



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10240.001854/2009-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.894 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2021
Recorrente W DA SILVA VEIGA COMERCIAL E DISTRIBUIDORA E OUTRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NÃO OCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da Fiscalização, não implicando nulidade do procedimento as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Cabível a duplicação de multa de ofício regulamentar quanto reste comprovada a conduta dolosa do sujeito passivo no sentido de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA.

Cabível a majoração da multa de ofício pela metade quando a pessoa jurídica, por intermédio de seu administrador, não presta os esclarecimentos necessários para o bom andamento do procedimento fiscal.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

É inaplicável o conceito de confisco e de ofensa à capacidade contributiva em relação à aplicação da multa de ofício, que não se reveste do caráter de tributo.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos quando houver expressa autorização.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ADMINISTRADOR. ADMINISTRADOR DE FATO. UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA.

Cabível a manutenção da responsabilidade solidária com base no art. 135 do CTN, quando consta descrição clara e objetiva de que o Responsável tributário exercia a administração de fato da empresa e se utilizou de interposta pessoa, ainda que o Termo de Responsabilização Solidária não tenha feito referência expressa ao citado artigo.

Há de se ressaltar que o Recorrente teve plena compreensão dos fatos e se defendeu da imputação do art. 135 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade e, quanto ao mérito, por maioria de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os conselheiros Lucas Esteves Borges (relator), José Eduardo Dornelas Souza e Heitor de Souza Lima Junior, que excluía a responsabilidade passiva do Sr. José Geraldo Santos Alves Pinheiro do polo passivo como responsável solidário e o conselheiro Marcelo José Luz de Macedo, que afastava o agravamento da multa.

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente

Lucas Esteves Borges – Relator

Giovana Pereira de Paiva Leite – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Marcelo Jose Luz de Macedo, Felliipe Honorio Rodrigues da Costa (suplente convocado), Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

Relatório

W DA SILVA VEIGA COMERCIAL E DISTRIBUIDORA E OUTRO recorre a este Conselho pleiteando a reforma do acórdão proferido pela 1ª Turma da DRJ/BEL que julgou improcedente a Impugnação apresentada.

Por bem reproduzir os fatos e por economia processual, reproduzo o relatório da decisão recorrida:

Versa o presente processo sobre os Autos de Infração de:

- Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Micro Empresas e Empresas de Pequeno Porte-SIMPLES (fls. 04- 42), relativo ao ano-

calendário 2005, com crédito total apurado no valor de R\$ 256.365,60, incluindo o principal, a multa de ofício e os juros de mora, atualizados até 30/11/2009;

- Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ; Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL (fls. 46-86), relativos ao ano-calendário 2006, com crédito total apurado no valor de R\$ 746.767,94, incluindo o principal, a multa de ofício e os juros de mora, atualizados até 30/11/2009.

Integra os *Autos de Infração* o *Termo de Verificação de Infração Fiscal* n.º 0250100/2008/00465-3 e anexos (fls. 90-103).

Foi ainda responsabilizado pelo cumprimento da obrigação tributária o sujeito passivo JOSÉ GERALDO SANTOS ALVES PINHEIRO, CPF 288.230.002-82, conforme *Termo de Responsabilidade Tributária Solidária* n.º 0250100/2008/00465-3 (fls. 107-108).

De acordo com os fatos narrados nos *Autos de Infração* e *Termo de Verificação de Infração Fiscal*, o(s) sujeito(s) passivo(s) incorreu(am) na(s) seguinte(s) infração(ões):

- Ano-calendário 2005:
 - o Omissão de receita de vendas de mercadorias;
 - o Insuficiência de recolhimento de tributos incidentes sobre a receita informada na Declaração Simplificada;
- Ano-calendário 2006:
 - o Omissão de receita de vendas de mercadorias;
 - o Insuficiência de recolhimento de tributos incidentes sobre a receita informada na Declaração Simplificada.

A infração de omissão de receitas é decorrente da divergência entre a receita informada nas *Declarações Simplificadas* e a receita declarada ao fisco estadual, através do *Guia de Informação de Apuração Mensal do ICMS — GIAM* (fls. 93,95).

O contribuinte fora optante do *Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte — SIMPLES*, durante os anos-calendário 2005 e 2006. Em decorrência da receita apurada no ano-calendário 2005 ultrapassar a receita limite de permanência no SIMPLES, a pessoa jurídica foi excluída desta sistemática apuração, em 14/09/2009, com efeitos retroativos à 01/01/2006 (fl. 95).

Sobre a exigência relativa à infração de omissão, de receita foi aplicada a multa de ofício qualificada e agravada (225%). Sobre a exigência da infração de insuficiência de recolhimento, a multa de ofício regulamentar (75%).

O lucro do contribuinte no ano-calendário 2006 foi arbitrado em razão da não apresentação dos livros e documentos da escrituração.

A qualificação e agravamento da multa de ofício tiveram a seguinte fundamentação fática:

- A inexistência de fato da empresa e a, consequente, declaração de inaptidão nos autos do processo n.º 10240000486200953;
- A utilização da interposta pessoa, WELLINGTON DA SILVA VEIGA, com o objetivo de ocultar o real administrador da pessoa jurídica, JOSÉ GERALDO SANTOS ALVES PINHEIRO;
- A falsidade das informações prestadas nas Declarações Simplificadas, anos-calendário 2005 e 2006, evidenciada pela substancial diferença entre a receita declarada e a efetivamente recebida;
- O não atendimento das intimações durante o procedimento de fiscalização.

A responsabilidade solidária da pessoa física JOSÉ GERALDO SANTOS ALVES PINHEIRO decorre da utilização de interpostas pessoas no quadro social da empresa autuada e da realização de operações comerciais mediante o uso da estrutura física de outras empresas sob sua gerência, conforme fatos narrados pela fiscalização (fls. 98-100):

*De acordo com informações da SEF1N/RO, nos autos do Processo Administrativo Fiscal Estadual nº 20082500600004, Wellington da Silva Veiga figurava como responsável legal da empresa W da SILVA VEIGA apenas para acobertar a pessoa do verdadeiro responsável e administrador **José Geraldo Santos-Alves Pinheiro**. CPF nº 288.120.002-82, também .-sócio-gerente . da empresa RONDÔNIA MERCANTIL DISTRIBUIDORA IMPORTADORA- E EXPORTADORA DE , GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA, CNRI 06.243.390/0001-07.*

O Fisco Estadual tomou conhecimento destes fatos a partir da busca e apreensão judicial de todos documentos, livros e equipamentos de informática e software existentes no estabelecimento da empresa RONDÔNIA MERCANTIL, ocasião em que também foram apreendidos vários documentos da • empresa W DA SILVA conforme "Auto de Apresentação de Apreensão" e "Laudo de Constatação Contábil nº 0322/SMC/2007", anexos, a saber:

