual foram listados os valores pagos por meio de cartões, não foi apresentado durante a ação fiscal e mesmo agora não foi apresentado, razão porque não tem como questionar as informações usadas pela fiscalização.

No mérito, a defendente começou por afirmar que o auto de infração encontra suporte na violação do sigilo bancário. Falou do sigilo de dados previsto na Constituição Federal, para concluir que a apresentação ao Município dos dados relativos aos pagamentos efetuados através de cartões não respeitou a norma constitucional. Citou o art. 6º da LC 105/2001 e lembrou que o STF decidiu que os Municípios e Estados deverão criar regulamentação própria, nos termos criados pelo Decreto Federal 3.724/2001, para obtenção de informações junto a instituições financeiras. Afirmou que o Município do Rio de Janeiro, bem como o Estado, não regulamentaram a forma como obteriam as informações das instituições financeiras. Transcreveu ainda trecho de decisão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, no sentido de anular a exclusão do Simples Nacional, a partir de informações obtidas pelo Estado e repassadas por administradoras de cartões, em razão do desrespeito ao sigilo bancário, na medida em que o Estado não regulou a forma de obtenção das informações.

A defendente alegou que houve erro na apuração das diferenças apontadas. Disse que parte representativa dos valores relativos aos serviços prestados é recebida parceladamente. Afirmou que as notas fiscais são emitidas no mês da prestação dos serviços, enquanto que os valores dos serviços podem ser pagos ao longo de vários meses. Alegou que o confronto entre as informações relativas a recebimentos de valores pagos por meio de cartões e os valores registrados nas notas fiscais necessariamente induzirá a erro, na medida em que os pagamentos recebidos no mês não representam os valores dos serviços prestados no mês. A defendente trouxe ao processo (fls. 78/116) documentos visando provar o alegado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

### Acórdão nº 17.133

Reclamou a defendente da multa proposta. Disse que não estão presentes motivos que justifiquem seja agravado o valor da multa. Alegou que o auto de infração mencionou a Resolução CGSN 94/2011, revogada pela Resolução CGSN 140/2018, demonstrando mais uma falha do procedimento fiscal. A defendente, sobre a matéria, ainda alegou o abaixo transcrito.

[...]

Além disso, verifica-se novamente o intuito infundado do agente fiscal em pretender agravar a penalidade da IMPUGNANTE, sendo certo que no presente caso **nenhuma comprovação** foi feita de atuação por parte do contribuinte que justificasse tal agravamento!

De fato, a ação fiscal na forma pretendida pelo agente não se mostra válida, tendo pretendido o agente fiscal caracterizar situação de má-fé do contribuinte, sem, para tanto, trazer qualquer comprovação nesse sentido! O entendimento do fiscal e os dispositivos que menciona são específicos para os casos em que seja “seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.”

Justamente nessas hipóteses, por se tratar de situação mais grave, a própria legislação municipal que regulamenta o processo de fiscalização e exclusão do Simples Nacional prevê formalidades a serem cumpridas pelo agente fiscal. E no presente caso, tais formalidades **não** foram cumpridas.

Desta forma, o agente fiscal deixou de observar as próprias exigências legais, contidas no Decreto nº 39.733/2015 para o enquadramento mais gravoso que pretendeu dar ao caso da IMPUGNANTE, e por esse mesmo motivo, pretendeu majorar a penalidade na presente autuação, não podendo ser mantida tal cobrança já que inexistente qualquer comprovação pela fiscalização!

Logo, a ação fiscal, que agrava a penalidade e o impedimento de a IMPUGNANTE optar pelo Simples Nacional, deixou de trazer provas dos elementos gravosos que poderiam justificar a intenção fiscal. Ao contrário, a fiscalização apenas fez narrativa com base em documentos de terceiros, indicando apurar suposta omissão de receitas (que como visto, não se sustenta!) e com base nisso, pretendeu dobrar a penalidade da autuação.

[...] (fls. 41/42)

A defendente alegou ainda que os Tribunais já pacificaram o entendimento de que as multas não podem possuir a natureza de confisco e falou de decisões que vão ao encontro do entendimento de que as multas superiores ao percentual de 100% sobre o valor do tributo apresenta natureza confiscatória.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE

### Acórdão nº 17.133

A defendente pediu a realização de perícia, notadamente para demonstrar não ter incorrido em omissão de receitas. Pediu inclusive acesso aos dados apresentados pelas administradoras de cartões de crédito.

