



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

**Processo n°** 10315.001645/2007-54  
**Recurso n°** 520.180 Voluntário  
**Acórdão n°** **1802-01.204 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 08 de maio de 2012  
**Matéria** IRPJ E OUTROS  
**Recorrente** MARCO A M PEIXOTO & JOÃO BOSCO AGOSTINHO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SOCIEDADE EM COMUM (DE FATO)**

O sócio-administrador deve responder pelos créditos tributários constituídos de ofício, seja pelas regras da sociedade em comum, seja por incorrer na hipótese prevista no art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

**NULIDADE DO LANÇAMENTO - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF) - INOCORRÊNCIA**

O MPF é mero instrumento de controle administrativo, e, portanto, não subtrai ou limita a competência legal do Auditor Fiscal para o exercício de suas funções, que está definida em Lei, em sentido estrito. Além disso, no caso sob exame, nem mesmo ocorreram as alegadas irregularidades relativas à sua prorrogação.

**NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA**

O Decreto nº 70.235/1972 - PAF não prevê a possibilidade de exercício do direito de defesa previamente à lavratura de auto de infração. Os trabalhos de fiscalização (auditoria) tem a natureza de um procedimento investigativo (inquisitório), e o exercício do contraditório e da ampla defesa apenas é diferido para depois de encerrada essa fase, sem qualquer prejuízo para os contribuintes ou responsáveis. Se o Recorrente teve a ciência de todos os termos e demonstrativos que compõe o processo, e neles estão claramente descritos os fatos que motivaram o lançamento e as infrações que lhe foram imputadas, bem como as disposições legais infringidas, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

**DECADÊNCIA**

A configuração de Dolo, Fraude ou Simulação impede a contagem do prazo decadencial pelo § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional. A ausência

de pagamento também desloca a contagem do prazo decadencial para o art. 173, I, do CTN.

#### QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

Como o Contribuinte, reiteradamente, não efetuava pagamentos de impostos/contribuições referente às vendas realizadas, apresentando declaração de inatividade ou simplesmente deixando de apresentar informações à Receita Federal sobre o seu faturamento, dissimulando ainda a existência de uma sociedade, por meio do registro de uma firma individual, restou caracterizada a intenção de impedir que a Autoridade Fazendária tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador, pelo que deve ser mantida a qualificadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Gilberto Baptista, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE, que considerou parcialmente procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa da Jurídica – IRPJ, à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, conforme autos de infração de fls. 12 a 67, nos valores de R\$ 90.322,24, R\$ 40.941,77, R\$ 67.741,41 e R\$ 188.965,43, respectivamente, incluindo-se nesses montantes a multa de ofício qualificada de 150% e os juros moratórios.

O lançamento abrangeu os anos-calendário de 2001 a 2004. Por muito bem descrever os fatos, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 08-16.694, às fls. 849 a 871:

*Conforme descrito no Auto de Infração (fls. 13/14), o contribuinte foi autuado em razão da omissão de receitas da atividade, vez que nos anos fiscalizados o contribuinte apresentou declaração de inatividade e, regularmente intimado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização, deixou de apresentá-los e informou por escrito não dispor de documentação necessária para proceder à escrituração exigida pela legislação tributária.*

*A fiscalização teve início através do Mandado de Procedimento Fiscal nº 03.1.02.00-2005-00043-6, datado de 29 de março de 2005, e respectivo Termo de Início de Fiscalização (fl 01 e 79).*

*O sujeito passivo foi intimado a apresentar Livros Contábeis e fiscais e Notas Fiscais (entrada/saída), além de outros documentos através do Termo de Início de Fiscalização, datado de 31.03.2005, o qual foi remetido por via postal. O Termo foi devolvido pelos correios com a informação de que o contribuinte mudou de domicílio. Foi, então, lavrado um novo termo de Início (28/04/2005), do qual o contribuinte foi notificado pessoalmente na mesma data de emissão (fl.81).*

*Em virtude do não atendimento ao Termo de Início, em 27/05/2005, foi lavrado termo de Reintimação Fiscal (fl.82).*

*Em consequência da não apresentação dos livros e documentos solicitados no Termo de Início, a empresa foi excluída do SIMPLES, conforme Ato Declaratório Executivo nº 015, de 29 de julho de 2005 (com efeitos retroativos a 01/01/2001, fl.85). O contribuinte tomou ciência do referido ADE em 02/08/2005.*

*Conforme consta do Relatório Fiscal (fls. 75/78), em 01/09/2005, Marco Antonio Marques Peixoto, responsável pelo CNPJ 02.880.068/0001-38, fazendo referência ao Termo de Início de Fiscalização, prestou as seguintes informações:*

- Que o Sr. JOÃO BOSCO AGOSTINHO o induziu a criar a Pessoa Jurídica MARCO ANTONIO MARQUES PEIXOTO, CNPJ 02.880.068/0001-38;

- Que a gerência da referida empresa, desde o início das atividades, era conduzida pelo Sr. João Bosco Agostinho;

- Que nunca teve qualquer participação na administração da pessoa jurídica, não tendo auferido qualquer benefício oriundo de suas atividades;

- Que não dispunha de qualquer documentação referente à contabilidade da empresa;

- Que, considerando que a pessoa jurídica não funciona, de fato, toda a documentação referente a fiscalização autorizada pelo MPF 0310200/00043/2005 deverá ser encaminhada para o meu domicílio fiscal (Rua Basílio Vidal da Cruz, 411 — Conjunto Mirandão, CEP 63.125-080, Crato-CE).

Diante das informações prestadas pelo Sr. Marco Antonio Marques Peixoto, a fiscalização tomou um rumo investigatório a fim de averiguar se, de fato, houve a interposição de pessoas na constituição da referida empresa e responsabilizar o real beneficiário dos atos praticados pela empresa objeto do presente processo.

Com base no resultado das investigações, concluiu-se que a empresa MARCOS ANTONIO MARQUES PEIXOTO foi usada para servir aos propósitos da sociedade existente entre Marcos Antonio Marques Peixoto e João Bosco Agostinho.

Diante do exposto, e considerando que a natureza jurídica de firma individual é a da própria pessoa natural, a fiscalização fez a desqualificação desta natureza jurídica, a fim de se formalizar o crédito tributário contra a sociedade que, de fato, se configurou: MARCO ANTONIO MARQUES PEIXOTO & JOÃO BOSCO AGOSTINHO.

Foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais, protocolizada sob nº 10315.001647/2007-43, que segue em apenso a este.

Quanto aos autos de infração; o contribuinte foi cientificado em 20/12/2007.