*(1) "Uma pasta de cor verde, tipo "A-Z", contendo Notas Fiscais de fornecedores diversos para a empresa **W. da Silva Veiga** de Nov/2005 a Fev/2006; (2) "Uma pasta com elástico de cor verde contendo notas fiscais de diversos fornecedores para a empresa **W da Silva Veiga** -, (3) "01 - um envelope com destinatário: Lenilda de' Souza, ...-com notas fiscais de diversos. fornecedores para as empresas ... **W. da Silva Veiga...**"; (4) "Notas Fiscais de diversos fornecedores para as empresas.... **W. da Silva Veiga**";..*

Depreende-se dos fatos que a administração da empresa W DA SILVA era realizada por José Geraldo no estabelecimento de sua empresa: RONDÔNIA MERCANTIL. Esta conclusão respalda-se também pela inexistência do estabelecimento da empresa no endereço declarado a RFB constatada pelo agente dos Correios e pela própria Fiscalização através de diligência fiscal "in loco".

*Os fornecedores, intimados, apresentaram documentos comprovando que **José Geraldo** tinha o poder de decidir sobre a realização ou não de pagamento das mercadorias adquiridas pela W DA SILVA, conforme verifica-se:*

(1) das duplicadas emitidas pela empresa Ângelo Auricchio Companhia Ltda (MPF 250100200800843-8) a empresa W DA SILVA, onde consta o endereço de cobrança da empresa RONDONIA MERCANTIL; e

(2) das Notas Fiscais emitidas pela RONDÔNIA MERCANTIL para devolução de mercadorias adquiridas pela W DA SILVA da empresa Buschle & Lepper S.A (MPF 250100200800876- 4).

*O CNIS-Cadastro Nacional de Informações Sociais, alimentado por informações declaradas em GFIP-Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, revelou que a W DA SILVA jamais contratou empregados, o que justifica ter utilizado de empregados de outra empresa para realização de suas operações comerciais, como de fato, utilizou de serviços prestados por Antônia Renata Pires Carneiro e Zulinha de Araújo, ambas empregadas da empresa AS LOPES COM ATA C. E DISTRIBUIDORA, CNPJ nº 05.162.579/0001-02, também gerenciada por **José Geraldo**.*

De acordo com o CNIS, Antônia Renata Pires Carneiro (CPF nº 003.500.983-79) foi contratada pela AS LOPES tendo permanecido durante o período de 01.11.2004 a 31.01.2006 mediante recebimento de salário mínimo. Logo no início do contrato de trabalho, em 12.11.2004, recebeu procuração com amplos

poderes para administrar a W DA SILVA outorgada por Wellington da Silva Veiga, registrada perante o Cartório de 1º Ofício de Notas e Registro Civil da Comarca de Ariquemes/RO (Livro 258,11.114), anexo.

Zulinha de Araújo, CPF n.º 325.813.002-72, intimada, esclareceu que foi contratada pela empresa W DA SILVA VEIGA, no entanto sua CTPS foi assinada pela empresa AS LOPES, permanecendo no período de 01.03.2006 a 31.12.2007.

Após a baixa da carteira em 31.12.2007 foi contratada pela empresa RONDÔNIA MERCANTIL permanecendo por aproximadamente 03 (três) meses.

*Não conheceu Wellington da Silva Veiga, tampouco os sócios da empresa A S LOPES, tendo conhecido apenas **José Geraldo**.*

Zulinha de Araújo foi também responsável pela internação de mercadorias adquiridas pela W DA SILVA• VEIGA na Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim/RO junto a Superintendência da Zona Franca de Manaus — Suframa em Guajará-Mirim/RO, conforme Ofício n.º 033/2008-SEADMJALCGM em resposta ao Ofício n.º 005/2007/SAFIS/EFI-1/PV0 da DRF-Porto Velho/RO.

Em síntese, Antônia Renata Pires Carneiro e Zulinha Araújo foram contratadas pela AS LOPES mediante assinatura na CTPS, porém prestavam serviços para W DA SILVA VEIGA sob as ordens do administrador da empresa RONDONIA MERCANTIL, José Geraldo.- • Sobre a empresa AS LOPES, importante destacar que de acordo com os autos do Processo Administrativo Fiscal Estadual n.º 20082500600004, cópia anexa, a mesma também teve seus documentos contábeis apreendidos no estabelecimento da RONDÔNIA MERCANTIL; na Mesma ocasião, e pela análise dos documentos os peritos a consideraram como uma das filiais desta.

Informações extraídas do' CNIS dão conta de que a empresa RONDÔNIA MERCANTIL é responsável pelo envio da GFIP da empresa W DA SILVA VEIGA à Receita Federal, e desde 01/2005 vem transmitindo GFIP "sem movimento", tendo como contador o Sr. Edes ,de Jesus Santana, conforme comprovam os relatórios da GFIP identificados como "Informações do Responsável" anexos.

[grifos do original]

O contribuinte, W DA SILVA VEIGA COMERCIAL E DISTRIBUIDORA, tomou ciência do lançamento, em 28/12/2009, através de edital (fl. 321).

O responsável solidário, JOSÉ GERALDO SANTOS ALVES PINHEIRO, apresentou impugnação em 14/01/2009 (fls. 334-360), alegando a nulidade do procedimento fiscal e a improcedência da atribuição da responsabilidade solidária e da aplicação da multa de ofício qualificada e agravada, com base nos argumentos a seguir:

Dos vícios na conduta do MPF.

1. Não há termo de prorrogação da ação fiscal de diligência, iniciada em 09/04/2008 (fl. 110) e concluída em 29/08/2008 (fl. " 119).