Em atendimento ao que determina o art. 86 do Decreto nº 14.602/96, o autor do procedimento pronunciou-se a fls. 119/120.

Dentre outras coisas, o autor do procedimento informou o que segue abaixo.

[...]

3 – a ação fiscal empreendida foi determinada pela FC 7272/18, por sua vez fruto de informações encaminhadas pela área de planejamento tributário desta Secretaria, representada pela F/SUBTF/APM, dando conta de dados obtidos junto à Secretaria Estadual de Fazenda e Planejamento-SEFAZ/RJ, consubstanciados no Ofício SEFAZ/SGAB nº 1202/2017 e atendendo a intercâmbio previsto no Convênio de Cooperação Técnica firmado entre as duas Secretarias, abrangendo não só este, mas também outros prestadores de serviços;

4 – a troca de informações havida está prevista na Emenda à Constituição Estadual nº 69/2017:

[...]

5 – segundo a F/SUBTF/APM, no Ofício SEFAZ/SGAB nº 1202/2017 são encaminhados a esta Secretaria Municipal de Fazenda, por meio de CD-ROM, os dados dos prestadores de serviços, já organizados por competência das operações, ou seja, o mesmo critério utilizado na autuação. Assim, afasta-se a alegação de que pagamentos parcelados pelos clientes do Recorrente nos cartões de crédito poderiam justificar as diferenças apuradas pela fiscalização;

6 – a multa de 150%, cfe. capitulada no AINF, é imposta aos casos de sonegação, e decorre da própria natureza da infração cometida pelo contribuinte, ou seja, a omissão de receitas. Ao longo da verificação tributária não foram encontrados lançamentos dos valores a maior recebidos de seus clientes, quer nas declarações obrigatórias lastreadas na escrituração comercial (SPED/ECD) quer nas declarações obrigatórias lastreadas na escrituração fiscal (PGDAS-D) do contribuinte,

[...] (fls. 119/120)

Com base no parecer de fls. 124/126-v, o titular da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, em fls. 127, rejeitou a preliminar de nulidade, indeferiu o pedido de perícia e julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo integralmente o Auto de Infração.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

### Acórdão nº 17.133

Inconformada com a decisão *a quo*, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário tempestivo perante este E. Conselho de Contribuintes, em fls. 133/152, reiterando as razões já deduzidas em sua impugnação.

Em sede preliminar, suscitou a nulidade do Auto de Infração, com a alegação de que teria havido prejuízo ao seu direito de defesa em decorrência da falta de acesso à parte das informações utilizadas pela fiscalização para a sua lavratura, tendo em vista que o Auto de Infração teria sido lavrado com base exclusivamente em divergências apuradas a partir de informações contábeis e fiscais da Recorrente e documentos e informações de terceiros, aos quais a Recorrente nunca teve acesso (informações das administradoras de cartões de crédito/débito fornecidas pelo Estado do Rio de Janeiro). A Recorrente fundamenta a sua preliminar de nulidade do Auto de Infração no art. 40, inciso II, do Decreto nº 14.602/1996 – Regulamento do procedimento e do processo administrativo-tributários do Município do Rio de Janeiro.

Em relação ao mérito, a Recorrente alegou, em síntese, que:

– teria havido violação ao seu sigilo bancário, tendo em vista inexistir regulamentação estadual ou municipal quanto ao trânsito de informações previstas no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, segundo entendimento do STF no âmbito da ADI nº 2.859;

– o sigilo bancário é um direito fundamental esculpido na Constituição de 1988;

– nos termos do próprio art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, as autoridades fazendárias poderão examinar registros das instituições financeiras quando houver *procedimento administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade competente*, sendo que, no presente caso, diversamente da previsão expressa na Lei Complementar nº 105/2001, não se trata de fornecimento de informações sigilosas da Recorrente no curso de *“processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente”*;

– no âmbito federal, o referido art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 foi regulamentado pelo Decreto nº 3.724/2001, relativamente à requisição, acesso e uso, pela Secretaria da Receita Federal, de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas, bem como estabeleceu procedimentos para preservar o sigilo de tais informações;