Inconformados, os sujeitos passivos apresentaram impugnações apartadas, a seguir relatadas:

**I — IMPUGNAÇÃO INTERPOSTA POR JOÃO BOSCO AGOSTINHO (fls. 804/824):**

**Em Preliminar**

- DA REAL RESPONSABILIDADE DO DEFENDENTE

*Alega, em sua defesa, ter sido surpreendido por um Termo de Intimação Fiscal emitido pela DRFB/Juazeiro do Norte, no qual fora convocado a comparecer àquela repartição a fim de prestar esclarecimentos acerca da empresa Marco Antônio Peixoto. Em atendimento ao referido Termo informou que não possuía documento algum da empresa retrocitada, vez que nunca fez parte ou foi proprietário da mesma. Na ocasião, informou que trabalhou na referida empresa.*

*Apesar das declarações apresentadas pelo Sr. João Bosco Agostinho, a DRFB apresentou um auto de infração contra a empresa MARCO ANTÔNIO MARQUES PEIXOTO. Na ocasião o interessado foi cientificado que a empresa individual MARCO ANTÔNIO MARQUES PEIXOTO teve sua natureza jurídica desconsiderada e, em seu lugar, nova empresa fora constituída, no caso, uma sociedade, onde o defendente figurava como sócio.*

*O auto de infração foi lavrado em razão de uma suposta “falta de recolhimento do IRPJ, PIS, CSLL e COFINS” devidos em razão de operações realizadas entre 2001 e 2004. Consta, na Descrição dos Fatos, que o defendente era sócio proprietário da firma atuada em função da existência de procuração e da assinatura em vários documentos da firma individual*

*A procuração mencionada no auto de fato existia, bem como o defendente assinou documentos da firma individual (com suporte na referida procuração). Contudo, o interessado nunca fez parte do quadro societário da referida firma, seja oficialmente, seja extra oficialmente. Em verdade, o recorrente trabalhava para o real proprietário da firma individual e praticava alguns atos necessários para o andamento da mesma. Tanto o é que os documentos citados pela fiscalização são documentos comuns de gestão das empresas, dos quais podem constar a assinatura dos gerentes e/ou empregados.*

*Não há um único documento atestando que o defendente se apossou da receita operacional, ou do lucro bruto, da empresa atuada. Isso porque não há documentos que comprovem que o sr. João Bosco Agostinho praticou qualquer ato que indicasse ser sócio da empresa atuada. Assim, não pode a fiscalização presumir que o defendente era sócio da firma individual, mesmo porque firma individual não comporta sócio.*

*A relação jurídica que o defendente mantinha com o Sr. Marco Antônio Peixoto era de vínculo empregatício, onde esse juntamente com o Sr. Ildertan Bezerra e Silva eram empregadores e ele mero empregado.*

*Inconcebível a assertiva do Sr. Marco Antônio Peixoto de que, por ingenuidade sua, fora induzido pelo Sr. João Bosco Agostinho a criar uma empresa individual inscrita no CNPJ/MF sob o nº 02.880.068/0001-38. Tal afirmativa se mostra inverídica com a simples aferição de que a referida inscrição preexistia à ocorrência dos fatos que ensejaram a lavratura do*

• *DO ESCLARECIMENTO SOBRE EMPRESA INDIVIDUAL E DIVERSOS TIPOS SOCIETÁRIOS ELENCADOS PELA RECEITA FEDERAL*

*Alega, o defendente, que os auditores responsáveis pela fiscalização não conseguiram diferenciar os institutos jurídicos empresariais existentes (Empresário Individual, Sociedade em Comum e Sociedade em Conta de participação), em virtude disso é que emitiram o Termo de Desqualificação de Firma Individual.*

*Com a intenção de comprovar que o Termo de Desqualificação de Firma Individual (fls. 788/791) é nulo, o defendente descreve o conceito e principais características de cada tipo empresarial, em resumo é que se segue:*

*1. Do Empresário Individual*

*O empresário pode ser pessoa física ou jurídica. Em sendo pessoa física, denomina-se empresário individual; em sendo pessoa jurídica, sociedade empresária.*

*No caso de empresa individual, a responsabilidade é única, exclusiva e direta da pessoa física que a representa, confundindo-se seu patrimônio sua personalidade. Difere dessa definição a natureza jurídica da sociedade em comum e da sociedade em conta de participação.*

*2. Da Sociedade em Comum*

*Regulada pelos artigos 986 a 990 do Código Civil, a denominada Sociedade em Comum serve para identificar e reger uma sociedade que ainda não foi formalmente constituída. A sociedade em comum também pode ser denominada de sociedade irregular, uma vez que os seus atos constitutivos não foram devidamente registrados.*

*3. Da sociedade em Conta de Participação*

*Ocorre quando duas ou mais pessoas associam-se para a prática de atividade comum, ficando um ou mais sócios em posição ostensiva e outro ou outros em posição oculta. Os sócios ostensivos respondem ilimitadamente pelas obrigações que, em nome próprio, assumirem para o desenvolvimento do empreendimento comum. Já os sócios ocultos não respondem senão perante os sócios ostensivos e na forma do que houver sido pactuado.*

• *DA CONFUSÃO E DA IMPOSSIBILIDADE LEGAL DE EXISTÊNCIA DA “SOCIEDADE” CRIADA PELA RECEITA FEDERAL*

*O defendente afirma ter havido grave confusão ao se criar a “sociedade” Marco Antônio Marques & João Bosco Agostinho; inscrita no CNPJ sob o nº 02.880.068/0001-38.*

*Os auditores fiscais afirmaram reiteradamente que o Sr. João Bosco Agostinho era sócio oculto do Sr. Marco Antônio Peixoto; dessa forma a sociedade se personifica como uma sociedade em conta de participação, na qual o sócio oculto não responde por nenhuma obrigação da empresa, mas sim perante o sócio ostensivo, no que delimitar o contrato entre ambos.*

*Entretanto, apesar do Sr. João Bosco Agostinho ser considerado como sócio oculto, os auditores federais criaram uma sociedade nova, misturando conceitos da sociedade em comum e sociedade em conta de participação.*

*Por outro lado, a “sociedade” criada, inventada pela Receita Federal possui personalidade jurídica, sendo esta a responsável para responder por supostas dívidas auferidas; e não seus “sócios”, como desejam os auditores fiscais.*

*Vê-se que é nula a criação da empresa denominada MARCO ANTÔNIO MARQUES PEIXOTO & JOÃO BOSCO AGOSTINHO. Isso posto, o presente vício impossibilita que recaia alguma penalidade sobre o Sr. João Bosco Agostinho, haja vista o mesmo ser mero empregado da fiscalizada.*

• **AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL COMPLEMENTAR**

*Alega que faltava competência ao encarregado do procedimento fiscal para fiscalizar e autuar quanto a qualquer descumprimento de obrigação tributária na no dia 18/12/2007, vez que não há nos autos mandado de procedimento fiscal complementar prorrogando a fiscalização até a data da lavratura do auto de infração.*

• **FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS ESSENCIAIS — CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA**

*Em resumo, o defendente alega que não teve acesso aos documentos, esclarecimentos escritos e depoimentos orais de terceiros obtidos no decorrer da fiscalização levada a efeito na firma individual MARCO ANTÔNIO MARQUES PEIXOTO, CNPJ nº 02.880.068/0001-38, resultando na autuação ora combatida.*

*A fiscalização afirma que o auto de infração se baseia em provas fornecidas pelas prefeituras com as quais o contribuinte negociou (Notas Fiscais). Contudo, o defendente não teve acesso a essas provas antes da lavratura do auto de infração e, após a lavratura co referido auto teve apenas 30 dias para apresentar sua defesa. Assim, alega que o artigo 3º, II da Lei nº 9.784/99 foi violado, vez que o procedimento fiscalizatório instaurado lhe dizia respeito.*

*Argúi que a atividade fiscalizatória foi arbitrária e pautada por discricionarismo, pois o auditor fiscal considerou, por mera suposição, que a empresa autuada auferiu receitas de acordo com as supostas notas fiscais e não apresentou as referidas notas*

ao defendente, para que lhe fosse garantido seu direito de defesa.