Assim, a ação fiscal de diligência já houvera encerrado por decurso de prazo antes mesmo de sua conclusão;

2. Por conseguinte, para continuação da diligência, seria necessária a emissão de novo MPF com a indicação de outro AFRFB para execução do Mandado, conforme prevê o art. 15 da Portaria 11.371/2007;

3. O mesmo aconteceu o procedimento de fiscalização iniciado em 05/09/2008 e concluído em 06/05/2009;

4. Em decorrência da incompetência da autoridade fiscal, resta nulo, por vício formal, o procedimento e os Autos de Infração;

Da responsabilidade solidária

5. Não há sustentação fática e jurídica para a responsabilização do recorrente, pois, no caso, não há interesse comum na situação que configura o fato gerador, nem comprovação- do exercício da gerência e administração, por parte daquele, sobre os negócios da empresa;
6. A responsabilidade solidária nos 'termos do inciso I do art. 124 do CTN exige a configuração do interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal;
7. Há interesse comum imediato, em decorrência do resultado do fato gerador, quando mais de uma pessoa se beneficia diretamente de sua ocorrência;
8. É preciso distinguir interesse jurídico comum na situação que constitua fato gerador do imposto com interesse econômico no resultado que constitui o fato gerador da tributação. No primeiro, as pessoas participam entre si da mesma situação que constitua fato gerador da obrigação. No segundo, as pessoas tem interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária principal;
9. Não há nenhum impedimento legal para que uma pessoa contratada por um empresa seja constituída procuradora de outra, como é o caso da Sra. Antônio Renata Pires Carneiro;
10. Em relação às notas fiscais emitidas pela BUSCHLE & LEPPER (fls. 309-311 e 316-317):
 - a. Não há comprovação de entrega das mercadorias;
 - b. Todos os endereços mencionados nas notas fiscais são de Guajará Mirim/RO;
11. Em relação às notas fiscais emitidas pela RONDÔNIA MERCANTIL:
 - a. Estas se referem a venda e, não, devolução, tanto que possuem carta de correção às folhas 314 e 320, e não possuem nenhuma informação sobre quais notas fiscais se referem;
 - b. Não há nenhum impedimento legal para que a empresa compre, venda e devolva mercadorias;
 - c. Não há nenhuma informação relacionada à empresa autuada;
 - d. Os comentários feitos no rodapé da nota fiscal não podem ser considerados partes integrantes da mesma;
12. A nota fiscal de folha 319 e carta de correção de fl. 320 não mencionam nada sobre a empresa Rondônia Mercantil, nem que tenham sido transacionada pelo recorrente;
13. As duplicatas apresentadas pela ÂNGELO AURICCHIO & CIA LTDA não trazem nenhuma prova da gestão da recorrente sobre a empresa autuada, nem estão acompanhadas das notas fiscais correspondentes; .
14. Quanto ao depoimento da senhora ZULINHA ARAÚJO:
 - a. Não há declaração de que o recorrente tenha praticado qualquer ato de,gestão sobre a empresa autuada;
 - b. A afirmação de que fora contratada pela empresa autuada, em contrapartida da assinatura da CTPS perante a AS LOPES, não pode ser tomada como verdade inquestionável, pois para isto haveria necessidade de mais provas;
 - c. A afirmação de trabalhou por três meses na RONDÔNIA MERCANTIL após baixar a carteira perante a AS LOPES também demanda provas;
15. O recorrente nunca foi citado como a pessoa que dava ordens à ZULINHA ARAÚJO, ou a qualquer outrem, tão pouco como sócio da empresa autuada;
16. Não há nenhum impedimento legal para que um empregado de uma empresa faça a internação de mercadoria de outra empresa;

17. Havendo dúvidas quanto aos atos praticados pelo sujeito passivo, de modo a não ensejar a convicção quanto à ocorrência e características da infração, não se deve aplicar a penalidade ou o agravamento que pressupõe tal infração, conforme o disposto no art. 112 do CTN;

18. Em que pese a autoridade fiscal afirmar que o recorrente não - atendeu às intimações, 'em nenhum momento' foi notificado á prestar esclarecimento' sobre a empresa autuada, mas somente quanto à empresa RODÔNIA MERCANTIL, através do MPF 0250100.2008.001033-5. Dessa forma, a autoridade fiscal' tenta utilizar, de forma abusiva, documentos de outros procedimentos;

19. Os fatos articulados pelo fisco estadual encontram-se *sub judice* e não são verdades incontestáveis;

Da multa agravada e qualificada

20. A multa de 225% tem efeito de confisco;

21. A majoração da multa é improcedente porque as intimações foram atendidas;

22. Se a Sra ZULINHA trabalhava para e empresa, o fisco não pode agravar a multa com base na afirmação de falta de atendimento das intimações;

23. O agravamento também é improcedente porque o recorrente não foi notificado a prestar esclarecimentos no presente MPF;

24. A qualificação da multa também é indevida porque não há nenhuma prova que o contribuinte tenha praticado fraude;

25. Se os documentos fornecidos pela Secretaria de Fazenda do Estado de Rondônia são verdadeiros e hábeis para realizar o lançamento, não podem, a um só, tempo, serem considerados fraudulentos para - qualificar a multa; • .

26. A multa aplicada também ofende os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Ao tratar da questão a DRJ/BEL julgou improcedente a Impugnação em decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

Ementa:

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NÃO OCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da Fiscalização, não implicando nulidade do procedimento as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Cabível a duplicação de multa de ofício regulamentar quanto reste comprovada a conduta dolosa do sujeito passivo no sentido de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA.

Cabível a majoração da multa de ofício pela metade quando a pessoa jurídica, por intermédio de seu administrador, não presta os esclarecimentos necessários para o bom andamento do procedimento fiscal.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

É inaplicável o conceito de confisco e de ofensa à capacidade contributiva em relação à aplicação da multa de ofício, que não se reveste do caráter de tributo.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos quando houver expressa autorização.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ADMINISTRADOR.

Cabível a atribuição da responsabilidade solidária ao gestor de fato da pessoa jurídica, quando os créditos tributários exigidos no lançamento de ofício decorrem de infração dolosa à lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o responsável solidário apresentou Recurso Voluntário, reiterando os argumentos apresentados em sede de Impugnação, requerendo, por fim:

- preliminarmente, a declaração de nulidade do lançamento, por ofensa à Portaria 11.371/07; e

- no mérito, o julgamento procedente da defesa em todos os seus termos, reconhecendo a inexistência de responsabilidade solidária de José Geraldo Santos Alves Pinheiro, em razão de não fazer parte do quadro societário da empresa, nem praticado ato de gestão, bem como, a redução da multa qualificada e agravada.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Lucas Esteves Borges, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

Com base no artigo 57, §3º, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa e estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor do voto condutor:

1.2 Do PROCEDIMENTO FISCAL

A recorrente alega a nulidade do procedimento fiscal e, conseqüentemente, dos Autos de Infração com base num suposto vício na conduta do MPF. Para tanto aduz que o procedimento fiscal de diligência, que antecedeu o procedimento de fiscalização, assim

como este último, encerraram por decurso de prazo, sem que houvesse a emissão de novo MPF e a troca do AFRFB responsável pela execução do mandato, conforme determina o art. 15 da Portaria 11.371/2007.

- Primeiramente há de se falar que o procedimento fiscal de diligência, assim como o de fiscalização, não possuem prazo para sua conclusão.

Com efeito, o Decreto nº 70.235/72 - que dispõe sobre o processo administrativo fiscal •- determina, por meio' do art. 70, o marco do início do procedimento fiscal, 'todavia é silente quanto ao seu término.