– por ocasião do julgamento da ADI nº 2.859, o STF, ao afirmar a constitucionalidade da Lei Complementar nº 105/2001, ressaltou que na aplicação do seu art. 6º, para obtenção de informações pelos Estados e Municípios, é necessária regulamentação análoga àquela do Decreto Federal nº 3.724/2001, visando justamente resguardar as garantias processuais do contribuinte;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

### Acórdão nº 17.133

– tanto no âmbito do Município do Rio de Janeiro quanto no âmbito do Estado do Rio de Janeiro não existe regulamentação análoga à federal em relação ao art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001;

– a despeito de a decisão *a quo* ter sustentado que a troca de informações entre o Estado e o Município do Rio estaria autorizada por Convênio, o qual estaria autorizado pela EC 69/2017, que inseriu os §§ 6º e 7º no art. 194 da Constituição do Estado, o fato é que o Convênio referido, que seria o permissivo para essa troca de informações, é de 2015, sendo que a previsão na Constituição Estadual é de 2017 (e as informações trocadas, ao que tudo indica, são referentes a 2014!). Em outras palavras: insustentável uma Emenda Constitucional de 2017 validar um Convênio de 2015 para apurar fatos de 2014!;

– na realidade, no presente caso, e em sentido contrário às previsões legais e constitucionais, as supostas diferenças apuradas (supostas omissões), foram verificadas em confronto de informações fornecidas pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito, sem o devido processo legal instaurado;

– no mesmo sentido do decidido pelo STF na ADI nº 2.859, o TJRJ tem precedentes que sinalizam para a necessidade de que tanto a Administração Tributária do Estado quanto a do Município do Rio de Janeiro não podem se utilizar do intercâmbio de informações obtidas junto às administradoras de cartões de crédito/débito sem prévia regulamentação do art. 6º da Lei complementar nº 105/2001, em molde análogo ao Decreto Federal nº 3.724/2001, sob pena de violação ao direito constitucional de sigilo bancário da Recorrente;

– em relação à multa penal, não teria havido a verificação dos requisitos legais para aplicação da multa majorada, inexistindo qualquer comprovação por parte da fiscalização de que a Recorrente teria incorrido nas condutas que atraem a aplicação da penalidade mais gravosa e a própria exclusão do Simples Nacional;

– a multa de 150% sobre o valor do tributo, aplicada nos termos do art. 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430/1996 e arts. 86 e 87, inciso II da Resolução CGSN nº 94/2011, tem caráter confiscatório, sendo vedada nos termos do art. 150, inciso IV da Constituição, de acordo com jurisprudência do STF sobre o tema;

– a manutenção da cobrança pretendida, nitidamente confiscatória e ilegal, viola também princípios consagrados no ordenamento jurídico brasileiro, quais sejam, princípios da continuidade da empresa, da livre iniciativa, da manutenção da empresa, além de violar também os princípios da razoabilidade e proporcionalidade aos quais está adstrita a Administração Pública;

– a ação fiscal na forma pretendida pelo agente não se mostra válida, tendo pretendido o agente fiscal caracterizar situação de má-fé do contribuinte, sem, para tanto, trazer qualquer comprovação nesse sentido. O entendimento do fiscal e os dispositivos que menciona são específicos para os casos em que “*seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo*”;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

### Acórdão nº 17.133

– a própria legislação municipal que regulamenta o processo de fiscalização e exclusão do Simples Nacional (Decreto nº 39.733/2015) prevê formalidades a serem cumpridas pelo agente fiscal e, no presente caso, tais formalidades não foram cumpridas;

– a decisão ora recorrida apenas justifica a majoração da penalidade na suposta omissão de receitas e na vinculação das autoridades administrativas à legislação;

– a autuação ora combatida é a primeira sofrida pela Recorrente em relação a esse tema, não tendo o condão de caracterizar, portanto, prática reiterada de infração;