Considerando que a ampla defesa é uma garantia constitucional (art. 5º, LV - CF) e que o lançamento se deu de ofício, com base em instrução sem a participação do defendente, tal procedimento é nulo de pleno direito.

• **DA DECADÊNCIA**

Argüi a ocorrência de decadência em relação ao ano-calendário de 2001 e 2002, argumentando que os tributos lançados via auto de infração são aqueles em que a legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se, dessa forma, à sistemática de lançamento por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo código.

Para confirmar sua tese, colaciona aos autos decisões do Conselho de Contribuinte e da Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 818/819).

**Do Mérito**

• **DA CONTINUIDADE DA EMPRESA NO SIMPLES**

Contesta o fato da empresa ter sido excluída do SIMPLES no decorrer da fiscalização e não ter tomado ciência do referido ato. Prossegue sua defesa argumentado que o faturamento apurado pela fiscalização foi inferior ao patamar de R\$ 1.200.000,00 estabelecido como limite para EPP permanecer no SIMPLES, razão pela qual não há que se exigir da empresa os pagamentos como se normal fosse.

• **DA OBRIGAÇÃO DE OBSERVAR OS VALORES RETIDOS NA FONTE**

Do que se depreende do auto de infração, a fiscalização entendeu que a empresa teria auferido renda a partir de notas fiscais apresentadas por alguns municípios do estado do Ceará. É sabido por todos que as prefeituras fazem a retenção na fonte de tributos federais quando do pagamento pelos serviços/ produtos contratados/comprados.

Contudo, a fiscalização não apresentou as notas fiscais que lastrearam o auto de infração para que o defendente pudesse comprovar se, de fato, foram considerados os valores retidos pelas fontes pagadoras.

• **DA MULTA - INEXISTÊNCIA DE FRAUDE FISCAL**

Finalizando sua defesa, o interessado contesta a aplicação da multa qualificada apresentando os seguintes argumentos:

1. Afirma que o auto de infração foi baseado em presunção e não apresenta nenhuma prova de fraude fiscal;

2. que não há embasamento legal para a presunção da existência de um sócio oculto;

Atesta que somente a presunção legal autoriza que se conclua pela omissão de receitas e que tal fato não implica a ocorrência da fraude fiscal, vez que não há uma única prova nos autos de que foi praticado qualquer ato fraudulento com intuito de sonegar tributo.

• DO PEDIDO.

Por fim, requer que se julgue nulo o auto de infração ou, não sendo esse o entendimento, que julgue improcedente o presente auto, bem como determine o arquivamento do presente processo.

## **II — IMPUGNAÇÃO INTERPOSTA POR MARCO ANTONIO MARQUES PEIXOTO (fls. 827/841):**

### **Em Preliminar**

• **Do ESCLARECIMENTO SOBRE EMPRESA INDIVIDUAL E DIVERSOS TIPOS SOCIETÁRIOS ELENCADOS PELA RECEITA FEDERAL.**

Alega, o defendente, que os auditores responsáveis pela fiscalização não conseguiram diferenciar os institutos jurídicos empresariais distintos, a saber: Empresário Individual, Sociedade em Comum e Sociedade em Conta de participação. Em virtude disso é que emitiram o Termo de Desqualificação de Firma Individual.

Com a intenção de comprovar que o Termo de Desqualificação de Firma Individual (fls. 788/791) é nulo, o defendente descreve o conceito e principais características de cada tipo empresarial, em resumo é que se segue:

#### *"Do Empresário Individual*

*O empresário pode ser pessoa física ou jurídica. Em sendo pessoa física, denomina-se empresário individual; em sendo pessoa jurídica, sociedade empresária.*

#### *Da Sociedade em Comum*

*Regulada pelos artigos 986 a 990 do Código Civil, a denominada Sociedade em Comum serve para identificar e reger uma sociedade que ainda não foi formalmente constituída. A sociedade em comum também pode ser denominada de sociedade irregular, uma vez que os seus atos constitutivos não foram devidamente registrados.*

#### *Da sociedade em Conta de Participação*

*Ocorre quando duas ou mais pessoas associam-se para a prática de atividade comum, ficando um ou mais sócios em posição ostensiva e outro ou outros em posição oculta. Os sócios ostensivos respondem ilimitadamente pelas obrigações que, em nome próprio, assumirem para o desenvolvimento do empreendimento comum. Já os sócios ocultos não respondem senão perante os sócios ostensivos e na forma do que houver sido pactuado.*

**• DA CONFUSÃO E DA IMPOSSIBILIDADE LEGAL DE EXISTÊNCIA DA “SOCIEDADE” CRIADA PELA RECEITA FEDERAL.**

*O defendente afirma ter havido grave confusão ao se criar a “sociedade” Marco Antônio Marques & João Bosco Agostinho, inscrita no CNPJ sob o nº 02.880.068/0001-38.*

*Os auditores fiscais afirmaram reiteradamente que o Sr. João Bosco Agostinho era sócio oculto do Sr. Marco Antônio Peixoto; dessa forma a sociedade se personifica como uma sociedade em conta de participação, na qual o sócio oculto não responde por nenhuma obrigação da empresa, mas sim perante o sócio ostensivo, no que delimitar o contrato entre ambos.*

*Entretanto, apesar do Sr. João Bosco Agostinho ser considerado como sócio oculto, os auditores federais criaram uma sociedade nova, misturando conceitos da sociedade em comum e sociedade em conta de participação.*

*Por outro lado, a “sociedade”, criada, inventada pela Receita Federal possui personalidade jurídica, sendo esta a responsável para responder por supostas dívidas auferidas; e não seus “sócios”, como desejam os auditores fiscais.*

**• CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

*O sócio Marco Antônio Marques Peixoto alega que o auto de infração foi lavrado em desacordo com o que determina a legislação aplicável, vez que omitiu a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, e a ausência desses requisitos impedem o contribuinte de exercer o direito de defesa.*