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no §1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer .outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Entretanto, a Portaria RFB nº 11.371/2007 , que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pçla Receita Federal do Brasil — estabeleceu que os procedimentos fiscais seriam instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal (MPF),

cujo prazo de validade seria de cento e vinte dias, para os procedimentos de fiscalização, e de sessenta dias, para o de diligência, prorrogáveis, sucessivamente, a cada ato, pelo prazo máximo de sessenta dias (artigos 2º, 11 e 12).

Ocorre que o *Mandado de Procedimento Fiscal* (MPF) não se confunde com o *Procedimento Fiscal*. O primeiro, um instrumento de controle administrativo das atividades dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (AFRFB). O segundo, a própria atividade privativa do agente tributário competente, no caso o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB).

Por esse motivo se afirma que **eventuais vícios na conduta do MPF não são capazes de macular o lançamento**. A uma porque não há previsão legal neste sentido. A duas, a Portaria - que dispõe sobre o MPF - é uma norma *infra* legal que apenas regula, internamente, os procedimentos de planejamento e controle das atividades de fiscalização da Receita Federal do Brasil, não tendo o poder, de anular a exigência: fiscal albergada pelas normas condutoras do lançamento, mormente o Código Tributário Nacional .e o Processo Administrativo Fiseal. De efeito, não sendo verificada qualquer ofensa a estes. últimos.

diplomas legais, não há como prosperar a tese de nulidade suscitada. E é nesse sentido que vem se posicionando os Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

PRELIMINAR DE NULIDADE — NORMAS PARA EXECUÇÃO DE. PROCEDIMENTOS FISCAIS - MPF. Não se tratando de . auto de infração lavrado por, pessoa incompetente, não tendo havido preterição do direito de defesa da contribuinte e não tendo sido feridos os artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não cabe o acatamento da preliminar de nulidade. [Acórdão 107-08.824, de 01/11/2006]

IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - MPF - AUSÊNCIA DE NULIDADE - O MPF-Mandado de 'Procedimento Fiscal é instrumento de

controle administrativo e de informação ao contribuinte. Seu vencimento não constitui, por si só, causa de, nulidade do lançamento e nem provoca a reaquisição de espontaneidade por parte do sujeito passivo. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não, são causa de nulidade do auto de infração. [Acórdão nº105-16209, de 07/12/2006]

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. MPF. O MPF é mero instrumento de controle gerencial interno da SRF, não influenciando na legitimidade do lançamento, ainda mais quando, não há qualquer irregularidade no referido Mandado de Procedimento Fiscal. Preliminar rejeitada. [Acórdão nº 204-01417, de 28/06/2006]

Lembro que a constituição do crédito tributário é um ato administrativo vinculado. Assim, não pode o agente fiscal, em meio ao procedimento, deixar de efetuar o lançamento do crédito devido quando fique patente a insatisfação da obrigação tributária, mesmo que os atos que antecederam ao lançamento estejam em desacordo com os procedimentos de planejamento e controle da atividade fiscal, como é o caso da Portaria *supra* citada.

Compulsando os autos e os sistemas internos da RFB, verifiquei que o Mandado de Procedimento Fiscal — Diligência foi expedido em 08/04/2008, com prazo inicial em 07/06/2008, prorrogado sucessivas vezes até 05/10/2008 (fl. 440). O *Termo de Encerramento de Diligência* foi expedido em 29/08/2008 (fl. 119). O Mandado de Procedimento Fiscal — Fiscalização, por sua vez, foi expedido em 02/09/2008, com prazo inicial 31/12/2008, prorrogado sucessivas vezes até 26/12/2009 (fls. 121-122). Os *Autos de Infração* e o *Termo de Encerramento* da fiscalização foram expedidos em 10/12/2009 (fls. 87- 88). Logo, **no caso concreto, nem mesmo há de se falar na irregularidade apontada pelo sujeito passivo.**

Sobre esse tema, já me posicionei quando da lavratura do Acórdão 1301-005.701, da seguinte maneira:

De toda sorte, ainda que houvesse eventual incompatibilidade, a atividade do lançamento é obrigatória e vinculada, enquanto que o MPF é mero instrumento de controle interno, cuidando da fase inquisitória que não comporta o binômio do contraditório e da ampla defesa, o qual será assegurado no trâmite do PAF.

Nesse ponto, a jurisprudência deste CARF é pacífica, exemplificada em duas ementas da lavra do I. Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto e uma da lavra do I. Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé, a seguir colacionadas, respectivamente Acórdão 1402-001.464, Acórdão 1301-004.043 e Acórdão 1102-000.911:

[...]

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO DE CONTROLE ADMINISTRATIVO. O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo e eventual descompasso entre seu conteúdo e o lançamento não acarreta a nulidade deste.

CERCEAMENTO DE DEFESA. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL DE DILIGÊNCIA E DE FISCALIZAÇÃO.

Não dá causa a cerceamento de defesa, a entrega de mandado de procedimento fiscal de diligência, quando o contribuinte toma conhecimento da fiscalização através de vários termos fiscais, com informações precisas do objeto, conteúdo e alcance do procedimento fiscal que se realiza, incluindo menção a possível lançamento.

[...]

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2008 MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE INTERNO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é mero instrumento de controle interno com impacto restrito ao âmbito administrativo. Inteligência do art. 2º do Decreto nº 8.303/2014.

Ainda que ocorram problemas com a emissão, ciência ou prorrogação do MPF, que não é o caso dos autos, não são invalidados os trabalhos de fiscalização desenvolvidos. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

[...]

[...]

AUSÊNCIA DE MPF NOS AUTOS. FALTA DE NOTIFICAÇÃO DAS ALTERAÇÕES. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) constitui mero instrumento de controle administrativo, de sorte que eventuais incorreções neste instrumento, ou até mesmo a sua inexistência, não caracterizam vícios insanáveis. A partir de 01.01.2008, o MPF passou a ser emitido exclusivamente de forma eletrônica, podendo ser consultado a qualquer tempo via internet por meio de código de acesso fornecido à pessoa jurídica fiscalizada, o que dispensa inclusive a sua juntada aos autos do processo.

[...]

[...]

Acrescente-se que o tema encontra-se pacificado no âmbito deste CARF, tendo em vista a edição da Súmula CARF 171, que assim prescreve:

Súmula CARF nº 171 Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Nesse contexto, afasto a preliminar de nulidade do lançamento por ausência de descompasso entre o MPF e o auto de infração formalizado e, ainda, pela característica de instrumento de controle interno do MPF que não afasta a obrigatoriedade e a vinculação da atividade do lançamento.