– a verificação de prática reiterada de omissão de receita, capaz de excluir o contribuinte do Simples Nacional e de sujeitá-lo à multa majorada, da forma inclusive prevista na Lei do Simples Nacional, diz respeito à conduta definitivamente constatada e comprovada, de modo que o conceito de reiteração da infração abrangeria, apenas, infração que, em nova auditoria fiscal, é constatada e que já tenha sido objeto de penalização anteriormente formalizada em autuação fiscal, definitivamente julgada de forma desfavorável ao contribuinte;

– a “prática reiterada” mencionada na lei e na r. decisão não diz respeito à suposta infração verificada em uma mesma fiscalização referente a meses sequenciais, mas sim à conduta repetida pelo contribuinte efetivamente verificada em mais de um procedimento fiscal;

– não há que se falar em prática reiterada no caso, simplesmente porque essa foi a primeira vez que a Recorrente foi fiscalizada e autuada com o indicativo dessa suposta omissão, a qual, inclusive, ainda está em discussão em processo administrativo, não podendo ser assumida como verdadeira (e como precedente para prática reiterada) até decisão final definitiva;

– nos termos do art. 5º, inciso LVII da Constituição, “ninguém será considerado culpado até o trânsito em julgado de sentença penal condenatória”, o que em matéria de infração tributária pode ser entendido como ninguém será considerado culpado ao menos até que seja proferida decisão final administrativa, ou decisão judicial transitada em julgado, que confirme a penalidade aplicada pelo agente fiscal;

– é necessário, portanto, que haja, no mínimo, em um primeiro momento, o término de um processo administrativo em que seja confirmada a infração, para que, então, seja possível considerar o contribuinte como culpado pela prática daquela infração; e, ainda, necessário que haja em um momento posterior uma segunda confirmação e condenação do mesmo contribuinte pela mesma prática, dentro de um processo administrativo com decisão final irreformável. Somente assim se poderia caracterizar a reincidência ou “prática reiterada”;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

### Acórdão nº 17.133

– não há lógica em se considerar haver reincidência se há apenas uma única e primeira conduta (note-se: sequer há uma primeira condenação!);

– existe orientação quanto ao lançamento de ofício por prática reiterada no próprio sítio governamental do Simples Nacional, da qual se infere exatamente essa interpretação;

– em caso de dúvida quanto à interpretação da lei tributária que define infrações, deve-se utilizar a interpretação mais favorável ao acusado (*in dubio pro contribuinte*);

– existe precedente do Conselho de Contribuintes do Estado da Paraíba no sentido de que *“a Legislação do Simples Nacional é clara quanto à prática reiterada de infrações à legislação. Assim, duas seriam as condições essenciais determinantes para a manutenção do Termo de Exclusão do Simples Nacional: a saber: a) que haja a prática de mesma infração: b) que haja decisão definitiva anterior à data da ocorrência do fato gerador. Estas as condições que a lei estabeleceu e às quais fica adstrito o julgador/conselheiro. No caso dos autos, ausente a comprovação de idênticas infrações formalizadas por auto de infração nos últimos 5 anos, porquanto o Termo de Antecedentes Fiscais constante dos autos informa decisão definitiva posterior à data do fato gerador destes, descaracterizando, assim, o Termo de Exclusão lavrado”*;

– não tendo acesso às informações de terceiros, a Recorrente não tem como esclarecer as supostas divergências apontadas pela fiscalização, tendo inicialmente considerado que tais diferenças poderiam ter sido resultado de seu *modus operandi* e do pagamento parcelado;

– da decisão *a quo* consta que tanto as informações recebidas das administradoras de cartão quanto aquelas prestadas pela Recorrente seriam sujeitas a regime de competência, de modo que a venda parcelada não seria justificativa para as diferenças;

– em sendo verdadeira a afirmação constante da decisão ora recorrida, o que a Recorrente admite apenas para fins de debate, resta demonstrado o prejuízo do seu direito de defesa, uma vez que ao não ter acesso às informações de terceiros, não pode avaliar as diferenças e, a partir delas, entender o ocorrido e apresentar sua defesa;

– por fim, reitera a Recorrente o seu pedido de produção de prova pericial. Fundamenta o referido pedido no fato de que a partir da análise técnica contábil no caso concreto das informações analisadas pela fiscalização, recebidas das administradoras de cartão, bem como das informações mantidas pela Recorrente, será possível confirmar se houve suposta omissão de receitas e, em caso se confirme, seu eventual motivo.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 17.133**