*Alega, ainda, que a simples afirmação de que foram encontrados valores através das notas fiscais apresentadas por prefeituras (supostas clientes da empresa) não podem ser tidas como objeto de infração da requerente.*

*Prossegue com a tese de que a não apresentação dos documentos instados no termo de intimação deveria ter ensejado de pronto a lavratura de auto de infração por embarço à fiscalização, não por omissão de vendas, dada a inexistência de prova contundente de omissão de receita.*

*Contesta o fato de não ter sido intimado a fazer a escrita fiscal e contábil, conforme previsão legal. Vejamos trecho de sua defesa:*

*“Em não sendo possível reconstituir tais escritas, caberia sanção por descumprimento de obrigação acessória e outra por embaraço à fiscalização, jamais de arbitrariedade.”*

*Por fim, em virtude do acima exposto, requer preliminarmente a anulação do referido auto de infração.*

• **DAS RESPONSABILIDADES DOS SÓCIOS.**

*Em suma, o interessado entende que as penalidades previstas no auto de infração deverão recair sobre a pessoa do Sr. FRANCISCO ILBERTAN BEZERRA E SILVA e este deverá ser catalogado como sócio em comum, vez que a empresa era gerida pelos Srs. João Bosco Agostinho e Francisco Ildertan Bezerra e Silva, conforme depoimentos nos processos penais apurados pela Polícia Federal.*

*Alega, ainda, que nos autos nada comprova a existência de dolo ou má-fé pelo titular requerente. Vai além ao afirmar que a fiscalização comprovou que nenhum ato comercial fora exercido pelo requerente, e sim pelos responsáveis pela gerência da firma, no caso os acima discriminados.*

**Do Mérito**

• **DOS FATOS.**

*Inicialmente, destaca-se que a autuação jamais poderia ter sido aplicada com base no lucro arbitrado, considerando que não restou provado a efetiva venda de produtos e, por conseguinte, a ocorrência dos fatos geradores constantes do auto de infração.*

*Simplesmente o representante legal da requerente não apresentou, tempestivamente, os documentos solicitados pela fiscalização.*

*“A tributação com base em presunção somente é cabível quando expressamente prevista em lei. Diante de eventuais indícios de omissão de receita a fiscalização deve aprofundar os trabalhos fiscais de modo a comprovar ou não a ocorrência de irregularidade.” (Ac. 101.78.997, DOU 12.04.90, Rel. Cons. Candido Rodrigues Neuber).*

*Por fim requer que sejam acatadas as alegações constantes da impugnação ora apresentada, julgando nulo o auto de infração. Inclusive, pretende provar o alegado por todos os meios de provas admitidas em direito, prova documental, testemunhal, perícia, tudo desde já requerido.*

Como mencionado, a DRJ Fortaleza/CE considerou parcialmente procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ**

*Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004,*

**HIPÓTESE DE ARBITRAMENTO DO LUCRO.**

*O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial ou fiscal.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004*

**SOCIEDADE EM COMUM (ANTIGA SOCIEDADE DE FATO)**

*A sociedade em comum, embora não tenha, ainda, seus atos constitutivos registrados, é uma sociedade de fato, cuja existência é comprovada, independente de ter ou não Contrato escrito. Os sócios, nas relações entre si, ou com terceiros, somente por escrito podem provar a existência da sociedade em comum, mas os terceiros podem prová-la de qualquer forma (artigos 986 e 990, CC).*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004*

**NULIDADE DA AÇÃO FISCAL.**

*Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento formalizado através de auto de infração.*

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. CONTROLE INTERNO. NULIDADE DE LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.**

*O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não constitui requisito de validade do lançamento, pois é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos de auditoria fiscal.*

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.**

*São ineficazes os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, como é exemplo a edição de súmula administrativa vinculante, na forma do artigo 26-A do Decreto 70.235/1972 (incluído pela Lei nº 11.196/2005).*

**DECADÊNCIA DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO**

*Quando a autoridade fiscal demonstra que ocorreram veementes indícios de dolo, fraude ou simulação, a decadência rege-se conforme o disposto no art. 173, inciso I, do CTN.*

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO.**

*Toma-se como não formulado o pedido de diligência que deixa de atender aos requisitos do inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, principalmente quando este se revela prescindível.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Inconformado com essa decisão, da qual tomou ciência em 19/01/2010, o Sr. João Bosco Agostinho (apontado como responsável pelo crédito tributário) apresentou em 04/02/2010 o recurso voluntário de fls. 880 a 901, onde reitera os mesmos argumentos de sua impugnação, conforme descrito nos parágrafos anteriores.

Por meio da Resolução nº 1802-000.027, de 29/03/2011, às fls. 903 a 906, o processo foi remetido à unidade de origem, para que fosse dada ciência da decisão de primeira instância ao Sr. Marco Antônio Marques Peixoto (também apontado com responsável pelo crédito tributário), de modo que, havendo apresentação de recurso voluntário, este fosse apreciado em conjunto com o já apresentado pelo outro interessado.

Após três tentativas de ciência por via postal, sem êxito, foi dada a ciência da decisão de primeira instância por meio de Edital (fls. 909 a 916). Marco Antônio Marques Peixoto não apresentou recurso voluntário, e o processo foi devolvido ao CARF, para julgamento.

Este é o Relatório.

## Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se de exigência de IRPJ e reflexos apurados em relação a um CNPJ que, originariamente correspondendo a uma empresa individual, revelou ser, segundo o entendimento da Fiscalização, uma sociedade de fato entre os Senhores Marco Antonio Marques Peixoto e João Bosco Agostinho.

A estas pessoas foi imputada responsabilidade solidária e ilimitada pelos débitos tributários apurados, conforme Relatório Fiscal de fls. 75 a 78.

O lançamento abrangeu os anos-calendário de 2001 a 2004.

A empresa havia apresentado declarações de inatividade para os anos de 2000 a 2002, e estava omissa na entrega de declarações a partir daí. Também não tinha efetuado recolhimento de tributo no período autuado.

No decorrer do procedimento de fiscalização ela foi excluída do Simples, em razão de embaraço à fiscalização e prática reiterada de infração à legislação tributária, com efeitos a partir de janeiro de 2001. Cientificada da exclusão do Simples, ela não apresentou manifestação de inconformidade.

O seu faturamento foi apurado por meio de circularização junto aos clientes (Prefeituras Municipais), e, na seqüência, foi realizado o lançamento dos tributos ora exigidos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS). O lançamento de IRPJ e CSLL se deu por arbitramento dos lucros.

Na primeira instância administrativa, cada um dos interessados apresentou sua própria impugnação, às fls. 804/824 e 827/841, respectivamente.

Em sua decisão, a DRJ Fortaleza/CE considerou parcialmente procedente o lançamento, excluindo alguns débitos do ano de 2001 em razão de decadência. Foi mantida a responsabilidade tributária das pessoas acima referidas.

