



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

Processo nº 10930.003551/2005-09
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.072 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2012
Matéria IRPJ e Reflexos. Simples.
Recorrente NBS Comércio de Computadores Ltda.;
Ulisses Amarildo Januzzi, Mauro Borsalli
Recorrida Fazenda Nacional

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

Ano-calendário: 2000

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação Fisco-contribuinte. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante procedimento fiscal.

MULTA QUALIFICADA. PROCEDIMENTO REITERADO DE DECLARAR SOMENTE PEQUENO PERCENTUAL DA RECEITA. CARACTERIZAÇÃO. A atuação consciente do contribuinte com o objetivo de reduzir o montante do imposto devido, mediante as condutas definidas nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, se constitui em elemento que enseja a aplicação da multa qualificada.

OMISSÃO DE RECEITA. REGISTRO CONTÁBIL E TRIBUTAÇÃO DE PARTE DO VALOR DA TRANSAÇÃO. OMISSÃO CARACTERIZADA. O não oferecimento à tributação do valor integral registrado em nota fiscal, recibo ou documento equivalente, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação, caracteriza omissão de receita. (Inteligência do art. 283, do Regulamento do Imposto de Renda).

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIOS DE FATO. UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTAS PESSOAS. Demonstrado o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária, deve-se manter a sua responsabilidade solidária, em relação aos débitos constantes do presente processo.

Recurso voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva que dava provimento parcial para cancelar os efeitos dos Termos de Sujeição Passiva Solidária. Designado o Conselheiro Antonio José Praga de Souza para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)
Leonardo de Andrade Couto

(assinado digitalmente)
Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

O presente processo originou-se do auto de infração de fls. 616 e seguintes, com exigência de crédito tributário, no ano-calendário de 2000, no valor de R\$ 172.776,48, já incluído neste montante juros de mora, a multa de 150% em relação à receita omitida e multa de 75% em relação à diferença de alíquota, conforme demonstrado no item 002 do auto de infração (fl. 633 e seguintes). Dita diferença de alíquota decorre do fato da contribuinte ser optante pelo SIMPLES. Apurada omissão de receita mudou-se a alíquota para outra faixa de percentual.

O termo de verificação fiscal consta das fls. 609 a 615 e foi notificado à contribuinte em 11-10-2005 (fl. 676).

Segundo a autoridade fiscal, confrontando os valores consignados nas notas fiscais com os registros das mesmas e os relatórios de pedidos verifica-se que as referidas notas foram contabilizadas com valores a menor.

Destaca a autoridade fiscal que procedeu ao levantamento por amostragem, em cerca de 44% do universo das transações encontrando grandes diferenças, conforme exemplo que segue:

Processo nº 10930.003551/2005-09
Acórdão nº 1402-001.072

S1-C4T2
Fl. 4

DATA	NÚMEROS DAS NOTAS FISCAIS E OS NOMES DOS CLIENTES	VALORES DO DOCUMENTO FISCAL	VALORES LANÇADOS NOS "RELATÓRIOS DE PEDIDOS" CONSTANTES ÀS FOLHAS 012/033	VALOR ESCRITURADO NOS LIVROS DE REGISTRO DE SAÍDA DE MERCADORIAS E DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, CONSTANTES ÀS FOLHAS 113/162 E 163/202, RESPECTIVAMENTE.
05/02/2000	Nota Fiscal de Saída nº 206 (folhas 366). - Jabur Recaps Pneus Ltda	4.230,00	4.230,00	40,00
11/05/2000	Nota Fiscal de Saída nº 526 (folhas 217). - Fund Ap. Des. Cient. Tecn. Vale do Piq.	7.820,00	7.820,00	25,00
11/05/2000	Nota Fiscal de Saída nº 529 (folhas 218). - Fund Ap. Des. Cient. Tecn. Vale do Piq.	2.145,00	2.145,00	10,00
11/05/2000	Nota Fiscal de Saída nº 527 (folhas 221). - Fund Ap. Des. Cient. Tecn. Vale do Piq.	26.680,00	26.680,00	10,00
31/05/2000	Nota Fiscal de Saída nº 601 (folhas 223). - Fund Ap. Des. Cient. Tecn. Vale do Piq.	17.976,00	17.976,00	20,00

Segundo consta do auto de infração houve diferenças apuradas nos montantes e nos meses especificados no quadro que segue:

Mês/Ano	Receita Bruta Mensal (Decl.) (R\$)	Difer. Apuradas (R\$)	Receita Bruta Acumulada (R\$)	Total SIMPLES (%)
01/2000	11.368,00	34.979,65	46.347,65	3,00
02/2000	17.179,00	46.713,50	110.240,15	5,00
03/2000	9.759,85	0,00		5,00
03/2000	2.660,70	70.001,53		5,40
			192.662,23	
04/2000	11.324,45	51.491,49	255.478,17	5,80
05/2000	68.029,00	50.188,93	373.696,10	6,20
06/2000	21.004,00	47.761,33	442.461,43	6,20
07/2000	211.024,96	141.790,34	795.276,73	7,40
08/2000	114.579,00	0,00	909.855,73	7,80
09/2000	6.779,60	21.884,72	938.520,05	7,80
10/2000	5.508,63	184.820,88	1.128.849,56	8,60
11/2000	5.206,71	0,00	1.134.056,27	8,60
12/2000	12.000,31	0,00	1.146.056,58	8,60

A autuação deu-se com fundamento legal no artigo 24 da Lei nº 9.249, de 1995, e dispositivos da Lei nº 9.317, de 1996, apontados à fl. 632.

No item 3.2 do termo de verificação fiscal, à fl. 614, a autoridade fiscal relata que figuram como sócios da contribuinte Natalício Borsalli e Leonardo Todeschi Spaipa, no entanto, os sócios de fato são Mauro Borsalli, irmão de Natalício e Ulisses Amarildo Januzzi, caracterizando-os a sujeição passiva solidária nos termos do artigo 124, do CTN.

Além dos depoimentos prestados à autoridade policial dando conta, em mínimos detalhes, de que os verdadeiros sócios da empresa são Mauro Borsalli e Ulisses Amarildo Januzzi, a autoridade fiscal destacou o seguinte detalhe:

A empresa fiscalizada outorga procuração a Mauro Borsalli (folhas 111), conferindo a este poderes gerais e ilimitados para gerir, administrar e gerenciar todos os negócios da empresa. Destaca ainda que Mauro também é procurador de Natalício e que o endereço da empresa fiscalizada, Av. Higienópolis, 2677, Parque Guanabara, Londrina (PR) é o mesmo da empresa RBS Comércio de Computadores Ltda., CNRI 78.306.289/0001-69, da qual o Sr. Mauro Borsalli, consta como sócio e pessoa responsável perante a Receita Federal do Brasil.

Às fls. 667 e 669 constam os termos de sujeição passiva solidária de Mauro Borsalli e Ulisses Amarildo Januzzi, com a seguinte descrição fática:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, constatou-se que apesar de figurarem no contrato social, os Srs. Natalício Borsalli e Leonardo Tedeschi Sapia como sócios da empresa NBS Comércio de Computadores Ltda., CNPJ nº 03.428.864/0001-05, os sócios de fato são **MAURO BORSALLI** e **ULISSES AMARILDO JANUZZI**.
Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

A impugnação de Ulisses consta das fls. 677 a 685, o qual contesta sua imputação como responsável tributário, destacando dentre outros os seguintes argumentos:

- (i) A solidariedade no Direito Tributário é a passiva e resulta sempre da lei, não se presume, nem pode nascer da vontade das partes.
- (ii) A solidariedade não é espécie de sujeição passiva por responsabilidade indireta, como querem alguns. O Código Tributário Nacional, corretamente, disciplina a matéria em seção própria, estranha ao Capítulo V, referente à responsabilidade. É que a solidariedade é simples forma de garantia, a mais ampla das fidejussórias.
- (iii) Quando houver mais de um obrigado no polo passivo da obrigação tributária (mais de um contribuinte, ou contribuinte e responsável, ou apenas uma pluralidade de responsáveis), o legislador terá de definir as relações entre os coobrigados. Se são eles solidariamente obrigados, ou subsidiariamente, com benefício de ordem ou não, etc. A solidariedade não é, assim, forma de inclusão de um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, apenas forma de inclusão daqueles sujeitos já compõem o polo passivo.
- (iv) quanto ao mérito, caso reconhecida sua condição de solidário, argui a decadência uma vez que só foi notificado do auto de infração em 10-10-2005.

A impugnação da contribuinte consta das fls. 690 e seguintes onde argui nulidade em face de irregularidade relacionada ao MPF e, considerando seja verdadeira a afirmação da autoridade fiscal a tributação deveria ter sido formalizada não com base no simples, visto que a exclusão deveria ter ocorrido de ofício, nos termos do artigo 14, V, da Lei nº 9.317, de 1996. Alega, ainda, ilegalidade da taxa Selic, inaplicabilidade da multa de 150% e decadência em relação aos fatos anteriores a 05-10-2000, visto que notificada em 05-10-2005.

A impugnação de Mauro Borsalli, de fls. 710 e seguintes, após transcrever as disposições do artigo 124 do CTN, está alicerçada nos seguintes fundamentos:

- (i) Por não mencionar o auto de infração em qual dos dispositivos do artigo 124 o impugnante estaria inserido, não é possível aferir em qual das hipóteses do artigo 124 estaria incurso. Argumenta que não estaria incurso no inciso I do artigo 124 por não ter interesse comum e nem no inciso II, do mesmo artigo, visto que não há lei para tal.
- (ii) O recorrente sustenta sua defesa com fundamentos de doutrina e, ao final, pede sua exclusão da condição de responsável solidário.

A DRJ, por meio do acórdão de fls. 730 e seguintes não examinou a defesa apresentada pelos devedores solidários. Com recurso interposto pelas partes indicadas como devedores solidários, a matéria chegou ao Carf que proferiu o acórdão de fl. 800 determinando

o retorno dos autos à DRJ para prosseguir o julgamento em relação às demais partes, sendo proferido o acórdão de fls. 836 e seguintes mantendo a solidariedade atribuída às pessoas antes indicadas.

Da decisão antes referidas as partes foram intimadas nas datas especificadas nos AR de fls. 852 (NBS intimada em 06-11-2009 – sexta-feira); 854 (Ulisses intimado em 06-11-2009) e 866 (Mauro intimado em 11-11-2009 – quarta-feira), sendo que a empresa NBS apresentou o recurso de fls. 856 em 07-12-2009, Ulisses em 17-11-2009 – quinta-feira (fl. 869) e Mauro em 07-12-2009¹.

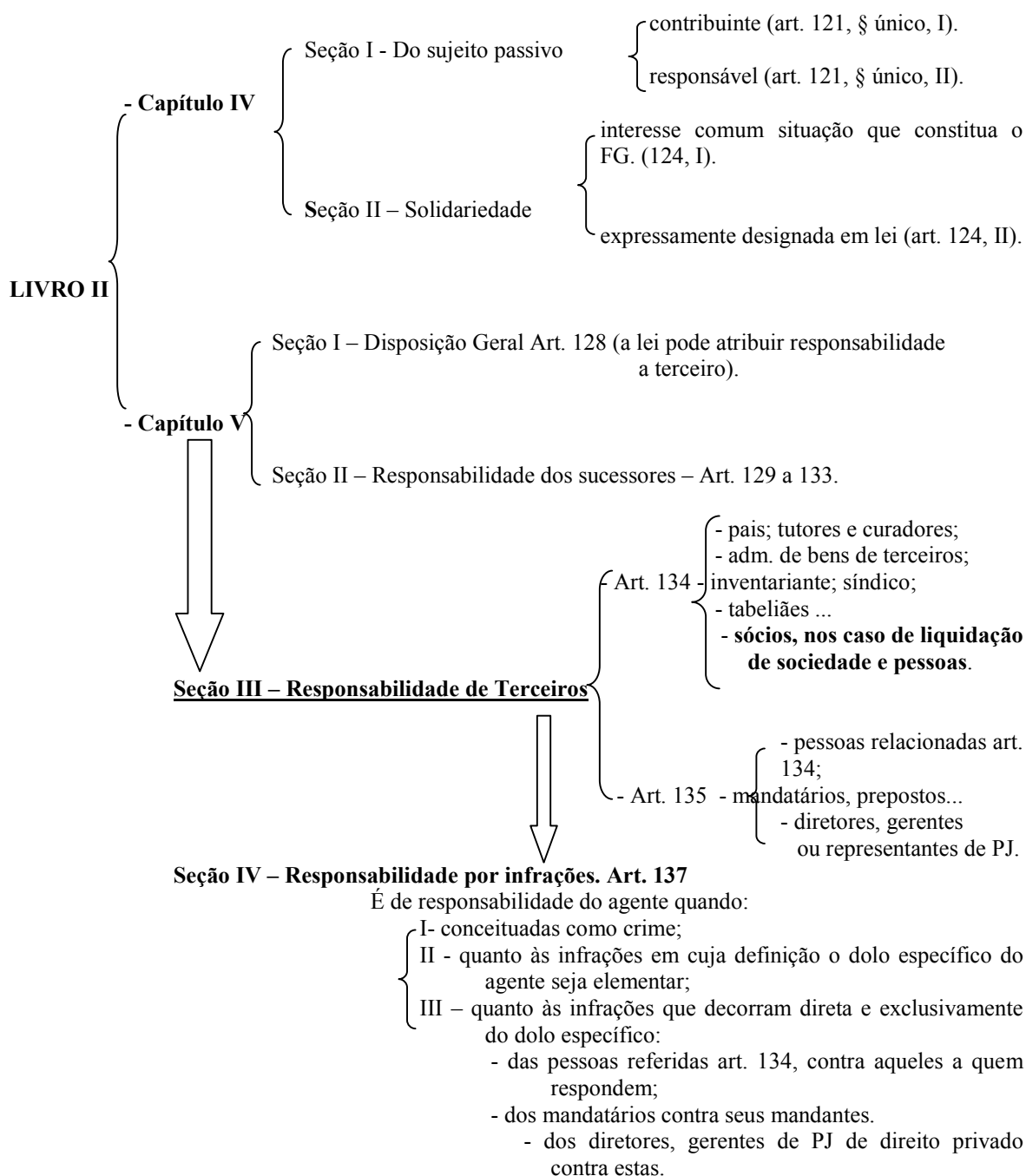
É o relatório.

¹ Para fins de registro, observo que os autos possuem duas nemerações.

Voto Vencido

Conselheiro Relator Moises Giacomelli Nunes da Silva

Os recursos são tempestivos, estão devidamente fundamentados e preenchem os demais requisitos de admissibilidade. Assim, conheço-os e passo ao exame da matéria iniciando pela questão relacionada à imputação de devedores solidários aos recorrentes Ulisses Amarildo Januzzi e Mauro Borsalli, ilustrando os aspectos jurídicos com o seguinte quadro:



Do quadro acima depreende-se que não pode confundir solidariedade tributária e responsabilidade de terceiros. São figuras jurídicas distintas e como tais decorrem de situações fáticas distintas. A solidariedade tributária insere-se na Seção II do no Capítulo IV do Livro II do Código Tributário, que trata do sujeito passivo. A responsabilidade tributária de terceiros, incluindo aqui os sócios de direito e de fato, está disciplinada na Seção III do Capítulo V, do Livro II, do CTN.

Necessário distinguir sujeito passivo de responsável tributário. O sujeito passivo de que trata o Capítulo IV pode ser o contribuinte (art. 121, § único I) ou o responsável, quando sem revestir a condição de contribuinte sua obrigação decorra de disposição expressa em lei. Em relação à distinção entre contribuinte e responsável atenhamo-nos às normas contidas no parágrafo único do artigo 121, “in verbis”:

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

A solidariedade, que não se confunde com responsabilidade de terceiros, decorre das situações previstas no artigo 124, I e II, do CTN, sendo que o interesse comum de que trata o inciso I não se confunde com as situações contidas no inciso II, em que a lei pode atribuir a condição de solidário a quem não é contribuinte direto.

As hipóteses previstas no artigo 124, I, do CTN (interesse comum), tratam da solidariedade de quem tem qualidade para ser contribuinte direto ou sujeito passivo da obrigação tributária (devedor originário - art. 121, I). Ex. IPTU entre co-proprietários;

Por sua vez, o artigo 124, II, contempla situação em que a lei pode atribuir responsabilidade solidária a pessoas que não revestem a condição de contribuintes, mas por estarem vinculadas ao fato gerador praticado pelo contribuinte podem vir a ser chamadas a responderem pelo crédito tributário, como ocorre, por exemplo, na importação por conta e ordem de terceiros (o artigo 32 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação atribuída pelo artigo 77 da MP nº 2.158-35, de 2001), ou nos casos de retenção de imposto de renda na fonte.

O interesse comum de que trata o artigo 124, I, não é o interesse econômico, mas sim na questão relacionada à prática do fato gerador. Empresas de um mesmo grupo tem interesse econômico no resultado de suas operações, mas este interesse não serve para atribuir a uma delas a condição de solidária, visto que o interesse apto a qualificar a solidariedade é o interesse jurídico na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, como ocorre, por exemplo, em caso de co-propriedade, com a exigência do IPTU e ITR.

A solidariedade de que trata o artigo 124, incisos I e II, não está relacionada a atos ilícitos e se aplica a quem tem a qualidade para ser sujeito passivo da obrigação tributária, ainda que por responsabilidade decorrente de expressa disposição legal, como é dos exemplos já apontados (situações previstas no artigo 32 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação atribuída pela MP nº 2.115-35, de 2001 e Lei nº 11.281, de 2006).

A situação prevista no artigo 124, I, não pode ser confundida com as situações de que trata o artigo 135 do CTN. Nas hipóteses contidas no artigo 135 vamos encontrar duas normas autônomas, uma aplicável em relação ao contribuinte, aquele que

pratica o fato gerador (art. 121, I) e outra em relação ao terceiro que não participa da relação jurídica tributária, mas que, por violação de determinados deveres, pode vir a ser chamado a responder pela obrigação). - (RE 562.726/PR, j. 03/11/2010, sob a forma do artigo 543-B do CPC).

A responsabilidade de terceiro, por pressupor duas normas autônomas: a regra-matriz de incidência tributária e a regra-matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios, nos casos de responsabilidade tributária por atos ilícitos, o auto de lançamento deve descrever, de forma direta e objetiva, a conduta do agente e a norma de incidência. Neste sentido, costumo ilustrar a situação com o seguinte quadro:

Na solidariedade		Na Responsabilidade de terceiro	
O fato	Situação descrita na lei como suporte fático suficiente para exigência do crédito tributário.	O fato	Situação descrita na lei que <i>impõe conduta omissiva ou comissiva</i> a alguém, sob pena de responder pelo crédito tributário.
A autuação	Descreve situação que caracteriza a existência do fato gerador, a obrigação de pagar tributo e o quanto a ser pago.	A autuação	Descreve a situação irregular praticada pelo terceiro da qual decorre a obrigação de, mesmo sem ter praticado o fato gerador, responder pelos tributos devidos.
Os limites	O valor total do crédito tributário decorrente do fato gerador.	Os limites	Responsabilidade limitada aos tributos decorrentes dos atos em que intervir com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos.
A defesa	Salvo nos casos de débito declarado, o autuado deve ser notificado para apresentar defesa, sob pena de nulidade da inscrição do débito em dívida ativa.	A defesa	Em qualquer situação o terceiro a quem se imputa infração que caracteriza responsabilidade tributária deve ser notificado para apresentar defesa, sob pena de ineficácia, em relação a ele, do ato administrativo ou judicial que lhe imputar a condição de responsável.
A punição	Decorre do ato de não pagar tributo.	A punição	Decorre do ato de praticar conduta omissiva ou comissiva contrária ao direito, da qual resulta o não pagamento de tributo pelo contribuinte direto.

Outro detalhe importante é ter presente que o terceiro ou o sócio é responsável não por ser sócio ou por constar do contrato social que exerce a gerência, mas por praticar ato que caracteriza infração descrita em lei.

A prova carreada nos autos demonstra que os recorrentes são sócios de fato da empresa NBS. Isto, contudo, não se presta para lhes atribuir responsabilidade ou obrigação maior daquela advinda caso fossem sócios de direito. O fato da empresa deixar de pagar tributo não é motivo para imputar ao sócio, **seja ele de fato ou de direito**, a condição de responsável tributário.

Ademais, no caso dos autos, como já argumentaram os recorrentes, apesar de imputar solidariedade nos termos do artigo 124, do CTN, não descreveu a autuação em qual das situações fáticas se insere a situação concreta, isto é, se por interesse comum ou por disposição expressa em lei.

Na realidade, embora os recorrentes tenham tangenciado acerca do assunto, ao que se depreende dos autos, a autoridade fiscal não pretendia atribuir a estes a condição de solidários, até porque não existe, mas sim de terceiros responsáveis por infração do artigo 135, do CTN.

Tendo o lançamento atribuído aos recorrentes a condição de solidários, imputando-lhes o artigo 124, sem identificar o porquê (interesse comum ou expressa disposição em lei), não subsiste o lançamento, não cabendo a este órgão examinar a matéria como sendo responsabilidade de terceiros, sob pena de estar atribuindo nova situação fática e outra norma de incidência.

Em atenção aos argumentos do ilustres Conselheiro Carlos Pelá de que “o simples fato de colocar terceira pessoa no contrato social é o suficiente para atribuir a solidariedade”, não me parece que esta seja a melhor interpretação. Ao meu sentir a solidariedade não decorre do fato de alguém ser sócio de fato ou de direito, mas sim do ato de praticar conduta que resulta no inadimplemento do crédito tributário. A título de exemplo, cita-se a retirada de recursos em favor dos sócios de fato, em prejuízo do pagamento dos tributos devidos.

Durante os debates o ilustre presidente, Conselheiro Leonardo questionou este relator em que situações caracterizava a solidariedade. Em atenção a oportuna indagação registro que considero caracterizada a solidariedade quando mais de sujeito passivo integra a relação jurídico-tributária da qual decorre o fato gerador (art. 121, parágrafo único, I, combinado com o artigo 124, I, ambos do CTN) e nas situações a que se refere o artigo 121, parágrafo único, II, combinado com o art. 124, II, ambos do CTN.

A solidariedade entre uma pessoa física e uma pessoa jurídica ou entre duas pessoas jurídicas ou duas pessoas físicas somente ocorre quando ambas participam da relação jurídico tributária. Nada impede, por exemplo, que uma empresa regularmente constituída celebre parceria com profissional, pessoa física, para realizarem pesquisa encomendada por terceiro, ou ainda, que uma empresa ligada à construção civil, junto com engenheiro não integrante da empresa, se unam para executar determinado projeto. Nestes casos, em relação à receita advinda dos serviços prestados haverá solidariedade. O mesmo pode ocorrer em relação ao comércio ou à indústria.

Por fim, mas também relevante, em atenção aos debates verificados durante a sessão, faço questão de registrar que o sócio de fato não é responsável pelo simples fato de ser sócio de fato, mas sim por praticar conduta comissiva ou omissiva relacionada a fato gerador do qual decorra tributo que resulte inadimplido. Isto se aplica, igualmente, nas situações que o sócio de fato ou de direito apropria-se dos lucros da empresa sem que esta, por primeiro, tenha pago os tributos devidos.

Com tais fundamentos, acolho o recurso dos sujeitos a quem foi imputado a solidariedade e passo a examinar o recurso da contribuinte NBS Comércio de Computadores Ltda que alega os seguintes pontos: a) nulidade em face da ausência de MPF; inaplicabilidade da multa de 150% e decadência.

Da alegação em face de vício no MPF

Tendo por parâmetro a época da autuação, a portaria da SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, revogada pela Portaria RFB nº 4.328, de 05.09.2005, que foi publicada no DOU 08.09.2005, tratava do planejamento das atividades fiscais e estabelecia normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Por meio da norma antes referida, se disciplinou a expedição do MPF – Mandado de Procedimento Fiscal que se constitui em elemento de controle da administração

tributária. A eventual inobservância dos procedimentos e limites fixados por meio do MPF, salvo quando utilizado para obtenção de provas ilícitas, não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal, mormente quando foram emitidos MPF Complementares antes da lavratura do Auto de Infração.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação Fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos e impessoais, e que o agente fiscal indicado recebeu do Fisco a incumbência para executar aquela ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. Se ocorrerem problemas com a prorrogação do MPF, não são invalidados os trabalhos de fiscalização desenvolvidos, nem dados por imprestáveis os documentos obtidos para respaldar o lançamento de créditos tributário apurados. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

Salvo nos casos de ilegalidade, a validade do ato administrativo é subordinada ao autor ser titular do cargo ou função a que tenha sido atribuída a legitimação para a prática daquele ato. Assim, legitimado o AFRF para constituir o crédito tributário mediante lançamento, não há o que se falar em nulidade por falta de prorrogação do MPF que se constitui em instrumento de controle da Administração.

Tem razão o recorrente ao afirmar que nos termos do artigo 13, § 2º, da Portaria nº 3007, de 2001, “após cada prorrogação, o AFRF responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI. (NR) (Redação dada ao artigo pela Portaria SRF nº 1.468, de 06.10.2003, DOU 08.10.2003).” A norma aqui prevista tem sua razão de ser em virtude da circunstância do contribuinte somente estar obrigado a prestar esclarecimentos ao AFRF que estiver devidamente munido de MPF. Vencido o MPF inicialmente entregue ao contribuinte, este pode condicionar o fornecimento de qualquer informação à apresentação do respectivo instrumento de prorrogação. É por esta razão que a norma prevê que o AFRF, após cada prorrogação, deve informar ao sujeito passivo, sob pena deste, de forma legítima, negar-se a contribuir com a fiscalização.

A não prorrogação do MPF ou a sua não ciência ao contribuinte, por si só não gera nulidade do lançamento.

Por tais razões, desacolho a tese de nulidade do lançamento sustentada com base em vício relacionado ao MPF.

Da alegação de inexistência de conduta com a finalidade de ocultar a ocorrência do fato gerador.

No exercício das atividades empresárias podem ocorrer situações que revelam erro ou esquecimento de registro de uma ou outra operação ou, ainda, circunstâncias em que o sujeito passivo entende que determinados rendimentos não estão sujeitos à incidência de tributos. Situações como estas revelam casos de omissão onde se exige o imposto devido com multa de 75%. No entanto, o caso dos autos revela nítida situação que demonstra a

intenção da recorrente em não oferecer a tributação os efetivos valores correspondente às operações que realizavam.

A título exemplificativo, observa-se o quadro abaixo onde há um pedido especificando transação no valor de R\$ 4.230,00. A este pedido há uma nota fiscal de idêntico valor. No entanto, ao escriturar o valor a recorrente o fez como se fosse transação de apenas R\$ 40,00, ou seja, menos de 1% do valor verdadeiro. A situação aqui apontada repete-se em relação às demais transações, conforme apontado no termo de verificação fiscal de onde, a título ilustrativo, transcrevo os dados referentes às seguintes operações:

DATA	NÚMEROS DAS NOTAS FISCAIS E OS NOMES DOS CLIENTES	VALORES DO DOCUMENTO FISCAL	VALORES LANÇADOS NOS "RELATÓRIOS DE PEDIDOS", CONSTANTES ÀS FOLHAS 012/033	VALOR ESCRITURADO NOS LIVROS DE REGISTRO DE SAÍDA DE MERCADORIAS E DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, CONSTANTES ÀS FOLHAS 113/162 E 163/202, RESPECTIVAMENTE
05/02/2000	Nota Fiscal de Saída nº 206 (folhas 366). - Jabur Recaps Pneus Ltda	4.230,00	4.230,00	40,00
11/05/2000	Nota Fiscal de Saída nº 526 (folhas 217). - Fund Ap. Des. Cient. Tecn. Vale do Piq.	7.820,00	7.820,00	25,00
11/05/2000	Nota Fiscal de Saída nº 529 (folhas 218). - Fund Ap. Des. Cient. Tecn. Vale do Piq.	2.145,00	2.145,00	10,00
11/05/2000	Nota Fiscal de Saída nº 527 (folhas 221). - Fund Ap. Des. Cient. Tecn. Vale do Piq.	26.680,00	26.680,00	10,00
31/05/2000	Nota Fiscal de Saída nº 601 (folhas 223). - Fund Ap. Des. Cient. Tecn. Vale do Piq.	17.976,00	17.976,00	20,00

Das circunstâncias fáticas acima referidas conclui-se que o caso dos autos revela situação de sonegação e fraude cujos conceitos encontram-se definidos nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, os quais seguem transcritos:

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

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

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

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

A atuação consciente da recorrente com o objetivo de reduzir o montante reduzir o montante do imposto devido, mediante as condutas definidas nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, se constitui em elemento que enseja a aplicação da multa qualificada.

Da alegação de decadência

Nos casos de lançamento por homologação filio-me à corrente dos que entendem que o marco inicial do prazo decadencial dá-se na data do fato gerador para as situações em que o contribuinte apresenta declaração. Contudo, o STJ, em julgamento de recurso na forma do artigo 543-C, firmou entendimento de que além da atividade praticada pelo sujeito passivo faz-se necessário o pagamento.

Apesar o registro acima referido, no caso concreto, reconhecida a existência de dolo, conta-se o prazo decadencial na forma do art. 173 do CTN, isto é, a partir do primeiro dia útil em que o lançamento poderia ser realizado.

Nos casos de empresa tributada com base no SIMPLES tem-se períodos de apuração mensal. Desta forma, para os fatos corridos entre janeiro e 30 de novembro de 2000 o lançamento poderia ser no ano de 2000, com início do prazo decadencial em 1º de janeiro de 2001 e término em 1º de janeiro de 2006. No caso dos autos o lançamento deu-se em data anterior a 1º de janeiro de 2006, não havendo o que se falar em decadência.

Da alegação de inexistência de omissão

Pelas alegações da recorrente, ao que parece, se está a sustentar a inexistência de receita omitida. Neste sentido enfrento o tema para evitar eventual alegação de omissão quanto a ponto pertinente ao julgamento.

Salvo os casos de presunção legal, omissão de receita não é algo subjetivo e tem seu conceito definido no artigo 2º da Lei nº 8.846, de 1992, repetido no artigo 283 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, a seguir transcrito:

“Art. 2º. Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital para efeito do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e das contribuições sociais, incidentes sobre o lucro e o faturamento, a falta de emissão da nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações a que se refere o artigo anterior, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação.

Da norma acima referida extrai-se os seguintes elementos, cuja existência concomitante é necessária para que se caracterize a omissão de receita:

- (i) recebimento de um valor;
- (ii) não emissão de nota fiscal referente a este valor, ou a sua emissão por um valor inferior;
- (iii) não escrituração deste valor;
- (iv) não tributação deste valor.

Havendo tributação da receita recebida, ainda que sem emissão de nota fiscal, não há o que se falar em receita omitida. Todavia, no caso dos autos os valores especificados nas notas fiscais não foram regularmente oferecidos à tributação. Tal fato, por si só, é o suficiente para materializar a omissão de receita.

ISSO POSTO, voto no sentido de dar provimento ao recurso para excluir a condição de devedores solidários atribuída aos recorrentes Ulisses Amarildo Januzzi e Mauro Borsalli e negar provimento ao recurso da recorrente NBS Comércio de Computadores Ltda.

(assinado digitalmente)
Relator Moises Giacomelli Nunes da Silva.

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Redator Designado.

Nos debates para julgamento dos recursos voluntários interpostos neste processo divergi do ilustre relator, conselheiro Moises Giacomelli, quanto a responsabilidade tributária dos .

A respeito da possibilidade de responsabilização solidária, o CTN prevê a que uma ou mais pessoas podem responder pelo crédito tributário, conjunta ou isoladamente:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

[...]

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

[...]

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Do artigo 124, inciso I, extrai-se que, quando duas ou mais pessoas estiverem ligadas por interesse comum ao fato gerador dar-se-á a **solidariedade legal**. Desta forma, a pessoa que esteja vinculada ao fato gerador é devedora solidária em relação ao crédito tributário.

Frise-se que os atos da pessoa jurídica são sempre praticados por meio da vontade de seus dirigentes, procuradores e outras pessoas ligadas, assim, é inegável a solidariedade destes em relação às obrigações que contraem em nome daquela, pois a responsabilidade solidária em tal caso é objetiva, posto que a situação configurada na lei (art. 124, I) é aquela em que todos os envolvidos ganham simultaneamente com o fato econômico (fato gerador) e a Fazenda Nacional perde, haja vista que o tributos devidos, via de regra, não são pagos.

Registre-se, ainda, um acórdão que reflete a posição deste Conselho sobre este tema:

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA - As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador e aquelas expressamente designadas em lei são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.(Ac. nº 195-00014, Sessão de 15/09/2008, da Quinta Turma Especial/Sexta Câmara)

Pois bem, na situação versada nos autos, constata-se que a pessoa jurídica foi constituída em 30/09/1999 (0 .074/077) tendo como sócios Natalício Borsalli e Leonardo Tedeschi Sapia. Ocorre que em 2001 a empresa foi alvo de investigação por parte da Delegacia de Polícia Federal em Londrina e alguns dos documentos foram encaminhados à Receita Federal. Dentre os quais estão depoimentos prestados por Leonardo Tedeschi Sapia (fl.101/102), Natalício Borsalli, Mauro Borsalli e Ulisses Atnarildo Januzzi (fls 108/110).

Vejamos o teor desses depoimentos bem como os fundamentos fiscais a partir desses, extraídos da decisão de primeira instância:

Da impugnação apresentada por Ulisses Atnarildo Januzzi (fls. 677/685)

(...)

89. No Termo de Declarações, Leonardo Tedeschi Sapia afirmou conhecer o ora impugnante Ulisses Atnarildo Januzzi, sendo ele seu padrinho de batismo e que com ele começou a trabalhar na empresa Rite& Computadores quando tinha 15 anos; que em 1999 foi convidado por Ulisses a transferir-se para a empresa NBS Comércio, que ele iria abrir em sociedade com Mauro Borsalli iria funcionar no mesmo endereço da empresa Protecnica; que Ulisses e Mauro comunicaram sua intenção de colocá-lo como sócio da empresa NBS, na qualidade de laranja, representando os interesses de Ulisses; que como a época contava com dezessete anos precisou ser emancipado por seu pai; que Ulisses garantiu a seu pai que nada lhe iria acontecer; que na NBS trabalhava como técnico, limitando-se à montagem dos micros a serem vendidos e sua manutenção, nada sabendo sobre as compras e vendas da empresa, limitando-se a assinar os papéis que lhe eram apresentados por Ulisses e Mauro; que embora soubesse da existência anterior da empresa Protecnica naquele endereço, acreditava que com a abertura da NBS aquela teria sido fechada; que a função de venda dos computadores era exercida por Ulisses e que Mauro era o encarregado das compras; que so Mauro tinha acesso ao estoque... afirma que seu salário era de R\$ 400,00 e que ao pedir recibo destes valores foi informado que por constar do quadro societário não poderia ter recibo de salário.

90. No termo de Natalício Borsalli (fl. 103/104), ele sustenta ter emprestado seu nome para constituir o quadro societário da empresa NBS apenas para facilitar a situação societária de seu irmão Mauro Borsalli, já que ele não poderia abrir a firma sozinho e que a outra pessoa a integrar a sociedade era Ulisses e mais. que quem geria os negócios era Mauro, a quem outorgou procuração com amplos poderes.

91. No depoimento de Mauro Borsalli (fl. 105/107), este confirmou que em 1999, juntamente com Ulisses Januzzi resolveu abrir a empresa NBS Comércio, que tal empresa foi constituída tendo como sócios Natalício Borsalli e Leonardo Tedeschi Sapia, sendo o primeiro seu representante enquanto que o segundo representava os interesses de Ulisses; que isso foi feito seguindo orientação do contador, posto que ambos não poderiam figurar como sócios, uma vez que já figuravam como tal em outra empresa; que quem administrava a empresa eram ele e Ulisses; que Leonardo era empregado, mas também assinava os documentos da empresa, no período em que figurou como sócio-gerente: que recebeu procuração de Natalício para, de fato, gerir a empresa; que a empresa parou de funcionar em 24/10/2000, por desavença entre ele e Ulisses, com quem passou a travar disputas judiciais e policiais; que ao retirar-se da empresa Ulisses Januzzi levou consigo Leonardo e outros funcionários de sua confiança. Além disso, ainda, outras informações que não interessam ao presente processo. Mais adiante, afirma que é possível que o contrato de trabalho tenha sido assinado por Leonardo em conjunto com Ulisses, já que eram amigos, a fim de

comprovar eventual relação de trabalho desk, com a empresa NBS, uma vez que era sócio da empresa.

92. Por fim, à fl. 108/110 as declarações prestadas pelo próprio impugnante onde afirma ter sido empregado da NBS que era gerida por Mauro, o qual detinha procuração outorgada por Natalício e Leonardo, com amplos poderes; que Mauro simplesmente baixou as portas da empresa, demitindo todos os funcionários. sem sequer efetuar o pagamento do ultimo salário, razão pela qual propôs ação trabalhista. na tentativa de receber o valor das comissões que não lhe foram pagas durante o período trabalhado e que, no processo trabalhista logrou comprovar que Mauro maquilava o faturamento usando o expediente de - notas calcadas - ; que não era sócio de Mauro.

93. Pois bem analisando o conteúdo das declarações de Leonardo e de Natalício resta caracterizado que Ulisses e Mauro utilizaram-se destas pessoas para constituir a empresa NBS Comércio de Computadores sendo que existe uma explicação plausível para isso. Ulisses Amarildo Januzzi consta dos cadastros da Receita Federal como sócio-administrador de duas empresas a saber: Rhedetec Informática Ltda, criada em 02/08/1996, CNPJ 01.374.737/0001- 37 e, Rhede Computadores e Sistemas Ltda, constituída em 05/01/1987, sob o CNPJ 79.791.372/0001-33, ambas classificadas como inaptas. De outro lado, Mauro Borsalli constava como sócio-administrador da empresa RBS Comércio de Computadores constituída em 28/06/1982 que se mantem em funcionamento até agora. Tais fatos estão comprovados pelas telas juntadas as fls. 819 a 834.

94. Pois bem, para aderir ao Simples, sistema de tributação mais benéfica se exige o cumprimento de determinados requisitos para a adesão, entre eles o percentual de participação dos sócios em outras empresas, bem como o volume de receita bruta. Assim, era necessário colocar à frente do quadro societário pessoas sem histórico em participação societária como Leonardo ou cuja participação societária não viesse inviabilizar a opção como no caso de Natalício. Natalício, é importante que se diga, é sócio de Mauro na empresa RBS Comércio de Computadores, que se manteve sem atividade enquanto a NBS se encontrou ativa, conforme consta das declarações de Mauro.

(...) para caracterizar a solidariedade, nos termos do inciso I é preciso que as pessoas tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. No caso em análise, o interesse comum se caracteriza pelo fato de que estando a pessoa jurídica em mão de laranjas, a pessoa jurídica poderia adrir ao Simples e usufruir os benefícios, além de eximirem-se da responsabilidade pelo pagamento dos tributos devidos sobre as receitas omitidas pela interessada.

98. Percebe-se que mais adiante, no depoimento de Mauro, ele afirma que ambos constituíram a NBS Comércio colocando como sócios as pessoas de Natalício e Leonardo, por orientação do contador, haja vista eles (Mauro e Ulisses) já constarem como sócios de outras empresas.

99. Muito embora o reclamante conteste o depoimento de Natalício, ele apenas confirmou que o sócio de Mauro, na empresa NBS Comércio era ele, Ulisses, ratificando as informações anteriormente prestadas por Leonardo Tedeschi Sapia.

100. As declarações do impugnante foram as menos consistentes. Todos os envolvidos foram unânimes em afirmar que ele compunha a sociedade da NBS com Mauro, inclusive Leonardo que afirmou ser seu afilhado, enquanto que ele fez apenas afirmativas superficiais, preocupando-se em defender a propositura da ação trabalhista e atacar Mauro.

101. Alias, na peça de defesa a relação de trabalho registrada na carteira de trabalho foi um dos argumento. utilizados para tentar afastar sua condição de sócio da pessoa jurídica, porém, sem êxito. O fato de o interessado ter apresentado junto com suas razões de defesa copia da carteira de trabalho com o registro de sua admissão na empresa NBS (fl.687) não possui o condão de afastar sua condição de responsável solidário pois uma conduta não impede a outra, ou seja, ele ser empregado registrado da empresa não impede sua condição de sócio. Mauro sustentou no depoimento que o contrato de trabalho entre Ulisses e a empresa NBS nunca existiu e que o mesmo pode ter sido assinado com a finalidade de comprovar eventual relação de trabalho daq ele com a NBS.

102. Desta forma, entendo que Ulisses Amarildo Januzzi foi corretamente enquadrado como responsável olicionario na presente situação já que restou comprovado ser sócio de fato da empresa NBS Comércio de Computadores.

103. Ainda em relação a defesa de Ulisses este sustenta teria ocorrido a decadência de parte do lançamento e que em se concretizando sua situação como responsável solidário, a multa punitiva seria incabível, por força de dispositivos do Direito Penal.

(...) Quanto a multa cabe salientar que o lançamento foi realizado na pessoa jurídica e que o impugnante foi nomeado como responsável solidário pelo fato de ter restado comprovado tratar-se de um dos sócios da empresa. Portanto, tratando-se de lançamento levado a efeito na pessoa jurídica, a exigência da multa está perfeita.

(...)

108. Desta forma, se ao impugnante foi transferida a responsabilidade pelo crédito tributário, não há que se falar em afastamento da exigência da multa mesmo porque a penalidade 6, apenas um dos elementos que constituem o crédito tributário.

Da impugnação apresentada por Mauro Borsalli (fls. 710/734)

(...) em que pese a longa defesa do interessado suas alegações não prosperam posto que as declarações prestadas no inquérito policial apenas serviram para identifica-lo como um dos sócios da pessoa jurídica NBS Comércio de Computadores, como ele próprio admite as fls.105 São declarações do próprio interessado de que ele e Ulisses foram instruídos pelo contado, a criar a empresa NBS em nome de outras pessoas posto que ambos já figuravam como sócios em pessoas jurídicas e, assim, constituíram a NBS em nome de seu irmão Natalício Borsalli e em nome de Leonardo Tedeschi Sapia, conhecido de Ulisses.

114. E não se diga que a autoridade fiscal firmou seu entendimento apenas na transcrição de suas declarações. Constam do processo a transcrição das declarações de todos os envolvidos, os quais são unânimes em afirmar que o ora impugnante era um dos sócios da NBS, além de constar as fls. 112 e 112, as procurações fornecidas por Natalício Borsalli e Leonardo Tedeschi Sapia, conferindo-lhe amplos poderes para administrar e gerir a empresa NBS.

115. Portanto, como à frente da empresa NBS Comércio de Computadores constavam Natalício Borsalli e Leonardo Tedeschi Sapia, ambos notadamente laranjas na situação, o Termo de Sujeição Passiva Solidária se presta apenas para deslocar a responsabilidade aos sócios de fato, interessados diretos na situação que se utilizaram do artifício para se eximirem da responsabilidade pelo pagamento dos tributos devidos sobre as receitas omitidas pela interessada.

117. Eis o que prevê o artigo 124 do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal:

II - as pessoa expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

118. Pois bem, no caso do dispositivo acima transcrito, para caracterizar a solidariedade, nos termos do inciso I é preciso que as pessoas tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. No caso em análise, o interesse comum se caracteriza pelo fato de que estando a pessoa jurídica em mão de laranjas, ela poderia aderir ao Simples e usufruir de seus benefícios, já que ambos os sócios participavam de outras sociedades.

119. Assim, entendo que Mauro Borsalli foi corretamente enquadrado como responsável solidário na present el situação já que restou comprovado ser sócio de fato da empresa NBS Comércio de Computadores.

Pelos fatos e fundamentos acima transcritos formei pleno convencimento de que os Sr. Ulisses Amarildo Januzzi, Mauro Borsalli, recorrentes, bem com o Sr. Leonardo Tedeschi Sapia, efetivamente se beneficiaram irregularmente das operações da empresa, ao tempo de que deixaram de recolher os tributos devidos. Afastar a responsabilidade desses, repito, torna inócuo o trabalho fiscal.

Quanto as demais matérias, acompanhei o voto condutor do ilustre Conselheiro Moises Giacomelli (Relator), no qual nada merece ser acrescentado nessa parte, pelo que confirmo que suas razões de decidir prevalecem no presente acórdão.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido negar provimento aos recursos voluntários, mantendo inclusive a responsabilização solidária.

É este o voto condutor do presente acórdão.

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Redator Designado.



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA em 26/11/2012 15:30:24.

Documento autenticado digitalmente por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA em 26/11/2012.

Documento assinado digitalmente por: LEONARDO DE ANDRADE COUTO em 20/12/2012, MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA em 26/11/2012 e ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA em 26/11/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 13/07/2018.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP13.0718.16002.N1TO

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

F50A9B486F0D345A8BC6E0296DBF90B2454BCBC4