Ao final de sua peça recursal, a Recorrente requer:

- i) preliminarmente, que sejam reconhecidos todos os vícios presentes na autuação fiscal e na r. decisão recorrida, e conseqüentemente a nulidade da presente autuação, de modo a cancelar integralmente a cobrança, nos termos dos arts. 40 e 68 do Regulamento do PAT;
- ii) em complemento, que seja deferida a prova pericial técnica contábil já requerida, por ser imprescindível para o correto deslinde do presente caso, reservando-se o direito de formular quesitos complementares, bem como apresentar documentação suplementar, sob pena de restar cristalizada a violação ao seu direito à ampla defesa e contraditório; e
- iii) ao fim, que seja em seu mérito, provido para, reformando a r. decisão recorrida, julgar totalmente improcedente o AINF, com o respectivo cancelamento da cobrança e multa, pelas razões aqui expostas.”

A Representação da Fazenda requereu a rejeição da preliminar de nulidade do Auto de Infração, suscitada pelo Contribuinte e, no mérito, opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

**VOTO**

**PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA**

Em resumo, a Recorrente alega que não teve acesso aos dados trabalhados pela Fiscalização, não tendo sido a ela conferida qualquer oportunidade de, durante a fiscalização, apresentar justificativas sobre os fatos analisados em função das informações obtidas com a Fazenda do Estado do Rio de Janeiro.

Entendo que não merece prosperar o inconformismo.

Por primeiro, veja-se que o procedimento de fiscalização é inquisitorial, como bem registrado pela Representação da Fazenda. A participação do contribuinte, por assim dizer, é oportunizada com a sua notificação para, querendo, defender-se da autuação, garantido o contraditório, com a mais ampla defesa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

### Acórdão nº 17.133

Em segundo lugar, não se pode crer que o contribuinte não conseguiu trabalhar com as informações que levaram a fiscalização ao entendimento de omissão de receita.

Veja-se que as informações completas dos elementos considerados pela fiscalização estavam todas dispostas no próprio Termo de Exclusão do Simples Nacional. E não só isso! As informações sobre as operações com cartão de crédito são de conhecimento, inegavelmente, da Recorrente, que inclusive, na parte onde buscou justificar a divergência, demonstrou-nos a ciência sobre valores e operações avaliadas pela fiscalização.

As diferenças que ensejaram o lançamento do ISS estão todas elas identificadas e justificadas, não sendo crível que o contribuinte, diante de tais elementos, não conseguisse apresentar argumentos suficientes para rechaçar a interpretação dada pela fiscalização.

Logo, não entendo como caracterizada qualquer hipótese de nulidade do Auto de Infração, tampouco de cerceamento do direito de defesa da Recorrente.

Voto, assim, pela REJEIÇÃO da preliminar de nulidade do Auto de Infração.

### MÉRITO

Valendo-me do resumo elaborado pela Representação da Fazenda, o contribuinte, no mérito, trabalha com as seguintes questões: (i) violação do sigilo bancário, (ii) questionamento quanto à obtenção das informações das administradoras de cartões de crédito com base em convênio de 2015, (iii) ilegalidade e caráter confiscatório da multa penal aplicada ao caso, (iv) ausência de observância de formalidades para exclusão da Recorrente do Simples Nacional, (v) questionamento quanto ao fato de a hipótese em tela configurar prática reiterada (prática reiterada *versus* reincidência), e (vi) pedido de produção de prova pericial.

Sobre os dois primeiros itens (violação do sigilo bancário e ilegalidade do Convênio de Cooperação Técnica nº 25/2015), entendo que não merecem as alegações da Recorrente prosperar.