Nessa fase processual, apenas o Sr. João Bosco Agostinho apresentou recurso voluntário, reiterando os mesmos argumentos de sua impugnação, que passo a examinar.

## PRELIMINARES

DA REAL RESPONSABILIDADE DO DEFENDENTE - DO ESCLARECIMENTO SOBRE EMPRESA INDIVIDUAL E DIVERSOS TIPOS SOCIETÁRIOS ELENCADOS PELA RECEITA FEDERAL - DA CONFUSÃO E DA IMPOSSIBILIDADE LEGAL DE EXISTÊNCIA DA “SOCIEDADE” CRIADA PELA RECEITA FEDERAL

Para análise desse tópico, é importante transcrever os fatos apurados pela Fiscalização e suas conclusões, conforme o Relatório Fiscal de fls. 75 a 78:

(...)

**Dos fatos:**

*A Ação Fiscal teve início em 28/04/2005, sendo o Termo de Início de Fiscalização entregue pessoalmente no endereço residencial do titular da pessoa jurídica, Sr. Marco Antônio Marques Peixoto, CPF nº 346.424.553-53, visto não haver mais vestígios de atividade no endereço do estabelecimento comercial constante no sistema CNPJ.*

*Não foi possível obter com ele os livros contábeis e fiscais, contrato social e blocos de notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias sob a alegação de o mesmo haver sido induzido pelo Sr. João Bosco Agostinho, CPF nº 223.068.033-15, seu concunhado, a constituir a empresa ora fiscalizada e que a gerência da referida empresa, desde o início, foi exercida pelo Sr. João Bosco Agostinho e por essa razão não dispunha da documentação solicitada, conforme transcrição da declaração por ele apresentada:*

*" Em atenção ao Termo de Início de Fiscalização datado de 28/04/05 informo que deixo de apresentar a documentação solicitada pelas seguintes razões:*

*Abusando da minha boa fé, o Sr João Bosco Agostinho induziu-me a criar a pessoa jurídica MARCO ANTONIO MARQUES PEIXOTO, CNPJ: 02.880.068-0001-38.*

*A gerência da pessoa jurídica, desde o início de suas atividades, era conduzida pelo Sr. João Bosco Agostinho.*

*Nunca tive qualquer participação na administração da pessoa jurídica, muito menos auferi qualquer benefício, financeiro ou não, oriundo de suas atividades.*

*Não disponho de nenhuma documentação referente à contabilidade da pessoa jurídica. "*

*Atendendo ao pedido de informações constante no ofício 57/2005-FIANA/DRF/JNE acerca desta e outras empresas envolvidas na suspeita de fraude aos procedimentos licitatórios junto a Prefeitura de Juazeiro do Norte, a Polícia Federal disponibilizou cópias de partes do IPL 0087/2004-DPF-b/JNE/CE entre elas, o depoimento do Sr. Marco Antônio Marques Peixoto, que informou que " (...) há mais de três anos emprestou seu nome ao seu concunhado João Bosco Agostinho (...) e ao indivíduo Francisco Ildertan Bezerra e Silva para que os mesmos abrissem uma firma em nome do declarante para praticarem atos de comércio(...) ", mas que jamais participou de qualquer licitação junto a órgãos públicos da região, sendo falsas as assinaturas apostas nos documentos apresentados por ocasião de seu depoimento.*

*Intimou-se, então, o Sr. Francisco Ildertan Bezerra e Silva, CPF nº 196.119.433-34, o Sr. João Bosco Agostinho e o Sr. Marco Antônio Marques Peixoto a comparecerem à Delegacia da Receita Federal a fim de prestarem esclarecimentos para subsidiar a ação fiscal.*

*Os três envolvidos acataram a intimação e prestaram as seguintes informações:*

*Sr. Ildertan Bezerra e Silva: afirmou ter ciência de que o Sr. João Bosco tinha procuração para representar a pessoa jurídica, não sabendo precisar o alcance de tais poderes, tampouco se a formalização foi efetuada por instrumento público ou particular. Na qualidade de vendedor autônomo, foi procurado pelo Sr. João Bosco para, sem qualquer vínculo empregatício, prestar serviços comissionados no setor de vendas da empresa já legalmente constituída, ganhando um percentual variável.*

*Sr. João Bosco Agostinho: declarou que, estando desempregado no período de 2000, foi procurado pelo Sr. Ildertan com a proposta de abertura de uma firma para participar de processos licitatórios junto à Prefeitura de Juazeiro do Norte, onde ele (Sr. Ildertan) tinha conhecidos. Por estar com seu nome impedido para constituir uma empresa, o depoente procurou o Sr Marco Antonio para que ele abrisse a firma. Chegou a participar de um ou dois processos licitatórios junto à Prefeitura de Juazeiro do Norte, mas que depois disso o Sr. Ildertan começou a se distanciar da família e a não atender os chamados para discutir os assuntos da empresa ou qualquer outro assunto. Afirmou ainda não ter conhecimento da participação da pessoa jurídica em licitações em outras prefeituras e diversas outras licitações junto à Prefeitura de Juazeiro de Norte.*

*Sr. Marco Antônio Marques Peixoto: reiterou as declarações feitas na Polícia Federal.*

*Foram enviados Ofícios para os cartórios da região solicitando relação de todos os documentos registrados onde figurasse como parte envolvida o contribuinte Marcos Antonio Marques Peixoto. Obteve-se assim, cópia de procuração concedendo amplos poderes ao Sr. João Bosco Agostinho para representar tal Pessoa Jurídica:*

*“Poderes: amplos, gerais e ilimitados, especialmente para representar a outorgante junto ao Banco do Brasil ou quaisquer agências bancárias e demais Repartições Publicas, Federais, estaduais, municipais, autárquicas e Privadas, com o fim de Movimentar Contas em nome da outorgante; podendo para tanto, efetuar depósitos e retiradas, solicitar e obter informações sobre os saldos existentes nas mesmas, receber talonários, endossar cheques, contra cheques, passar recibo, dar quitação, fazer senha, cadastramento, cartão magnético e receber, admitir e demitir funcionários, assinar duplicatas, notas promissórias, letra de cambio, assinar toda e qualquer documentação que se fizer necessária e tudo mais*

*providenciar e praticar para o bom e fiel cumprimento do presente mandato, inclusive substabelecer, podendo ainda resolver e assinar qualquer assunto em nome da outorgante.”*

*Observa-se que tal procuração é datada de 07 de agosto de 2000 e a empresa já existia, tendo como titular o Sr. Marco Antonio desde 1998.*

*Várias prefeituras da região foram intimadas a apresentar cópias dos recibos de pagamento assinados pela empresa, contratos de fornecimentos de bens e cópias das notas fiscais de venda de mercadorias. Especificamente à Prefeitura de Juazeiro do Norte solicitou-se ainda apresentar cópias frente e verso dos cheques liquidados pelo banco pagador.*

*Obteve-se comprovação de vendas efetuadas para as Prefeituras de Juazeiro do Norte, do Grato, de Farias Brito e de Brejo Santo. De posse da documentação apresentada pelas prefeituras intimou-se o Sr. Marco Antônio a comparecer à Delegacia da Receita Federal a fim de conferir as assinaturas apostas nos referidos documentos.*

*O titular da empresa não reconheceu suas assinaturas em nenhum dos contratos, recibos ou cópias de cheques apresentadas.*

*Foram enviados à Polícia Federal vias originais de alguns recibos para elaboração de exame grafotécnico obtendo-se como resultado que a caligrafia do preenchimento e assinatura existente em seis dos sete recibos enviados para exame, realmente não pertenciam ao Sr. Marco Antônio e sim ao Sr. João Bosco Agostinho. A caligrafia do Sr. Francisco Ildertan Bezerra e Silva somente foi reconhecida no preenchimento dos recibos, mas não nas assinaturas.*

*A assinatura do Sr. João Bosco constava também no verso de cheques emitidos pela Prefeitura de Juazeiro do Norte para pagamento à empresa fiscalizada e em diversos contratos firmados com as referidas prefeituras.*

*Foram solicitados também à Sefaz-Ce cópias dos Pedidos de Autorização para Impressão de Documentos Fiscais relativos à empresa no período fiscalizado, mas os documentos apresentados não continham nenhum elemento de prova. Então, intimamos a gráfica Organização Raimundo Pires Maia Ltda, CNPJ 63.105-330 que apresentou cópia dos documentos solicitados onde se verificou-se que no PAIDF 12657/2003 consta a assinatura do Sr. João Bosco Agostinho.*

*A fim de se obter mais elementos de provas acerca das evidências encontradas de que o Sr. João Bosco Agostinho atuava na realidade como sócio oculto da empresa, solicitou-se a quebra do sigilo bancário dos Srs. Francisco Ildertan Bezerra e Silva, João Bosco Agostinho e seu cônjuge Luzilândia Lemos Felício Agostinho, CPF nº 325.317.613-49, que não foi*

*concedida devido ao entendimento do MM Juiz Federal de que tratava-se de incumbência da autoridade fazendária.*

*Foram intimados, posteriormente, os membros das comissões de licitações da prefeitura Municipal de Juazeiro do Norte nos períodos de 2001 a 2003.*

*Estes declararam não se lembrarem dos nomes dos envolvidos, mas mencionaram que ao final de cada reunião para abertura dos envelopes para licitação era elaborada uma ata com assinatura de todos os participantes. Foram solicitadas, portanto, à Prefeitura, cópia destas atas, mas não obtivemos resposta.*

*Da conclusão:*

*No curso da fiscalização, o SR. MARCO ANTONIO MARQUES PEIXOTO apontou como verdadeiro responsável pela empresa da qual é titular o SR. JOÃO BOSCO AGOSTINHO e responsabilizou também no seu depoimento prestado à Polícia Federal o SR FRANCISCO ILDEBERTAN BEZERRA E SILVA, que também foi indicado pelo Sr. João Bosco como responsável pela empresa.*

*Contra o Sr. Francisco Ildertan, nenhum elemento de prova foi obtido por esta fiscalização, no sentido de considerá-lo sócio oculto da pessoa jurídica Marco Antonio Marques Peixoto.*

*Em relação ao Sr. João Bosco Agostinho, no entanto, verificou-se que este, de fato, exerceu administração da empresa ora fiscalizada. Possuindo procuração outorgando-lhe amplos e ilimitados poderes para representar a Pessoa Jurídica, ele assinou contratos, recibos emitidos pela empresa, Pedidos de Autorização de Impressão de Documentos Fiscais na Sefaz (PAIDF) e endossou cheques. Com efeito, o Sr. João Bosco Agostinho agia com poderes de proprietário e responsável pelo empreendimento que, inclusive, se estabelecia em imóvel de propriedade de sua esposa, Sra Luzilânia Lemos Felício Agostinho.*

*O Sr. Marco Antonio, no entanto, não pode ser considerado interposta pessoa, tendo em vista que há cerca dois anos antes de outorgada a procuração ao Sr. João Bosco, a firma já existia e funcionava em seu nome e que também assinou documentos, como várias PAIDF's e recibos.*

*Sendo assim, conclui-se que a empresa Marco Antonio Marques Peixoto era de propriedade do Sr. MARCO ANTÔNIO MARQUES PEIXOTO e do sócio oculto Sr. JOÃO BOSCO AGOSTINHO, configurando-se ambos responsáveis pelas atividades por ela exercidas.*

#### **Da Responsabilidade Tributária**

*Pelo exposto concluímos que a empresa Marco Antonio Marques Peixoto, originalmente constituída como firma individual, trata-*

*se, na realidade, desde 07/08/2000, de uma sociedade de fato (Sociedade em comum — não personificada — Art.986 a 990 do Novo Código Civil) entre Marco Antonio Marques Peixoto e João Bosco Agostinho, sócio oculto da pessoa jurídica, que deve responder pessoal e solidariamente com Marco Antonio pelo crédito tributário apurado.*

*Tendo em vista que a natureza jurídica de firma individual é a da própria pessoa natural de seu suposto titular, torna-se incompatível a exigência tributária sobre outros envolvidos, fazendo-se necessária a desqualificação desta natureza jurídica, a fim de se contornar a dificuldade de ordem legal mencionada e formalizar-se o crédito tributário contra a sociedade que, de fato, se configura: MARCO ANTÔNIO MARQUES PEIXOTO & JOÃO BOSCO AGOSTINHO.*

Os fatos narrados acima não deixam dúvidas acerca do envolvimento do Recorrente com a administração da empresa autuada.

Conforme observou a DRJ, restou bastante evidente a existência de uma sociedade em comum, camuflada sob a aparência de uma empresa individual.

No decorrer da fiscalização, foi constatado que o Sr. Marco Antônio Peixoto utilizou-se de uma firma individual preexistente para iniciar uma “sociedade” com o Sr. João Bosco Agostinho. Por tratar-se de uma empresa que fornecia mercadorias para prefeituras, participando de licitações, era necessário registro comercial e inscrição no cadastro nacional da pessoa jurídica. Assim, o que ocorreu, de fato, foi um aproveitamento da firma Marco Antônio Peixoto - ME para praticar atos da sociedade em comum contratada entre o Sr. Marco Antônio Marques Peixoto e o Sr. João Bosco Agostinho.

Conforme também frisou a DRJ, a Fiscalização descaracterizou a inscrição de empresário individual, tendo em vista a existência de uma sociedade em comum, que é aquela que, embora não tenha, ainda, registrado seus atos constitutivos, é uma sociedade de fato, cuja existência é comprovada, independente de ter ou não contrato escrito.

Foi consignado que os sócios, nas relações entre si ou com terceiros, somente por escrito podem provar a existência da sociedade em comum, mas os terceiros podem prová-la de qualquer forma (artigos 986 e 990, CC), e também que de acordo com o novo Código Civil, em seus artigos 986 a 990, a responsabilidade dos sócios neste tipo societário é solidária e ilimitada.