Retorno à transcrição do voto condutor da decisão recorrida a seguir:

2 DO MÉRITO

2.1 DA MULTA

No mérito de sua impugnação, o recorrente concentra-se no *afastamento da responsabilidade tributária* e na *desqualificação e agravamento da multa*.

Abordaremos primeiramente a questão da aplicação da multa de ofício posto que a verificação do motivo da medida pode influir na caracterização da responsabilidade solidária.

Com efeito, a multa de ofício aplicada sobre a obrigação tributária principal foi qualificada e agravada, respectivamente, na forma dos §§ 1º e 2º do art. 44º da lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, 'serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

1- de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 12 deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos,. (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto, de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

2.1.1 Da multa qualificada

Para qualificar a multa de ofício, quer dizer, duplicar a multa regulamentar de ofício (§ 1º), a fiscalização sustentou a configuração, em tese, dos crimes previstos nos incisos I e II da Lei nº 8.137/90:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

De fato, a ocorrência das condutas descritas nos incisos I e II do §1º da Lei nº 8.137/90 detona a intenção de sonegar ou fraudar a administração tributária, nos termos dos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, *ipsis litteris*:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Assim, se confirmado, a conduta dolosa do sujeito passivo no sentido de sonegar ou fraudar os tributos devidos à administração tributária; cabível a aplicação da multa qualificada (150%).

Compulsando os autos (fl. 96); verifica-se que três condutas apontadas pela fiscalização corroboram o intento de fraude ou sonegação:

- A inexistência de fato da empresa;
- A utilização fraudulenta da interposta pessoa, WELLINGTON DA SILVA VEIGA, para ocultar o real sócio-administrador da empresa, o recorrente;
- A falsidade das informações prestadas nas Declarações entregues à RFB.

Na trilha da interposição fraudulenta, a fiscalização suscita ainda a utilização da estrutura física de outra empresa para a realização das operações comerciais da empresa autuada, com base nos seguintes argumentos:

1. A apreensão, na empresa RONDÔNIA MERCANTIL, DISTRIBUIDORA IMPORTADORA E EXPORTADORA DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA, CNPJ 06.243.390/0001-07, administrada pelo recorrente, de diversos documentos relacionados à empresa autuada, conforme *Auto de Apresentação e Apreensão* (fls. 266-289), exarado pelo Polícia Civil do Estado de Rondônia, e respectivo *Laudo de Constatação Contábil* (fls. 238-265), expedido pelo Instituto de Criminalística do mesmo estado;
2. A inexistência da empresa autuada no endereço declarado à RFB (fl. 127-129);
3. A existência de duplicatas emitidas pela ÂNGELO AURICCHIO COMPANHIA LTDA à empresa autuada, com endereço para cobrança na sede da RONDÔNIA MERCANTIL (fls. 294-302);
4. A existência de Notas Fiscais emitidas pela RONDÔNIA MERCANTIL para devolução de mercadorias adquiridas da BUSCHLE & LEPPER S.A pela empresa autuada (fls. 307-320);
5. A inexistência de empregados registrados na empresa autuada;
6. A existência de escritura pública de procuração conferindo amplos poderes de administração e representação da empresa autuada à Sra. ANTÔNIA RENATA PIRES CARNEIRO, empregada da empresa AS LOPES COM. ATAC. E DISTRIBUIDORA, gerenciada pelo recorrente (fls. 156-157 e 164-165);
7. O depoimento da Sra. ZULINHA DE ARAÚJO, afirmando que, embora fosse registrada como empregada da AS LOPES COM. ATAC. E DISTRIBUIDORA, fora contratada para prestar serviços à empresa autuada (fls. 147-155);
8. A responsabilidade, da Sra. ZULINHA DE ARAÚJO pela internação das mercadorias da empresa autuada (fl. 167);
9. A apreensão de documentos contábeis da empresa AS LOPES COM. ATAC. E DISTRIBUIDORA, na sede da RONDÔNIA MERCANTIL, . conforme. *Auto de Apresentação e Apreensão* e *Laudo de Constatação Contábil*, supra citados;
10. A responsabilidade da RONDÔNIA MERCANTIL pelo envio da GFIP da empresa autuada (fl. 165).

Os argumentos apresentados pela fiscalização foram parcialmente vergastados pela recorrente, com base nas alegações abaixo:

1. Não há nenhum impedimento legal para que o funcionário de • . empresa seja procuradora de outra, como é o caso da Sra. Antônia Renata Pires Carneiro;
2. Em relação às notas fiscais emitidas pela BUSCHLE & LEPPER (fls. 309-311 e 316-317):
 - a. Não há comprovação da entrega das mercadorias;
 - b. Todos os endereços mencionados, nas notas fiscais são de Guajara Mirim/RO;
3. Em relação às notas fiscais emitidas pela RONDÔNIA MERCANTIL:
 - a. Estas se referem a venda e, não, devolução, tanto que possuem carta de correção às folhas 314 e 320 e não possuem nenhuma informação sobre a que notas fiscais se referem;
 - b. Não há nenhum impedimento legal para que a empresa compre, venda e devolva mercadorias;
 - c. Não há nenhuma informação relacionada à empresa autuada;

d. Os comentários feitos no rodapé da nota fiscal não podem ser considerados partes integrantes da mesma;

4. A nota fiscal de folha 319 e carta de correção de fl. 320 não mencionam nada sobre a RONDÔNIA MERCANTIL, nem que tenham sido transacionada pelo recorrente;

5. As duplicatas apresentadas pela ÂNGELO AURICCHIO & C IA LTDA não trazem nenhuma prova da gestão da recorrente sobre a empresa autuada, nem estão acompanhadas das notas fiscais correspondentes

6. Quanto ao depoimento da senhora ZULINHA ARAÚJO:

a. Não há declaração de que o recorrente tenha praticado qualquer ato de gestão sobre a empresa autuada;

b. A afirmação de que fora contratada pela empresa autuada, em contrapartida da assinatura da CTPS perante a AS LOPES, não pode ser tomada como verdade inquestionável, pois para isto haveria necessidade de mais provas;

c. A afirmação de que trabalhou por três meses na RONDÔNIA MERCANTIL após baixar a carteira perante a AS LOPES também demanda provas;

7. O recorrente nunca foi citado como a pessoa que dava ordens à ZULINHA ARAÚJO, ou a qualquer outrem, tão pouco como sócio da empresa autuada;

8. Não há nenhum impedimento legal para que o funcionário de uma empresa faça a internação de mercadoria de outra.

Os argumentos trazidos pela recorrente não são suficientes para afastar a tese suscitada pela fiscalização, pois:

1. Se as notas emitidas pela BUSCHLE & LEPPER não comprovam a entrega da mercadoria, elas são mais um indício colaborador da tese em que a RONDÔNIA MERCANTIL era a real receptadora das mercadorias vendidas à empresa autuada;

2. A respeito das mercadorias vendidas pela BUSCHLE & LEPPER serem destinadas ao município de Guajará Mirim/RO, precisamente à Av. Constituição nº 712, Centro, bastante pertinente o depoimento da testemunha ALCINEIDE TORRES LIMA, relatado no Termo de Constatação nº 001/2008 – MPF 00122-0 (fls. 113-114), *infra* transcrito, que reforça ainda mais a tese de utilização de uma empresa de fachada (a autuada) pelo grupo empresarial do recorrente;

A empresa não está no local e segundo informações da testemunha que trabalha no prédio nº 704 há cerca de dois anos, quando chegou ao local, no prédio 712 existia atividades com mercadorias (gêneros alimentícios) vinculados à empresa Rondônia Distribuidora.