Veja-se, primeiramente, que a troca de informações entre os entes da Administração Pública, visando a eficiência da Administração no aspecto arrecadatório, que a base legal para esta atividade encontra-se no próprio Código Tributário Nacional, em seus artigos 198 e 199, assim dispostos:

Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades. (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 17.133**

**§ 1º Excetuam-se do disposto neste artigo, além dos casos previstos no art. 199, os seguintes: (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)**

**I – requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)**

**II – solicitações de autoridade administrativa no interesse da Administração Pública, desde que seja comprovada a instauração regular de processo administrativo, no órgão ou na entidade respectiva, com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação, por prática de infração administrativa. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)**

**§ 2º O intercâmbio de informação sigilosa, no âmbito da Administração Pública, será realizado mediante processo regularmente instaurado, e a entrega será feita pessoalmente à autoridade solicitante, mediante recibo, que formalize a transferência e assegure a preservação do sigilo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)**

**§ 3º Não é vedada a divulgação de informações relativas a: (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)**

**I – representações fiscais para fins penais; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)**

**II – inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)**

**III – parcelamento ou moratória. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)**

**Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio.**

**Parágrafo único. A Fazenda Pública da União, na forma estabelecida em tratados, acordos ou convênios, poderá permutar informações com Estados estrangeiros no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)**

O fundamento de validade para tais regras encontra-se no artigo 37, inciso XXII, da Constituição de 1988, que determina à Administração de cada um dos entes tributantes a atuação de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio, visando a plena realização de suas atividades.

As informações obtidas pelo Município do Rio de Janeiro observaram, conforme provas constantes destes autos (fls. 156/157) procedimento compatível com o que dispõe o CTN, nos artigos acima transcritos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

### Acórdão nº 17.133

Se alguma falha houve na origem, ou seja, na obtenção de tais informações bancárias pela Administração Estadual, é fato que não foi explorado nestes autos, presumindo-se, dentro dos princípios que regem a Administração, terem sido obtidas pelos meios legais. A presunção, relativa, não foi atacada de maneira específica pela Recorrente.

Logo, os dados trabalhados pela Fiscalização municipal foram legalmente obtidos, já que, em procedimento regularmente instaurado, com a preservação do sigilo, obteve-se via “Convênio” dados em poder da Administração Estadual.

Sobre a cronologia das bases legais, como já mencionado pela Representação da Fazenda, entendo que uma vez autorizada pela Constituição do Estado do Rio a realização de tais convênios, conforme redação dos §§ 6º e 7º do art. 194, acrescentados ao diploma pela Emenda Constitucional Estadual nº 69/2017, as trocas de informações realizadas posteriormente a 20 de junho de 2017 (data da publicação da referida emenda) tem supedâneo legal, ainda que operacionalizadas com normas editadas em Convênio elaborado no ano de 2015.

Veja-se que neste caso, pelo princípio da economia processual na atividade legislativa, não haveria necessidade de edição de novo Convênio, já que suas regras, agora já autorizadas pela Constituição Estadual, estariam sendo utilizadas em fiscalizações iniciadas posteriormente à publicação da Emenda Constitucional Estadual. A fiscalização aqui em debate iniciou-se, conforme denunciam os ofícios trocados entre os entes tributantes, em 10 de agosto de 2017, redundando em lançamento praticado em 17 de dezembro de 2018.

Diferente seria, a meu ver, a intenção de se validar procedimento de troca de informações iniciado antes da edição da Emenda Constitucional, já que, neste caso, seria inconstitucional a validação de atos que já nasceram com vício de ilegalidade.

De toda sorte, tem-se, para o caso em tela, a aplicação do art. 144 do Código Tributário Nacional.

Como bem acentuou o Ministro Marco Aurélio, do Supremo Tribunal Federal, ao julgar questão relacionada à Emenda Constitucional nº 20, “ou bem a lei surge no cenário jurídico em harmonia com a Constituição Federal, ou com ela conflita, e aí afigura-se írrita, não sendo possível o aproveitamento, considerado texto constitucional posterior e que, portanto, à época não existia”.

No caso em tela, fala-se de Convênio que, embora editado em 2015, passou a ter validade a partir de 20 de junho de 2017, sendo então os atos praticados após tal data, ainda que com base naquele texto elaborado em 2015 (pelo princípio da economia processual na atividade legislativa), legais.

Quanto às multas aplicadas, não tem este Conselho de Contribuintes a competência para a revisão dos percentuais definidos em legislação própria – no caso, a legislação federal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

### Acórdão nº 17.133

Identificadas as hipóteses sobre as quais faz menção a lei, e não afastadas pelo contribuinte nos fundamentos colocados à prova, deve-se aplicar, ainda que em relação à legislação federal (já que o caso em tela refere-se ao SIMPLES NACIONAL) o verbete da Súmula Administrativa nº 06, deste Egrégio Conselho de Contribuintes:

As multas cominadas no Código Tributário Municipal não infringem a proibição de utilização de tributo com efeito de confisco, nem os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Já em relação à prática reiterada das infrações, reconhecida em outra autuação, o contribuinte nos traz o entendimento de que a reiteração de determinado comportamento só poderia ser caracterizada após decisão competente onde a infração já houvesse, após o contraditório substancial, sido reconhecida em outra autuação. Este não é o entendimento do Comitê Gestor do Simples Nacional.

Embora não esteja especificado na legislação de regência a necessidade de “*dupla condenação em definitivo*”, conforme termo utilizado pela Representação da Fazenda, entendo que a interpretação da redação do art. 29, § 9º, inciso II, da Lei Complementar nº 123/2006, não é tarefa fácil.

Não ignoro o precedente trazido pelo contribuinte, a fl. 150 (Processo nº 133.326.2012-6, da Secretaria de Fazenda do Estado da Paraíba).

Porém, tem-se que infração identificada em mais de um período de apuração, avaliados em um mesmo termo de autuação, representa prática reiterada, em comportamento continuado do contribuinte.

Há, assim, nessa situação, mais de uma ação do contribuinte, ou seja, a ação repetiu-se em vários períodos. Comparando-se com o quanto preceitua o artigo 71, do Código Penal – que em casos tais, reconhecendo a prática de dois ou mais “crimes” da mesma espécie, aplica a pena de um só dos crimes, porém, com agravantes – tem-se que o legislador entendeu, em relação ao SIMPLES NACIONAL, por criar um agravante para tais casos.

De toda sorte, por não ser fato que influencie na obrigação tributária aqui em debate, é certo que referido tema (prática reiterada de uma infração) deverá ser analisado nos autos do processo nº 04/352.534/2018, onde o contribuinte busca a revisão do ato que o excluiu do Simples Nacional.

Aliás, no referido processo nº 04/352.534/2018, identifica-se o cumprimento de todas as formalidades quando da autuação do contribuinte, sendo certo – diga-se mais uma vez – que será naquele processo que o tema “exclusão do SIMPLES NACIONAL” deverá ser analisado e, assim, validado pelo órgão competente.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 17.133**

Por fim, sobre a produção de prova pericial, entendo não ser o caso dos autos.

Não identifiquei, nas razões trazidas pelo contribuinte, sua imprescindibilidade para o correto acertamento da lide, posto que todos os fatos trazidos ao debate foram elucidados de maneira inequívoca e clara, tanto pela ora Recorrente quanto pela própria fiscalização.

Como ressaltado em preliminar, entendo que todos os elementos que poderiam ser utilizados nos debates para o acertamento da lide já se encontravam nos autos, bem como em poder do próprio contribuinte, que neste aspecto, ou seja, na melhor exploração dos fatos que denunciam a omissão de receita, quedou-se inerte.

É importante registrar, no tocante às alegações apresentadas pelo contribuinte para justificar as diferenças identificadas quando da comparação dos movimentos com cartão de crédito com a sua escrita fiscal, que não houve meu convencimento de que tudo seria atribuído às parcelas dos pagamentos feitos em períodos posteriores. Além de não ter obtido êxito nas suas explicações (já que as notas e valores exemplificados nos documentos acostados aos autos resultariam exatamente no registro a menor dos valores efetivamente recebidos), é certo que o regime de competência - o norte das escritas do contribuinte, restaria infringido neste caso.

Pelo exposto, voto pelo IMPROVIMENTO do recurso, entendendo ainda que as questões referentes à exclusão do SIMPLES NACIONAL devem ser objeto de decisão no processo nº 04/352.534/2018, ora em apenso.

**A C Ó R D ã O**

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **VALOIS SERVIÇOS DE BELEZA EIRELI** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 17.133**

Acorda o Conselho de Contribuintes:

- 1) Por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração, suscitada pelo Contribuinte, nos termos do voto do Relator; e
- 2) No mérito, por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 16 de janeiro de 2020.

**FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA**  
PRESIDENTE

**ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR**  
CONSELHEIRO RELATOR