Assim, diante de todas as informações contidas no Relatório Fiscal, vê-se que a simples menção, pela Fiscalização, de João Bosco Agostinho como sócio “oculto” não foi causadora de qualquer confusão em relação aos tipos societários.

Com efeito, o emprego desta expressão não teve qualquer vínculo com a chamada sociedade em conta de participação, que possui a figura dos sócios ostensivo e oculto.

A expressão “oculto” foi utilizada somente para indicar que João Bosco Agostinho (ora Recorrente) não constava formalmente como sócio da empresa que ele diretamente administrava. Ele era um sócio-administrador de fato, que “ocultava” o próprio nome perante terceiros, incluindo-se aí a Administração Tributária.

Nesse sentido, vale registrar novamente que o Sr. Marco Antônio Marques Peixoto não reconheceu suas assinaturas em nenhum dos contratos, recibos ou cópias de cheques que lhe foram apresentados, e que tais documentos foram enviados à Polícia Federal, que concluiu, após realização de exame grafotécnico, que a caligrafia do preenchimento e assinatura nestes documentos não pertenciam ao Sr. Marco Antônio e sim ao Sr. João Bosco Agostinho.

O fato é que a atividade desenvolvida possuía natureza empresarial, e, portanto, estava submetida à tributação prevista para as pessoas jurídicas, e que os sócios-administradores devem responder pelos créditos tributários constituídos de ofício, seja pelas regras da sociedade em comum, seja por incorrerem na hipótese prevista no art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

Deste modo, nenhum dos argumentos apresentados é suficiente para descaracterizar o vínculo da responsabilidade tributária imputada ao Recorrente, o Sr. João Bosco Agostinho, eis que esse vínculo que está fartamente demonstrado nos autos.

#### AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL COMPLEMENTAR

Quanto aos alegados problemas relacionados ao MPF, no que diz respeito à sua prorrogação, cabe mencionar que o antigo Conselho de Contribuintes já pacificou entendimento no sentido de que a natureza do MPF é a de um instrumento meramente administrativo, e que eventual irregularidade em relação a ele não contamina o lançamento que tenha obedecido as regras do Processo Administrativo Fiscal – Decreto nº 70.235/1972, conforme ementas transcritas abaixo:

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PORTARIA SRF Nº 1.265/99. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE. O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infra-legal não pode gerar nulidades, tampouco deslocar a data do início do procedimento fiscal no âmbito do processo administrativo. A Portaria SRF nº 1.265/99 estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF um instrumento de controle administrativo da atividade fiscal. (Acórdão 102-4791, de 21/09/2006)*

*PIS. MPF. O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento meramente administrativo. Eventual irregularidade em relação ao mesmo não contamina o lançamento que tenha obedecido às regras do Processo Administrativo Fiscal. (Acórdão 201-77550, de 17/03/2004)*

*Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. A despeito da correta emissão dos Mandados de Procedimento Fiscal - MPF, este se constitui de mero controle administrativo, visando, sobretudo, proporcionar segurança ao contribuinte, não tendo o condão de tornar nulo lançamento corretamente efetuado, sob pena de contrariar o Código Tributário Nacional e o Decreto nº*

70.235/72, o que não se permite a uma Portaria. (Acórdão 201-79542, de 24/08/2006)

PAF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - A competência para execução de fiscalização, delegada através de Mandado de Procedimento Fiscal, não desconhece o princípio da competência vinculada do servidor administrativo e da indisponibilidade dos bens públicos. O MPF é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização, na medida em que a competência que o auditor fiscal tem para realizar o trabalho de lançamento decorre da Lei. Ademais, continuação de trabalho fiscal com prorrogação feita, tempestivamente, por meio eletrônico, é válida nos termos das Portarias do Ministério da Fazenda de nº 1265/1999 e 3007/2001. (Acórdão 108-08696, de 25/01/2006)

Realmente, a competência dos Auditores Fiscais está definida em Lei, em sentido estrito, e as repercussões de irregularidades cometidas em relação ao MPF limitam-se às relações entre a Administração Tributária e seus integrantes, no âmbito específico do Direito Administrativo.

Não obstante essas considerações, vê-se que todo o procedimento fiscal foi integralmente conduzido ao amparo de MPF válido.

O Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de fls. 10, em que consta inclusive a ciência do Contribuinte, atesta a prorrogação do MPF até 24/02/2008, enquanto que a ciência do lançamento ocorreu em 20/12/2007.

Portanto, nenhuma razão há para o argumento de que, em 20/12/2007, a Autoridade Fiscal não mais dispunha de autorização para realizar o lançamento.

#### FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS ESSENCIAIS — CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Quanto à nulidade por cerceamento do direito de defesa, cabe destacar primeiramente que o Decreto nº 70.235/1972 – PAF (arts. 14 e 15) não estabelece a possibilidade de exercício do direito de defesa previamente à lavratura do auto de infração.

Com efeito, o art. 14 do Decreto 70.235/1972 menciona expressamente que “a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”, e a impugnação é sempre apresentada depois da ciência do auto de infração.

Aliás, o art. 15 do Decreto 70.235/1972 é bastante claro a esse respeito:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

Isto não quer dizer, contudo, que a legislação que regula o PAF não preveja o contraditório ou a possibilidade do direito de defesa, mas apenas que o exercício destes direitos

é diferido para um determinado momento, eis que os trabalhos de fiscalização (auditoria) tem a natureza de um procedimento investigativo (inquisitório).

Em relação ao caso concreto, vê-se que o Recorrente teve a ciência de todos os termos e demonstrativos que compõe o processo, onde estão claramente descritos os fatos que motivaram o lançamento e as infrações que lhe foram imputadas, bem como as disposições legais infringidas.

Além disso, os valores que embasam os demonstrativos constantes dos autos de infração foram extraídos das notas fiscais emitidas pela própria empresa autuada, que era administrada pelo Recorrente. E não apenas estas notas fiscais foram acostadas aos autos, mas também vários recibos preenchidos e assinados pelo Recorrente, atestando o recebimento do valor ajustado para o fornecimento de mercadorias.

Se quisesse rever tais documentos, para confrontá-los com os demonstrativos constantes dos autos de infração, nada impedia o Recorrente de realizar vistas no processo, extrair cópias de documentos, etc.

Portanto, esta preliminar também deve ser rejeitada.

#### DECADÊNCIA

Quanto à decadência, cabe observar primeiramente que a Delegacia de Julgamento reconheceu em parte esta preliminar, para excluir a exigência referente a períodos de 2001, eis que o lançamento foi efetivado em 20/12/2007. Para tanto, aplicou o prazo previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional.