A funcionária que trabalhava no local à época, hoje trabalha na Rondônia, situada na mesma rua, nº 790.

Hoje, no local onde deveria estar a empresa, existe apenas uma faixa com o nome (Comercial Masoli Imp Exp Repres Ltda) sendo as portas e nunca funcionaram conforme a testemunha.

3. A respeito das devoluções à BUS CHLE & LEPPER, as próprias notas emitidas pela RONDÔNIA DISTRIBUIDORA e DISTRIBUIDORA RIO BRANCO, apontam a natureza da operação com *devolução de mercadorias* (fls. 312 e 319). A questão da retificação da natureza da operação, de *devolução* para *venda*, foi feito pela própria BUSCHLE & LEPPER. Contudo, ainda que esta operações se refiram à *venda* de mercadorias, elas continuam a reforçar a tese de

interposição fraudulenta, pois, nestes termos, as, vendas, da RONDONIA DISTRIBUIDORA e DISTRIBUIDORA RIO BRANCO teriam sido utilizadas para quitar os débitos da empresa atuada.

4. De fato, não há nenhum impedimento para que uma empresa devolva, compre ou venda mercadorias. O que é ilegítimo e anormal é que a mercadoria adquirida por uma empresa seja devolvida por outra ou paga mediante venda desta última;

5. Ao contrário do que se quer crer o recorrente, as notas de *devolução* (ou *venda*), apresentadas pela BUSCHLE & LEPPER estão, sim, relacionadas à empresa atuada, pois se referem à comprovação de pagamentos das vendas feitas a esta empresa, conforme diligência empreendida perante aquela empresa (fls. 303-320);

6. Os comentários apresentados ao final das notas fiscais não integram a mesma, mas se constituem em mais um indício da utilização da *devolução* (ou *venda*) para pagar as compras da empresa atuada;

7. A inexistência de notas fiscais da ÂNGELO AURICCHIO & CIA LTDA restou suprida pelo *Relatório de Notas Fiscais por Remetente/Destinatário*, emitido pela Secretaria de Estado de Finanças do Estado de Rondônia, onde se observa a existência das referidas notas fiscais (fls. 206-212);

8. As duplicatas não fazem prova direta da gestão do recorrente, mas se constituem em *plus* na tese suscitada pela fiscalização, vez que tem endereço de cobrança na sede da RONDÔNIA MERCANTIL, empresa gerenciada pelo recorrente, segundo o Relatório Fiscal emitido pela Secretaria de Estado de Finanças do Estado de Rondônia (fls. 213-224);

9. O depoimento da Sra. ZULINHA ARAÚJO não expressa que o recorrente era gestor da atuada, porém reforça esta tese, vez que confirmou ter sido registrada como empregada da AS LOPES, administrada pelo recorrente, quando na verdade fora contratada para prestar serviço à empresa atuada;

10. Se um depoimento de uma testemunha não se constitui uma prova absoluta, ela serve para corroborar as demais provas ou indícios trazidos aos autos;

11. Se não há nenhuma previsão legal que impeça o empregado de uma empresa trabalhar em outra, a legislação proíbe a utilização de empresas de fachada, assim como de interpostas pessoas, com o fim de dificultar ou afastar o cumprimento da obrigação tributária.

Além disso, há outros fatos trazidos aos autos, não combatidos pelo recorrente, que corroboram a tese de utilização de interpostas pessoas para ocultar sua condição de sócio-administrador, tais como, a existência de documentos da empresa atuada na sede de outra empresa administrada pelo recorrente (RONDÔNIA MERCANTIL) e a ausência de registro de empregados na empresa atuada. Há ainda de se falar da existência do processo nº 10240.001852/2009-91, julgado em 20/05/2010, e o processo nº 10240.001858/2009-69, julgado nesta mesma seção, que também apontam o recorrente como responsável pela administração de outras empresas de fachada ou inexistentes, relacionadas à RONDÔNIA MERCANTIL.

Com efeito, no caso concreto, os fatos e documentos trazidos pela fiscalização, não deixam dúvidas que o recorrente articulava e administrava uma rede de empresas de fachadas ou inexistentes, dentre as quais a empresa atuada, constituídas mediante interpostas pessoas, que atuavam em torno dos interesses da empresa RONDÔNIA MERCANTIL, com o fim de adquirir mercadorias e depois destiná-las a quem melhor lhe provesse.

Contudo, há de se destacar que a interposição fraudulenta de pessoas, por si só, não configura o dolo perante a fazenda pública. Para tanto cumpre ainda evidenciar a existência de obrigações tributárias que poderiam ser afetadas pela conduta dolosa. Em outras palavras, cumpre evidenciar que a conduta do sujeito passivo teve o *animus* de obstar ou retardar o cumprimento da obrigação tributária principal.

Nesse contexto, restou comprovada a acintosa e sistemática omissão de receitas da empresa autuada, ocorrida nos anos-calendário 2005 e 2006. Motivo mas que suficiente para qualificar a multa, ante a inequívoca conduta dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Dessa forma, a interposição fraudulenta de pessoas foi um agravante na evidência do dolo do recorrente, pois expressa a intenção deste de atribuir a terceiro a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação, em caso de cobrança ou execução.

Com efeito, no caso concreto, cabível a aplicação da multa qualificada sobre os créditos resultantes da receita omitida.

2.1.2 Da multa agravada

A fiscalização agravou a multa aplicada sobre os créditos das infrações (1,5 x) com base na falta de atendimento das intimações por parte do sujeito passivo.

O recorrente, por sua vez, alega que as intimações foram atendidas através das informações prestadas pela senhora ZULINHA ARAÚJO.

Primeiramente há de se destacar que a senhora ZULINHA ARAÚJO não era a real administradora da empresa, tarefa que cabia ao recorrente. Aquela era mera funcionária de outra 'em. presa, que exercia funções na autuada sob o comando do recorrente.

Em segundo lugar, as informações fornecidas pela ZULINHA ARAÚJO não dizem respeito aos fatos geradores do lançamento (a receita omitida), tão pouco propiciaram o conhecimento dos fatos econômicos vinculados à atividade da empresa autuada (registros das receitas, despesas e movimentação financeira).

O recorrente ainda alega que não foi notificado a prestar esclarecimentos no presente MPF.

Equivoca-se o recorrente, pois, além de ser convidado a prestar intimações sobre a RONDÔNIA MERCANTIL (MPF 0250100.2008.001033-5), foi ainda convidado, em 19/11/2009, através do presente MPF, a prestar esclarecimentos sobre a empresa autuada (fls. 145-146). Contudo, não há nenhum documento nos autos que confirme a efetiva satisfação das intimações por parte do recorrente.

Outrossim não houve qualquer atendimento das intimações dirigidas à empresa autuada, seja por parte do recorrente, seja por qualquer outrem.

Tais fatos levaram a fiscalização a conseguir os elementos de prova do lançamento através de diligências empreendidas perante terceiros. Pelo que, restou caracterizada a conduta do administrador da empresa no sentido de dificultar a fiscalização, através do não atendimento da intimação (art. 44, §§ 2º, II, Lei 9.430/96). Cabível, portanto, o agravamento da multa sobre todos os créditos apurados no processo.

2.1.3 Do confisco

A recorrente ainda alega que a multa aplicada ofende os princípios da vedação ao confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade.

É inaplicável o conceito de confisco e de ofensa à capacidade contributiva em relação à aplicação da multa de ofício.

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 145, § 1º, determina que os impostos serão graduados em função da capacidade contributiva do contribuinte. E mais, em seu artigo 150, inciso IV, veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Ocorre que tributo não deve ser confundido com penalidade.

O princípio que norteia a imputação penal, cujo caráter é agressivo, tem o condão de compelir o contribuinte a se afastar de cometer atos ou atitudes lesivos à coletividade. Nesse linha, tem-se orientado o Conselho de Contribuintes:

"CONFISCO - A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o

conceito de confisco previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal". (Ac. 102- 42741, sessão de 20/02/1998).

"MULTA DE OFÍCIO - A vedação . ao confisco, como limitação ao poder. de tributar,' restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infrações à legislação tributária. A multa deve, no entanto, ser reduzida aos limites impostos pela Lei 'n.'" 9.430./96, conforme preconiza o art.1. 12 do CTN".(Ac 201-71102, sessão de 15/10. /199.7).

Outrossim, a aplicação de multa de Ofício (qualificada e/ou agravada) está devidamente fundamentada .na legislação tributária (art. 44 .da Lei nº, 9.40/96). Pelo que, as alegações de ofensa aos princípios da vedação, ao confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade não podem, ser oponíveis às autoridades administrativas, posto que estas se encontram totalmente vinculadas aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei n.º 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN).

Em Verdade, de acordo com o parágrafo único do art. 142 do CTN, autoridade fiscal encontra-se limitada ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de ultrapassar tais restrições para examinar, questões outras .como as suscitadas na impugnação em exame. Cabe ao julgador administrativo simplesmente seguir a lei e obrigar seu cumprimento.

Por oportuno, assinale-se que tal é a determinação do Parecer Normativo da COSIT/SRF nº 329/1970:

Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

Outrossim, o art. 7.º da Portaria MF nº 58/2006 determina que a autoridade julgadora administrativa deve observar o conteúdo das disposições legais, bem como o entendimento da Receita Federal expresso em atos tributários.

A recorrente ainda sustenta que se os documentos fornecidos pela Secretaria de Fazenda do Estado de Rondônia são verdadeiros e hábeis para realizar o lançamento, não podem, ao mesmo tempo, serem considerados fraudulentos para qualificar a multa.

A recorrente confunde *elemento de comprovação da fraude com causa da fraude*. A fraude cometida pelos sujeitos passivos é decorrente da acintosa omissão de receitas perpetrada pela empresa atuante, mediante a conduta dolosa de seu administrador. Os documentos entregues pela fazenda estadual não são mais do que elementos de prova da ocorrência da fraude.

2.2 DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

O recorrente defende-se da imputação da responsabilidade solidária através da negação da subsunção aos artigos 124, I, e 135 do CTN.

Os dispositivos supracitados cuidam de duas formas de responsabilização solidária. A decorrente do interesse comum na situação fática que se constitui fato gerador do tributo (art. 124, I) e a resultante de atos fraudulentos de administradores, prepostos ou representantes de terceiros (art. 135).

No que diz respeito ao interesse comum, os fatos trazidos aos autos revelam certa confusão na administração das empresas administradas pelo recorrente, mormente no que diz respeito à utilização dos mesmos funcionários e à centralização da administração mesmo em relação à empresas não vinculadas.

Tais fatos permitiriam concluir que as empresas administradas pelo recorrente participavam solidariamente das receitas e dos lucros auferidos pela empresa autuada. E, por. conseguinte, que todas essas empresas teriam interesse comum na situação fática que constitui fato gerador dos tributos levados à exação. Sendo cabível portanto a aplicação da responsabilidade solidária, nos termos do art. 124, I, do CTN.

Ocorre que o interesse comum acima manifesto, ficaria, em meu entender, patente às pessoas jurídicas, e não à pessoa física do administrador. Para a responsabilização pessoal deste, nos termos do art. 124, I, do CTN, seria necessário a comprovação da comunhão ou confusão no recebimento das receitas ou rendimentos por parte do administrador e da pessoa jurídica. O que não ficou evidenciado nos autos.

Por seu turno, a responsabilização solidária por fraude na administração de bens de terceiros está condicionada a comprovação da conduta dolosa do administrador, resultante de atos práticos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (art. 135, *caput*, CTN).

Já se viu em tópico anterior, a comprovação da conduta dolosa do administrador da empresa autuada, o recorrente, no sentido de omitir da administração tributária federal a receita decorrente da venda de mercadorias, e de evitar o pagamento do tributo sobre esta receita através da responsabilização de terceiros (interpostas pessoas). Tais condutas, configuram-se atos praticados com infração de lei, sujeitando o agente à responsabilização solidária, nos termos do art. 135 do CTN.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

1- as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado

Outrossim, se os fatos articulados pelo fisco estadual encontram-se sub judice, o que não restou comprovado, ainda assim eles conservam seu valor probante, em atenção a boa-fé que goza os atos dos agentes públicos e a presunção de legalidade de seus atos.

Destaco ainda que não é só na extrapolação das funções de gestão (excesso de poder) que surge a responsabilidade tributária do administrador, mas também dos atos praticados com infração de lei.

Por fim, não há dúvida quanto a participação do recorrente na gestão da empresa, tão pouco há obscuridade quanto a existência de infração dolosa à lei (sonegação de tributos). Pelo que, inaplicável o art. 112 do CTN,

Merece reforma tão somente o último item da decisão recorrida, quando trata da responsabilização solidária do Sr. José Geraldo Santos Alves Pinheiro. Explico.

O recorrente se defende da imputação que lhe é atribuída, segundo a DRJ/BEL, negando a subsunção tanto ao artigo 124, I, quanto ao 135, do CTN. Continua a decisão recorrida no sentido de que não restou evidenciado nos autos a comprovação da comunhão ou confusão no recebimento das receitas ou rendimentos por parte do administrador e da pessoa jurídica, assim pontuado (e-fls. 465):

Ocorre que o interesse comum acima manifesto, ficaria, em meu entender, patente às pessoas jurídicas, e não à pessoa física do administrador. Para a responsabilização pessoal deste, nos termos do art. 124, I, do CTN, seria necessário a comprovação da comunhão ou confusão no recebimento das receitas ou rendimentos por parte do administrador e da pessoa jurídica. O que não ficou evidenciado nos autos.

Em decorrência, o colegiado de piso manteve a responsabilização solidária com base no artigo 135, tendo em vista que restaria comprovada a conduta dolosa do administrador da empresa no sentido de omitir a receita decorrente da venda de mercadorias e de evitar o pagamento do tributo sobre a receita através da responsabilização de terceiros (interpostas pessoas), assim se manifestou (e-fls 465):

Por seu turno, a responsabilização solidária por fraude na administração de bens de terceiros está condicionada a comprovação da conduta dolosa do administrador, resultante de atos práticos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (art. 135, *caput*, CTN).

Já se viu em tópico anterior, a comprovação da conduta dolosa do administrador da empresa autuada, o recorrente, no sentido de omitir da administração tributária federal a receita decorrente da venda de mercadorias, e de evitar o pagamento do tributo sobre esta receita através da responsabilização de terceiros (interpostas pessoas). Tais condutas, configuram-se atos praticados com infração de lei, sujeitando o agente à responsabilização solidária, nos termos do art. 135 do CTN.

Quando trata da responsabilização solidária a decisão recorrida afasta a ocorrência de situações que envolvam o artigo 124, I e atribui a responsabilização tão somente com base no artigo 135, do CTN.

Acontece que, da análise tanto do TVF (e-fls. 92) quanto do Termo de Responsabilização Solidária (e-fls. 109), se verifica que a imputação fiscal se deu única e exclusivamente com base no artigo 124, I, do CTN, senão, veja os trechos a seguir extraídos:

Restou, portanto, caracterizada a Responsabilidade Passiva Solidária de José Geraldo Santos Alves Pinheiro, CPF nº 288.120.002-82, em face do interesse comum na situação que constituiu o fato gerador ocorrido na empresa W. DA SILVA VEIGA, haja vista o exercício efetivo de gerência e administração sobre os negócios da empresa, constatadas durante o período em que foram verificadas as omissões e a falta de declaração de fatos geradores de tributos federais ora apontados.

Tal situação, tipificada nos artigos art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), foi materializada em Termo de Responsabilidade Tributária Solidária.

(TRECHO EXTRAÍDO DO TVF – E-FLS. 102)

A responsabilidade solidária do sujeito passivo José Geraldo Santos Alves Pinheiro restou caracterizada em face do interesse comum na situação que constituiu o fato gerador ocorrido na empresa, nos termos do Inciso I do art. 124, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), haja vista o efetivo exercício de gerência e administração sobre os negócios da empresa, constatadas durante o período em que foram verificadas as omissões de receita, conforme demonstrado no TERMO DE VERIFICAÇÃO DA INFRAÇÃO Nº0250100/2008/00465-3.

TRECHO EXTRAÍDO DO TERMO DE RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA – E-FLS 110)

A tipificação fiscal é clara e objetiva em razão do interesse comum e com base no artigo 124, I, do CTN. A decisão recorrida ao afastar o artigo 124, I, do CTN e atribuir a responsabilização em razão da existência de fraude na administração, em verdade, inovou e alterou o critério jurídico da autuação.

Merece destaque que o afastamento do artigo 124, I, do CTN é matéria preclusa, já que não é objeto de insurgência por parte da Fazenda Nacional e não se pode coadunar com a alteração do critério jurídico realizado para a manutenção da imputação sobre o responsável solidário com base em outro dispositivo legal, inclusive porque poderia gerar cerceamento ao seu direito de defesa.

Note que não há impacto na multa de ofício qualificada em razão de que não se está aqui afirmando a inexistência de fraude, dolo ou simulação mas, sim, que tendo a DRJ/BEL afastado o artigo 124, I, do CTN, não lhe é dada a possibilidade de alterar para outro dispositivo legal (artigo 135) com intuito de manter a exigência. Não há, no presente momento, sequer

possibilidade em rever se de fato haveria ou não interesse comum para a manutenção do lançamento com base no artigo 124, I, por conta da preclusão que opera sob a decisão *a quo*.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento com o fim de excluir o Sr. José Geraldo Santos Alves Pinheiro do polo passivo como responsável solidário.

Lucas Esteves Borges

Voto Vencedor

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, Redatora designada.

Em que pese o voto do I. Relator, este Colegiado, por maioria, considerou ser possível a responsabilização solidária do Sr. José Geraldo Santos Alves Pinheiro, com fundamento no art. 135 do CTN.

Isto porque, apesar de o TVF não explicitar o art. 135 como dispositivo legal para responsabilização do Sr. José Geraldo, os fatos narrados dão conta que a atribuição da responsabilidade decorreu do efetivo exercício de gerência e administração sobre os negócios da empresa, o qual se utilizou de interposta pessoa e praticou infração de omissão de receitas.

Outrossim, o Recorrente se defende de fatos, os quais foram objetivamente narrados e permitiu o contraditório e ampla defesa, tanto que o Sr. José Geraldo apresentou argumentos de defesa em relação ao art. 135, III do CTN.

Dessa forma, ainda que o TVF não tenha feito referência expressa a este dispositivo legal, os fatos narrados se enquadram com clareza no referido dispositivo, tendo o Recorrente mencionado o mesmo em sua defesa.

Ressalta-se, portanto, que o Recorrente teve plena compreensão dos fatos e se defendeu da imputação do art. 135 do CTN.

Pelo exposto, **há de ser mantida a responsabilidade solidária do Sr. José Geraldo, com fundamento no art. 135, III do CTN**, uma vez que era o administrador de fato da empresa e se utilizou de interposta pessoa para a prática de infração de omissão de receitas.

(assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite