



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

Processo n° 10384.000711/2009-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1801-001.733 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 06 de novembro de 2013
Matéria SIMPLES
Recorrente FONTENELE INDÚSTRIA E COMÉRCIO EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

NULIDADE.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e estando a decisão motivada de forma explícita, clara e congruente, não há que se falar em nulidade dos atos em litígio.

PRODUÇÃO DE PROVAS. ASPECTO TEMPORAL.

A peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais.

PESSOA FÍSICA. A PESSOA JURÍDICA. EQUIPARAÇÃO. NÃO CABIMENTO. MESMA ATIVIDADE ECONÔMICA DA PESSOA JURÍDICA .

Não tem cabimento equiparar a pessoa física a pessoa jurídica, por causa do exercício, em nome próprio, de exploração, habitual e profissionalmente de qualquer atividade econômica de natureza comercial com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens no caso de já existir pessoa jurídica que se dedique a mesmas atividades econômicas, a qual a pessoa física é titular.

DOCTRINA.JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Os lançamentos de PIS, de CSLL, de Cofins e de INSS sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Vencido o Conselheiro Leonardo Mendonça Marques que dava provimento ao recurso voluntário, por ilegitimidade passiva.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Relatora

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Massao Chinen, Marcos Vinícius Barros Ottoni, Carmen Ferreira Saraiva, Leonardo Mendonça Marques, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

I - Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 13-23, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$32.315,39 a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora e multa de ofício proporcional, referente ao ano-calendário de 2005, apurado no regime tributário do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples).

O lançamento fundamenta-se nas infrações que se seguem:

Item 1 – Omissão de receita da atividade apurada com base efetivamente nas notas fiscais de venda não escrituradas emitidas por terceiros, em conformidade com a Descrição dos Fatos, fls. 14-15, 95-96 e 104-205;

Item 2 – Insuficiência de recolhimento decorrente da aplicação incorreta da alíquota incidente sobre a receita bruta, conforme dados informados na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Simples (DSPJ – Simples), fls. 77-94.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: § 2º do art. 2º, alínea “a” do § 1º do art. 3º, art. 5º, § 1º do art. 7º e art. 18, todos da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, art. 3º da Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998, art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 186, art. 188 e art. 199 do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999).

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelos lançamentos formalizados neste processo:

II - O Auto de Infração às fls. 24-32 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$32.315,39 a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), juros de mora e multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: alínea “b” do art. 3º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, parágrafo único do art. 1º da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973, bem como o inciso I do art. 2º, art. 3º e art. 9º da Medida Provisória nº 1.249, de 14 de dezembro de 1995, § 2º do art. 2º, alínea “b” do § 1º do art. 3º, art. 5º, § 1º do art. 7º e art. 18, todos da Lei nº 9.317, de 1996 e ainda art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998.

III – O Auto de Infração às fls. 33-41 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$53.796,17 a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora e multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 1º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, bem como o § 2º do art. 2º, alínea “c” do § 1º do art. 3º, art. 5º, § 1º do art. 7º e art. 18, todos da Lei nº 9.317, de 1996 e ainda art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998.

IV – O Auto de Infração às fls. 42-50 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$107.592,36 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), juros de mora e multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, § 2º do art. 2º, alínea “d” do § 1º do art. 3º, art. 5º, § 1º do art. 7º e art. 18, todos da Lei nº 9.317, de 1996 e ainda art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998.

V - O Auto de Infração às fls. 51-59 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$208.695,90 a título de Contribuição para a Seguridade Social (INSS), juros de mora e multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: § 2º do art. 2º, alínea “f” do § 1º do art. 3º, art. 5º, § 1º do art. 7º e art. 18, todos da Lei nº 9.317, de 1996 e ainda art. 3º e art. 5º da Lei nº 9.732, de 1998.

Cientificada em 16.02.2009, fls. 13, 24, 33, 42 e 51, a Recorrente apresenta a impugnação em 18.03.2009, fls. 213-237, com as alegações abaixo sintetizadas.

Suscita que o lançamento é nulo, uma vez que Sr. Rubem de Oliveira Fontenele dedica-se à intermediação de negócio, ou seja, de comercialização de produtos de origem vegetal e em função dessa atividade auferir receita proveniente de comissão pela contraprestação de serviços.

Esclarece que:

As notas fiscais de venda emitidas em nome do referido contribuinte pessoa física servem-se, tão-somente, para viabilizar o trânsito dos produtos até a indústria adquirente, sendo que há apenas negociação da produção rural de terceiros.

Analisando-se o próprio extrato bancário do titular da empresa Impugnante, que serviu à fiscalização como elemento indiciário da omissão de receitas, percebe-se que a todo depósito (crédito) corresponde uma respectiva saída imediata (débito), o que caracteriza o repasse do valor do produto diretamente ao respectivo produtor rural, restando em sua conta corrente apenas o percentual equivalente à sua remuneração/comissão.

Portanto, a pretensa omissão de receitas apurada é, em verdade, decorrente da atividade de intermediação de venda de produtos de origem rural, onde o Impugnante (na pessoa de seu titular) procede à ligação entre o produtor rural e respectivo industrial ou revendedor. [...]

Nessa ordem de idéias, afigura-se nulo o lançamento ora hostilizado, por inexistente a prática da mercancia pelo Impugnante, dês que não há, efetivamente, operação de compra e venda de mercadorias, mas mera intermediação.

Menciona que houve erro na identificação do sujeito passivo:

Como cediço, o contribuinte pessoa física que pratica reiterada e habitualmente atos de cunho comercial está equiparado, para fins fiscais, as pessoas jurídicas [art. 150 do RIR, de 1999]. [...]

Como claramente disciplina o RIR, o vendedor habitual de produtos que explora a atividade como pessoa física é, para efeitos do imposto de renda, considerado empresa individual e, portanto, equiparado a pessoa jurídica.

Destarte, o sujeito passivo da obrigação tributária decorrente das operações de venda de produtos, na forma apurada pela autuação, é a pessoa física que praticou o negócio jurídico, *in casu*, o Sr. Rubem de Oliveira Fontenele.

Ou seja, o contribuinte pessoa física é, na presente hipótese, equiparado a empresa individual que, a sua vez, sujeita-se ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (ainda que através do SIMPLES), por força do que preconiza o art. 150 do Regulamento do Imposto de Renda.

Procura demonstrar que é indevida a “contabilização de receita na pessoa jurídica”:

Como visto, a autuação descortinou valores supostamente omitidos na conta corrente bancária existente em nome do titular da empresa Impugnante [art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996]. [...]

Na clara dicção da norma em referência, somente há espaço para a imputação do crédito tributário decorrente da omissão de receitas a terceiro não titular da conta corrente bancária onde houve a apuração do ilícito fiscal quando comprovado, efetivamente, que os respectivos valores pertencem ao terceiro, caracterizando a interposição de pessoa (no caso, do titular da empresa Impugnante).

Na hipótese, deveria a autuação ter diligenciado para estabelecer, mediante provas robustas nesse sentido, que o real supridor dos valores encontrados na conta corrente da pessoa física do titular da empresa era, de fato, a empresa Impugnante.

Vale dizer, não há nos autos prova conducente à conclusão de que os valores transitados na conta corrente da pessoa física são fruto das atividades praticadas pelo Impugnante, figurando este, neste particular, como parte ilegítima para compor o pólo passivo da relação tributária erigida pela autuação. [...]

Com estas considerações, verificado o erro na identificação do sujeito passivo em relação as omissões de receitas apuradas, o lançamento deve ser anulado nesse particular.

Diz que há erro na apuração da base de cálculo:

Isso porque, em que pese a existência da intermediação, a autuação tributou toda a suposta receita quando há provas da existência da atividade de corretagem ou intermediação da venda de produto rural.

Se há intermediação, sensível parcela das transações consideradas compra e venda foi objeto de simples comissionamento. Se houve receitas de intermediação ou corretagem, estas deveriam ser deduzidas das supostas receitas que corresponderiam as vendas de mercadorias omitidas. [...]

Na falta de uma identificação completa das transações que deram causa as receitas de corretagem e das transações que corresponderiam As compras e vendas, não há como prevalecer o lançamento, dès que não há efetiva identificação da hipótese de incidência dos tributos em testilha.

Destarte, uma vez que a autoridade lançadora não demonstrou a efetiva ocorrência do fato gerador e nem apontou os fundamentos de fato e de direito que autorizam a presunção de omissão de receitas, é de ser anulado o auto de infração. [...]

O fato é que a fiscalização, em evidente inobservância ao princípio da capacidade contributiva, deixou de levar em consideração que o real rendimento do Impugnante, nas operações de intermediação, consiste na comissão sobre o preço de venda, não configurando faturamento próprio os valores que apenas tramitam em seu caixa, relativos aos pagamentos realizados aos respectivos produtores rurais.

Os depósitos bancários, por si só, não constituem omissão de receita, devendo ser considerado como mero elemento indiciário, nos termos do § 2º do art. 42 da referida Lei nº 9.430/96. Em outras palavras, devem os depósitos bancários ser utilizados tão somente como um procedimento indiciário para apurar renda auferida ou faturamento realizado. Trata-se apenas de um método para se alcançar um possível rendimento omitido. [...]

Não bastasse, a diferença de base de cálculo erigida pelo Sr. Auditor Fiscal está ancorada em base juridicamente inadmissível, dès que as informações prestadas pelo Impugnante a título de saídas de mercadorias (notas fiscais de saídas) para fins de tributação do ICMS são incompatíveis com a base impositiva do SIMPLES.

De fato, a base de calculo do SIMPLES é a receita bruta auferida pela empresa em determinado exercício, que não corresponde com o quantitativo pecuniário relativo às saídas (=circulação) das mercadorias para fins de apuração do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS.

Isso porque as informações financeiras constantes nas notas fiscais refletem operações que não implicam em obtenção de receita por parte do Impugnante, tais

como as vendas canceladas, as remessas de mercadorias para outros fins, mostruários, etc. [...]

Se o Sr. AFRF não possui conhecimento adequado de entradas de mercadorias, certamente, é óbvio, não pode afirmar que existiu omissão de saídas, porquanto não há, neste caso, parâmetro para efetuar a comparação entre as mercadorias adquiridas, as que restaram no estoque para serem comercializadas e aquelas que foram efetivamente alienadas.

Assim sendo, não possuindo qualquer informação de ordem técnica acerca das entradas e saídas de mercadorias comercializadas pela Impugnante, não há como arrimar a alegação de que esta deixou de recolher os tributos federais sobre supostas vendas omitidas. [...]

Desbordando dos parâmetros ora alinhados, dê-se que o Fisco não logrou demonstrar tecnicamente a omissão de receitas tributáveis, insofismável a nulidade da medida fiscal guerreada, também por esse particular.

Solicita produção de todos os meios de prova.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui

10. Posto isto, configuradas as errôneas no lançamento de ofício hostilizado, requer seja conhecida e provida a presente impugnação, para julgar improcedente a autuação, em face da sua evidente nulidade, dê-se que:

(i) inexistem os elementos necessários para proceder a equiparação da pessoa física do titular da empresa Impugnante as pessoas jurídicas, já que ausente na espécie a atividade mercantil;

(ii) há evidente erro de identificação do sujeito passivo, pois mesmo que se considere haver atividade de mercancia no caso presente, dever-se-ia constituir o crédito tributário em desfavor do contribuinte pessoa física, já equiparado à pessoa jurídica nos termos do art. 150, § 1º, II, do RIR/99;

(iii) não há a necessária caracterização dos fatos geradores dos tributos lançados, já que indevidamente desconsiderada a prática da intermediação das vendas dos produtos rurais, em razão da eleição de base de incidência irreal, uma vez quantificado o crédito tributário através de valores não representativos da renda auferida pelo contribuinte.

Pede deferimento.

Está registrado como resultado do Acórdão da 3ª TURMA/DRJ/FOR/CE nº 08-23.007, de 12.093.2012, fls. 258-273: “Impugnação Improcedente”.

Restou ementado

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

Ano-calendário: 2005

DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO JUSTIFICADA EM CONTAS-CORRENTES DE SÓCIO-ADMINISTRADOR. ATIVIDADE EXERCIDA NO EXERCÍCIO DESSA FUNÇÃO. VALORES NÃO ESCRITURADOS PELA PESSOA JURÍDICA. OMISSÃO DE RECEITA. TRIBUTAÇÃO.

Configurada a ocorrência de omissão de receita, face a existência depósitos bancários com origem não justificada em contas-correntes de sócio-administrador, atividade exercida nessa qualidade, em prol da pessoa jurídica, escorrito o procedimento do lançamento em que a sociedade empresarial consta no pólo passivo da relação jurídico-tributária, posto que os valores em questão não foram contabilizados, nem oferecidos à tributação.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

Em se tratando de lançamentos decorrentes dos mesmos pressupostos fáticos dos que serviram de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, *mutatis mutandis*, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à CSLL, ao PIS e à COFINS em razão da relação de causa e efeito, como também pela inexistência de fatos novos a ensejar conclusão diversa.

Notificada em 28.05.2012, fl. 282, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 27.06.2012, fls. 284-297, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Argui que houve erro de identificação do sujeito passivo:

Consoante preconiza a legislação de regência, a pessoa física habitualmente dedicada a atos de mercancia é considerada espécie de empresa individual, equiparando-se às pessoas jurídicas para fins fiscais. Assim é o que reza o art. 150 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99) [...]

No caso dos autos, flagrado o sócio da empresa Recorrente promovendo, em seu nome, operações que no entender da fiscalização configuraram atos reiterados de mercancia, caberia enquadrá-lo como empresa individual e, caso inexistentes os livros fiscais exigidos na espécie, arbitrar o lucro pelos dados então conhecidos (depósitos bancário ou notas fiscais de venda). [...]

Nesse caso, deveria a fiscalização intimar o sócio Rubem de Oliveira Fontenele a abrir uma pessoa jurídica relacionada às atividades comerciais que, em seu nome exclusivo, vinha praticando, sob pena de abrir de ofício a inscrição do CNPJ, conforme estabelece a IN SRF nº 1.183/2011.

Ao invés de cumprir o que determinam os citados artigos 150, § 1º, II, do RIR/99 e 21 da IN SRF nº 1.183/2011, optou a fiscalização por vincular o CNPJ do Recorrente às operações praticadas pelo citado sócio, tributando-o como responsável e beneficiário pelas vendas.

Entende o Recorrente que apenas seria possível imputá-lo como beneficiário das operações praticadas pelo seu sócio caso provado nos autos sua efetiva vinculação às vendas, enquanto pessoa jurídica com personalidade própria (com outro sócio em sua composição) e distinta do sócio em questão.

Dissecando-se os autos, percebe-se que não há sequer indício de que o Recorrente é beneficiário das vendas praticadas individual e isoladamente pelo seu sócio como empresa individual.

De fato, nas vendas analisadas pela fiscalização não há sequer uma nota fiscal emitida pelo Recorrente, sendo que toda a documentação fiscal foi emitida pelo sócio Rubem de Oliveira Fontenele, exclusivamente em seu nome; não houve um depósito bancário da conta corrente do Recorrente ou recibo em seu nome, estando nos autos cabalmente provado o contrário, ou seja, que todos os pagamentos e antecipações de compra foram feitos através de depósitos na conta da pessoa física do sócio ou pessoalmente a este, como afirmado pelo mesmo em seu depoimento; não há um empregado, preposto ou prestador de serviço do Recorrente que tenha participado de alguma forma da compra ou do transporte do produto rural entregue às indústrias de beneficiamento, de modo que o citado sócio contratou pessoalmente e em seu nome os terceiros para o auxiliar no negócio; em resumo, o há a assunção pessoal do sócio Rubem de Oliveira Fontenele em relação aos riscos inerentes ao negócio, em nenhum momento podendo se atribuir à pessoa jurídica Recorrente qualquer obrigação contratual ou legal decorrente das operações em testilha [...].

Além da ausência de qualquer prova a respeito da vinculação do Recorrente às atividades exercidas de cunho pessoal pelo Sr. Rubem de Oliveira Fontenele, e ademais da clara ausência de qualquer elemento que sugira o beneficiamento financeiro do Recorrente com a operação, outro fato importante, também extraído dos autos, merece análise: o sócio praticava operações que não eram condizentes com o objeto social do Recorrente.

De fato, consta no contrato social do Recorrente (fls. 242 dos autos) que "o objetivo da sociedade é a indústria de ração, compra e venda de mercadorias em geral e gêneros de exportação". A sua vez, conforme expressado no próprio acórdão, o sócio Rubem de Oliveira Fontenele praticava um misto de prestação de serviços de transporte, armazenagem, e compra a ordem mediante antecipação de recursos. São atividades que, ao contrário do que firmou a DRJ de origem, não se "ajustam como uma luva" aos objetivos sociais do Recorrente.

Olvida a DRJ de origem, ainda, que uma das características principais da personalidade jurídica é a sua total autonomia subjetiva (existência independente) em relação aos sócios que a constituem: "Essa independência revela-se no patrimônio, nas relações jurídicas e na responsabilidade civil, sabido que o novo ente não responde pelos atos de seus membros, nem estes por atos daquele, salvo expressa.

Consoante rezam os artigos 45 e 985 do Código Civil, a sociedade adquire personalidade jurídica com o registro regular de seus atos constitutivos. Arquivado o contrato social, a sociedade adquire personalidade e autonomia, de modo que tanto os sócios têm patrimônio e obrigações distintas da sociedade, não respondendo em princípio pelas obrigações da mesma, quanto a sociedade goza de autonomia patrimonial em relação aos sócios, manifestando-se inconfundíveis e independentes as obrigações e responsabilidades patrimoniais de ambos (sócios e sociedade).

Nessa ótica, com a devida *venia*, a DRJ de origem fez vista grossa a um erro crasso cometido pela fiscalização, o que não pode ser admitido em se tratando de identificação do sujeito passivo da relação tributária. Às raias do absurdo considerar o Recorrente responsável por atos individuais praticados pelo sócio, sem em nenhum momento vincular a sociedade Recorrente nas citadas relações e obrigações pessoais assumidas.

Uma vez verificado pela própria autuação que as receitas omitidas, identificadas através das notas fiscais emitidas pelo sócio, não são de titularidade do Recorrente, que em nenhum momento, repise-se, foi beneficiário da operação, há evidente ilegitimidade de parte passiva.

Conclui

Posto isto, demonstrado à sociedade que a omissão de receitas descortinada pela fiscalização não poderia ter sido imputada ao Recorrente, sociedade que goza de autonomia de patrimônio e obrigacional, dada a ausência de qualquer elemento que vincule a sociedade às relações obrigacionais praticadas pelo sócio, inclusive distintas do objeto social da empresa, caracterizando o erro de identificação do sujeito passivo, depreca para que seja conhecido e provido este recurso voluntário, para que seja integralmente anulado o auto de infração, por força do vício material ora apontado.

Pede deferimento.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Os Autos de Infração foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente notificada¹.

Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência². A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente menciona que a exigência não poderia ter sido formalizada.

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Cabe ressaltar que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação à pessoa jurídica, nos casos em que a autoridade dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. Também pode ser efetivado por autoridade de jurisdição diversa do domicílio tributário da pessoa jurídica e fora do estabelecimento, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador³. O Auto de Infração foi lavrado com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo, aplicação da penalidade cabível e validamente cientificada a Recorrente, o que lhe conferem existência, validade e eficácia. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente suscita que houve erro na identificação do sujeito passivo da obrigação e discorda da apuração da omissão de receitas.

Em relação à identificação do sujeito passivo, tem-se que sujeito passivo da obrigação tributária principal é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo. O contribuinte direto tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador, ou seja, é aquele que realiza o fato gerador e por essa razão é indicado pela norma de regência para contribuir⁴.

No que se refere à omissão de receitas, a autoridade fiscal tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a

² Fundamentação legal: art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

³ Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 8, 27 e 46.

⁴ Fundamentação legal: art. 121 do Código Tributário Nacional.

pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

A pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, cabendo à autoridade a prova da não veracidade dos fatos registrados.

O tratamento diferenciado, simplificado e favorecido denominado Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) é mensal e uma opção do sujeito passivo para todo ano-calendário, desde que observados os requisitos legais, devendo ser manifestada mediante a alteração cadastral no prazo previsto em lei. É determinado pela aplicação do percentual correspondente ao valor acumulado mensalmente da receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. Abrange o IRPJ, Pis, CSLL, Cofins, INSS e IPI, se for estabelecimento industrial. Está dispensada de escrituração comercial desde que mantenha o Livro Caixa, no qual deve estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária, o Livro de Registro de Inventário, no qual deve constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, bem como todos os documentos e demais papéis que serviram de base para sua a escrituração.

Caracteriza-se como omissão a falta de registro de receita, ressalvada à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos a serem lançados de acordo com o sistema de tributação a que estiver submetida no período de apuração correspondente⁵.

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

Tem-se que o procedimento originou-se do feito fiscal instaurado contra a pessoa física Rubem de Oliveira Fontenele, CPF 027.072.503-25 referente aos depósitos bancários não escriturados em relação aos quais ele, titular, regularmente intimado, não comprovou a origem dos recursos utilizados nestas operações mediante documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores, de acordo com os extratos bancários⁶.

Consta no Termo de Declarações, fl. 100:

⁵ Fundamentação legal: art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 2º e art. 5º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

⁶ Fundamentação legal: art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, toma-se a termo as DECLARAÇÕES prestadas, de livre e espontânea vontade, pelo Senhor Rubem de Oliveira Fontenele, acima identificado, acerca dos fatos relacionados a sua atividade de compra e venda de castanhas "in natura"; assim como aos valores movimentados em suas contas correntes pessoa física durante o ano base 2005, exercício 2006, sobre os quais afirma:

QUE a comercialização se iniciava com o recebimento de valores em adiantamento da CIONE — Companhia Industrial de Óleos do Nordeste, com a finalidade de aquisição do produto de diversos produtores;

QUE comprava a castanha de pequenos produtores, fornecedores que só vendiam o produto à vista e em espécie, não existindo qualquer recibo ou documento da compra referida;

QUE ao enviar o produto para a CIONE era emitida no posto fiscal da Secretaria da Fazenda do Estado de origem (Piauí ou Maranhão), Nota Fiscal avulsa com o respectivo recolhimento do ICMS;

QUE quanto ao pagamento da comissão referente a tais compras não há contrato formal;

QUE o recebimento das comissões se dava anualmente;

QUE a CIONE ao repassar tais valores fazia retenção do imposto de renda na fonte;

QUE o valor da comissão variava entre 1,00% e 1,50% do total de compras;

QUE em relação aos valores creditados em suas contas correntes há outros que não sejam os da CIONE, isto é, há outras pessoas que fizeram créditos em suas contas e que trará precisamente em resposta futura à esta fiscalização;

QUE nada mais há a declarar, sendo a expressão da verdade tudo o que foi relatado.

Está registrado na manifestação da pessoa física Rubem de Oliveira Fontenele, fls. 101-103:

Em atendimento ao Termo de Constatação e Intimação fiscal 26.06.2008 referente ao Mandado de Procedimento Fiscal nº 03.3.01.00- 2008-00161-5, estamos enviando, em anexo, documentos comprobatórios da movimentação em minha Conta Corrente nº 5405-4 - Agência 0023-X, Banco do Brasil — Parnaíba — PI, relativa A aquisição de Castanhas de Caju destinadas A indústria de beneficiamento Cione (Companhia Industrial de Óleos do Nordeste) localizada no Estado do Ceará. Trata-se de notas fiscais avulsas (Espelho), correspondentes As notas fiscais oficiais emitidas pela empresa em questão, já remetidas anteriormente.

Com relação aos creditados e depósitos decorrentes de compra de Castanha de Caju por parte das indústrias Iracema (Indústria e Comércio de Castanha de Caju Ltda.), Grupo Europa, Resibras, considerando que o levantamento total das transações não estão ainda concluídos, apesar de todos os nossos esforços, gostaríamos de pedir-lhes mais algum tempo para que possamos concluir os dados.

Com referência ao Grupo Europa, devemos informar que o mesmo deixou de nos fornecer suas notas fiscais, alegando que as mesmas encontravam-se em poder da Receita Federal, em virtude de estarem sendo fiscalizados, conforme documento

a nós enviado comprovando o fato e que ora estamos, também, enviando-lhe em anexo. [...]

A respeito de contrato ou documento equivalente que comprove a atividade de intermediação de compra e venda de castanha "in natura", não os temos, não há contrato formal, daí porque estamos impossibilitados de apresentá-los.

Comprovação dos serviços de Armazenagem e Transportes: É necessário dizer que, a aquisição das castanhas de caju por nos efetuada envolve um processo de compras a pequenos produtores, ao longo de nossa vasta região, em quantidades, As vezes tão pequenas que, salvo melhor juízo, não expedimos qualquer recibo. Assim, na safra anual, o caminhão empregado na coleta do produto passa dias percorrendo as áreas produtoras e funciona como uma espécie de depósito, pois, vai acumulando em sua carroceria, grande quantidade de castanhas até atingir sua capacidade máxima, quando então, é definida sua meta de destino. [...]

Em aditamento ao nosso expediente de 29/07/08, tratando sobre Termo de Constatação e Intimação fiscal 26.06.2008, referente ao Mandado de Procedimento Fiscal nº 03.3.01.00-2008-00161-5, prestamos abaixo os seguintes esclarecimentos:

Transações com a empresa Resibras (Cia Brasileira de Resinas) - As operações feitas com essa empresa são intermediadas pelo Sr. Lourival Nunes de Souza, uma espécie de agente de compras. Portanto, apesar das notas emitidas por nós, quanto do envio das castanhas, serem feitas em nome de Resibras (Cia Brasileira de Resinas), os créditos em nossa conta, em alguns casos, foram feitos pelo aludido intermediário (Banco do Brasil — Caucaia - CE), conforme documentos anexos.

- Delta Commodities - Trata-se de uma afiliada do grupo Resibras (Cia Brasileira de Resinas) que nos creditou a importância de R\$15.555,00.

- Transações com a empresa Machado e Cia - Os créditos em minha conta oriundos, de depósitos da empresa em questão, são frutos do envio que lhe fizemos de cera de abelha e pó de carnaúba, conforme documentos que estamos enviando em anexo.

- Transações com a empresa Iracema — Os créditos efetuados em nossa conta por essa firma, referem-se a remessas de castanhas de caju feitas por nós, conforme comprovantes em anexo.

Consta na Descrição dos fatos, fls. 14-15:

Receita não escriturada, representada pelas vendas realizadas em nome da pessoa física do titular da autuada, Rubem de Oliveira Fontenele, CPF nº 027.072.503-25, nos valores constantes do quadro "Resumo da Omissão de Receitas" [fls. 95-96].

No curso dos trabalhos de fiscalização da pessoa física do Sr. Rubem de Oliveira Fontenele e em face das intimações para comprovação da origem de depósitos bancários em conta corrente de sua titularidade, foram apresentados a fiscalização, além de comprovantes de depósitos bancários, cópias de Notas Fiscais [fls. 104-203] nas quais constavam operações de vendas de mercadorias efetuadas pelo mesmo a diversas empresas.

As notas fiscais, segundo declarações do próprio contribuinte, são vendas de produtos de extração vegetal "in natura" (em sua maioria castanha de caju),

adquiridas junto a pequenos produtores rurais diversos, como constata-se dos expedientes do contribuinte a enviados no curso do procedimento de fiscalização, assim como do Termo de Declarações prestadas em 25/06/2008 [fls. 97-102].

O contribuinte alegou de início que apenas fazia a intermediação entre os produtores e as indústrias de beneficiamento. No entanto, apesar dos adiantamentos realizados pelas indústrias, a compra, transporte e demais riscos inerentes à atividade mercantil eram realizados e suportados pelo [Sr. Rubem de Oliveira Fontenele].

Assim, restou comprovado que as operações representadas pelas Notas Fiscais eram de fato vendas de mercadorias e não apenas referentes à intermediação ou restrita ao envio de produtos de origem vegetal "*in natura*".

Sendo o Sr. Rubem de Oliveira Fontenele titular da empresa ora fiscalizada, cujo CNAE 04692-3 (Comércio Atacadista de Mercadorias em Geral, com Predominância de Insumos Agropecuários) é compatível com a natureza das operações realizadas pelo seu titular, é de se entender que os valores referentes as mesmas são de fato operações da empresa e que nesta devem ser submetidas à tributação, perfazendo o total de R\$2.131.293,80, conforme discriminado no quadro "Resumo da Omissão de Receitas" [fls. 95-96].

Quanto ao CNAE, é importante observar que o mesmo foi alterado após o início da a fiscal [fl. 75]. Porém, o CNAE secundário [fl. 73] citado no parágrafo o anterior se mostra compatível com as operações realizadas.

Há algumas notas fiscais desta autuação, que foram apresentadas espontaneamente pelo titular da empresa fiscalizada emitidas em nome de Lourival Nunes de Souza, João Batista Silva Filho e Luís Alves Pereira. Em relação a tais notas, que representam pequeno valor do montante global, o contribuinte informou que são seus representantes, intermediários nas compras e vendas dos produtos "*in natura*". O fiscalizado informou [que] todas estas notas. que objeto de sua comercialização, apresentando planilha referente ao corretor Lourival Nunes de Souza, destacando as notas e valores transacionados [fls. 204-205], não restando quaisquer dúvidas quanto à responsabilidade da venda nelas registradas.

Desse modo as Notas Fiscais apresentadas pelo contribuinte como vendas à Cione - Companhia Industrial de Óleos do Nordeste, Resibras - Companhia Brasileira de Resinas, Iracema - Indústria e Comércio de Castanhas de Caju Ltda. e Machado & Cia. Ltda., todas anexas a este auto de infração, se constituem em receita omitida pela pessoa jurídica fiscalizada.

Não tem cabimento equiparar a pessoa física a pessoa jurídica, por causa do exercício, em nome próprio, de exploração, habitual e profissionalmente de qualquer atividade econômica de natureza comercial com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens no caso de já existir pessoa jurídica que se dedique a mesmas atividades econômicas, a qual a pessoa física é titular.

A demonstração da omissão de receita do ano-calendário de 2005 está evidenciada na Tabela 1.

Tabela 1 - Omissão de receita do ano-calendário de 2005

Período de Apuração (A)	Valor DSPJ Fls. 77-94 R\$ (B)	Valor Notas Fiscais Não Escrituradas Fls. 95-96 R\$ (C)
Janeiro	42.941,13	127.416,70
Fevereiro	29.559,34	0,00
Março	44.500,47	104.726,70
Abril	46.665,64	222.772,50
Maiο	56.223,73	316.735,00
Junho	72.325,34	132.907,00
Julho	67.995,53	172.605,00
Agosto	68.707,59	45.495,00
Setembro	61.186,68	26.160,00
Outubro	67.306,50	259.350,00
Novembro	61.562,02	608.937,90
Dezembro	73.421,74	132.013,00

Embora seja fato que nas Notas Fiscais não escrituradas, fls. 95-96 e 104-205, conste como destinatário a pessoa física Rubem de Oliveira Fontenele, não há possibilidade de equipará-lo a pessoa jurídica, por causa tão-somente de ele formalmente, em nome próprio, explorar, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens⁷. Em conformidade com os registros internos da RFB, a revenda de produtos já consta como uma das atividades econômicas exercidas pela própria Recorrente, Fontenele Indústria e Comércio Exportação Ltda, fls. 72-76, a qual a pessoa física Rubem de Oliveira Fontenele é titular.

Analisando todas as provas produzidas nos autos tem-se que Rubem de Oliveira Fontenele, titular da Recorrente, comercializou mercadorias pela pessoa jurídica Recorrente, Fontenele Indústria e Comércio Exportação Ltda, e não somente exerceu a atividade de intermediação de negócios em nome próprio como pessoa física. Assim, o lançamento de omissão de receita tem como sujeito passivo a Recorrente que é contribuinte da obrigação tributária principal obrigada ao pagamento do tributo, uma vez que tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador.

Ademais, não há que se falar em presunção legal, pois a omissão de receita da atividade foi apurada com base efetivamente nas notas fiscais de venda não escrituradas emitidas por terceiros, em conformidade com a Descrição dos Fatos, fls. 14-15.

Não foram produzidos no processo novos elementos, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A tese protetora exposta pela defendente, assim sendo, não está demonstrada.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso⁸. A alegação relatada pela defendente, conseqüentemente, não está justificada.

⁷ Fundamentação legal: art. 41 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964 e art. 2º do Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979.

⁸ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade⁹. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

O nexos causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo¹⁰. Os lançamentos de PIS, de CSLL, de Cofins e de INSS sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

⁹ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

¹⁰ Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.