Nessa fase processual, o Recorrente insiste no argumento de que o Fisco teria o prazo de 5 anos para constituir o crédito tributário, contados da ocorrência do fato gerador, conforme as regras do art. 150, § 4º, do CTN, já que se trata de tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nessa linha de raciocínio, haveria ainda outros períodos a serem excluídos por força da decadência.

Nos fundamentos de sua decisão, a Delegacia de Julgamento observou a caracterização do evidente intuito de fraude, uma vez que a empresa apresentou Declaração de Inatividade para os anos de 2000 a 2002.

Deste modo, configurada uma das circunstâncias que excepciona a aplicação do referido do § 4º do art. 150 do CTN (fraude), a contagem do prazo decadencial realmente se desloca para as regras do art. 173 do CTN.

Além disso, conforme também observou a DRJ, mesmo que não estivesse caracterizada a ocorrência de fraude, não seria o caso de se aplicar as regras do § 4º do art. 150 do CTN, porque não foi realizado qualquer pagamento referente ao período autuado, conforme atesta o extrato do sistema Sinal, às fls. 845.

Para os casos de ausência de pagamento, o Superior Tribunal de Justiça – STJ adota esse mesmo entendimento, conforme acórdão de 09/10/2007, exarado em Agravo Regimental no Recurso Especial 2007/0105544-1, com a seguinte ementa:

**TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR  
HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO**

*ANTECIPADO. DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQUÊNAL. TERMO INICIAL. ART. 173, I, DO CTN. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO FINANCEIRO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. APLICAÇÃO CONJUNTA. IMPOSSIBILIDADE.*

*I - Esta Corte adota entendimento de que o prazo para a constituição de crédito de tributo sujeito a lançamento por homologação, na hipótese em que não há pagamento da dívida, é de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Precedentes: REsp nº 733.915/SP, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJ de 16/08/2007; EREsp nº 413.265/SC, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJ de 30/10/2006; REsp nº 839.418/SC, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJ de 28/09/2006 e AgRg no Ag nº 717.345/RS, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 28/09/2006.*

*II - Agravo regimental improvido.*

Portanto, a contagem da decadência deve mesmo seguir as regras do art. 173 do CTN, segundo o qual a decadência se consuma após 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Preliminar novamente rejeitada.

MÉRITO

DA CONTINUIDADE DA EMPRESA NO SIMPLES

De acordo com o Recorrente, “O diligente agente fiscal, durante a fiscalização, entendeu que a empresa autuada deveria ser excluída do SIMPLES, com efeitos a partir do ano de 2001, não de sabe sob quais argumentos”.

Ainda segundo as suas afirmações, “Ocorre que a empresa, que foi excluída do SIMPLES no decorrer da fiscalização, mas não recebeu intimação para defender-se desta exclusão, com efeitos retroativos a partir de 2001, possuía todos os requisitos para ser optante do SIMPLES.”

Isto porque “o faturamento apresentado pela fiscalização (...) foi em muito inferior ao patamar de R\$1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais), estabelecido como limite para EPP permanecer no SIMPLES, que dirá para Micro Empresa”.

Quanto ao procedimento de exclusão do Simples, consta dos autos que, em 26/07/2005, foi lavrado Termo de Representação - Exclusão do SIMPLES (fls. 84), com posterior emissão de Ato Declaratório Executivo nº 015, de 29 de julho de 2005.

Essa exclusão teve a seguinte motivação: negativa não justificada de exibição de livros e documentos (embaraço à fiscalização), e prática reiterada de infração à legislação tributária.

O referido Ato Declaratório Executivo foi publicado no DOU de 01/08/2005, e também foi dada ciência pessoal ao contribuinte, em 02/08/2005 (fls. 85/86).

Vê-se que a empresa foi devidamente cientificada de sua exclusão, e não a questionou. Além disso, a exclusão não ocorreu em função do excesso de receita bruta, mas sim em função do embaraço à fiscalização e da prática reiterada de infração à legislação tributária, o que também revela a improcedência das alegações do Recorrente.

#### DA OBRIGAÇÃO DE OBSERVAR OS VALORES RETIDOS NA FONTE

Em relação a esse tópico, a decisão da Delegacia de Julgamento apresentou os seguintes fundamentos:

*Conforme fls. 848 do presente processo, bem como notas fiscais colacionadas aos autos, podemos comprovar que não houve retenções referentes ao imposto de renda retido na fonte. Dessa forma, sem efeito se tornam as considerações da defesa*

Realmente, não há nos autos nenhuma evidência de que tenha havido retenção dos tributos lançados.

Nessa fase processual, o Recorrente simplesmente repetiu os argumentos de sua impugnação, com alegações genéricas, sem demonstrar a ocorrência efetiva de retenções a serem deduzidas dos autos de infração, pelo que a decisão recorrida não merece reparos.

#### DA MULTA - INEXISTÊNCIA DE FRAUDE FISCAL

Quanto a multa, o Recorrente contesta a sua aplicação alegando basicamente que os autos de infração estão baseados apenas em presunções.

Não entendo de forma alguma que isso tenha ocorrido, conforme as informações constantes da decisão de primeira instância:

*O lançamento foi efetuado com base nas cópias de notas fiscais de venda de emissão do autuado. Não bastassem as notas fiscais, as prefeituras enviaram os recibos referentes aos pagamentos das referidas notas. Os recibos foram objeto de exame grafoscópico e restou comprovado que os defendentes preencheram e assinaram recibos atestando o pagamento pelos produtos vendidos (note-se que os valores dos recibos coincidem com os valores das respectivas notas fiscais).*

*Considerando que o contribuinte não efetuou pagamentos de impostos/contribuições referente às vendas efetivadas (fls. 845); que apresentou declaração de inatividade nos anos de 2000 a 2003 e, a partir do exercício 2004 não mais prestou informações acerca de seu faturamento, fica evidente o intuito de fraudar o fisco.*

*Como se pode observar o lançamento está lastreado em PROVAS DIRETAS, notas fiscais de emissão do próprio contribuinte, não cabendo se falar em presunção, vez que esses documentos comprovam efetivamente o evidente intuito de fraudar o fisco.*

*Em relação ao que o contribuinte denomina de “presunção da existência de um sócio oculto” cabe esclarecer que a*

Processo nº 10315.001645/2007-54  
Acórdão n.º 1802-01.204

S1-TE02  
Fl. 942

---

*fiscalização não presumiu a existência de um sócio oculto. Com base em substancial documentação, restou comprovado que o Sr. João Bosco Agostinho era SÓCIO DE FATO da sociedade comum estabelecida entre o Sr. João Bosco Agostinho e o Sr. Marco Antônio Marques Peixoto. Ao utilizar a denominação “sócio oculto”, a fiscalização tenta, apenas, evidenciar o fato de o defendente fazer parte da sociedade, apesar da empresa estar cadastrada como firma individual (atualmente, empresário individual).*

Por estes mesmos fundamentos, mantenho a multa qualificada.

Diante do exposto, rejeito as preliminares suscitadas, e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa