



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

Processo nº 10950.721725/2012-00
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-002.303 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2018
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.
Recorrente TEXSA DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.
NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento administrativo de planejamento e controle das atividades de fiscalização. Sua ausência não acarreta nulidade do auto de infração lavrado por autoridade que, nos termos da Lei, possui competência para tanto.

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O conteúdo da acusação fiscal é exclusivamente o que consta do auto de infração e respectivo Termo de Verificação Fiscal, sendo irrelevantes documentos outros tais como os que deram origem ao procedimento fiscal. O procedimento fiscal é essencialmente inquisitório, só havendo que se falar em garantia dos princípios do contraditório e da ampla defesa com o início do processo administrativo que se dá com a apresentação da impugnação tempestiva pelo contribuinte.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARBITRAMENTO DO LUCRO. A constatação de que houve rendimentos omitidos não leva necessariamente ao arbitramento do lucro, já que se trata de hipóteses legais diversas. A omissão de receitas resulta, nos termos do artigo 42 da Lei 9.430/1996, à tributação da receita omitida no regime tributário escolhido pelo contribuinte, já o arbitramento do lucro é possível, dentre outras hipóteses, caso se constate a imprestabilidade da escrituração, conforme artigo 530, II, do RIR/99. Acontece que, a depender do volume da receita omitida, isso pode levar à conclusão de que a escrituração do contribuinte não é confiável e deve, portanto, ser desconsiderada.

LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. O lançamento com base em presunção legal

transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada. Justificar a origem dos depósitos significa comprovar documentalmente a fonte e a causa de cada entrada. A simples apresentação de cópia de documento que comprova o depósito não explica a origem do recurso.

MULTA. CONFISCO. Súmula CARF no. 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A falta de apresentação de recurso voluntário por parte do responsável faz com que suas razões de defesa precluam, permanecendo para ele o quanto decidido pela acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Daniel Ribeiro Silva, Abel Nunes de Oliveira Neto, Leticia Domingues Costa Braga, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado para a exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referentes aos anos-calendário de 2007 e 2008, motivado pela deficiência da contabilidade da contribuinte, que não registrava as receitas auferidas, o que teria impedido a apuração do lucro real (trimestral, conforme sua opção). Em face da omissão de receitas da atividade, relativas aos depósitos bancários cuja origem não foi esclarecida, foi constituído o crédito tributário pelo método do arbitramento, conforme as regras dos artigos 258, 259, 518, 530, I e II, 532, 537, 927, 928, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99.

Foi aplicada multa de 150% e indicado como responsável tributário Edilson Marques de Azevedo, irmão da sócia administradora que detinha procuração com amplos e

plenos poderes para gerir e administrar privativa e individualmente a contribuinte (arts 124 e 135 do CTN)

A contribuinte (fls. 3.631/3.662) e o responsável (fls. 3.912/3.919) apresentaram impugnação.

A contribuinte aduz que:

i) é empresa 100% brasileira, fabricante e comerciante atacadista de óleos lubrificantes destinados a máquinas e automóveis, comerciante atacadista de lubrificantes, filtros, peças e acessórios, importação e exportação de produtos automotivos, transporte rodoviário de cargas, fundada em 10/08/2001 pelos sócios Carlos César Lemes e Walmir Vieira;

ii) no início das atividades, devido a desinteresse dos sócios e demora em obtenção de licenças e registros, só ocorreu em 12/2005, ocorrendo a primeira venda e emissão da nota fiscal em 25/01/2006; portanto, não é verdade que tenha iniciado as atividades em 01/09/2011;

iii) recebe pagamentos em dinheiro, cheques próprios e de terceiros, depósitos, ordens de pagamento e transferências eletrônicas bancárias, situações em que inexistem documentos físicos, sendo a transação eletrônica o único documento; por isso, o conceito de documentação hábil e idônea já não é o mesmo que o admitido há décadas; que o seus livros Razão de 2007 e 2008, possuem 730 folhas, o que demonstra o seu volume de operações e dá uma idéia da dificuldade de apresentar, nos prazos exigidos, todos os comprovantes dos créditos bancários, mas que, ainda assim, apresentou todos os documentos e informações solicitados pelo Fisco;

iv) optou pelo regime do lucro real trimestral na apuração do IRPJ e da CSLL e pela sistemática da não-cumulatividade do PIS da Cofins.

v) é nulo Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização (MPF-F) nº 09.1.05.00.2011000999, pois a contribuinte não foi intimada da sua prorrogação (teve início em 04/04/2011 e prorrogado para 14/09/2011), razão pela esposa a tese de que o MPF-F, extinguiu-se em 02/08/2011, conforme os arts. 11 a 15 da Portaria RFB nº 11.371, de 2007;

vi) cerceamento ao direito de defesa, por não ter recebido cópia do ofício MPF/UMR nº 1101/2010, que deu origem ao procedimento fiscal, impedindo-a de contraditá-lo;

vii) quanto à interposição fraudulenta de terceiros, aduz a contribuinte que os cartórios extrajudiciais são instituições que contribuem para a elaboração diária do direito para a comunidade, com os atos notariais e de registro, vivendo-se, assim, evolução do Direito e suas técnicas, para se adaptar à pluralização do fenômeno jurídico contemporâneo, mas que somos apegados aos padrões do Direito Civil no final da era clássica e, nesse contexto, há novas formas construtivistas do Direito Privado, flexíveis e elásticas que se amoldam ao fenômeno jurídico superior à rigidez das técnicas ainda utilizadas, sendo um exemplo prático o mandato público para administrar sociedade empresária, em relação ao qual o Código Civil, de 2002, criou algumas ressalvas como aos administradores se fazerem substituir ou serem substituídos em suas funções, sem o consentimento expresso dos demais sócios; ressalta que a representação das sociedades é um dos pontos capitais do direito empresarial, mediante a qual

ela se protege, pois dá publicidade a todos de qual pessoa é o seu administrador e os poderes que lhe foram outorgados, o que legitima os atos do administrador e o exime da responsabilidade por atos regulares de gestão – ele só responderá por atos estranhos aos negócios da sociedade ou objeto social.

viii) nega a interposição fraudulenta de terceiros e que não há nos autos prova de que Edilson Marques de Azevedo era “sócio de fato” da contribuinte;

ix) não exibiu documentos relativos aos pagamentos dos sócios, pois os mesmo não lhes foram requeridos e que, no período fiscalizado, não houve lucros a distribuir, conforme evidenciado nas fls. 85 a 96 e 128 a 136 do processo;

x) sobre a acusação de omissão de receitas, destaca que entregou espontaneamente os documentos exigidos pela fiscalização;

xi) a presunção da omissão de receitas se deveu à não individualização dos créditos bancários e depósitos provenientes das contas Caixa e Transitória.

xii) aduz que os seus registros nos livros Diário e Razão, não são sintéticos em partidas mensais, mas de forma analítica, clara e individualizada, especificando a data, as contas contábeis envolvidas, os valores a débito e a crédito e histórico mencionando a documentação hábil e idônea, e acusa que o auditor não verificou as entradas do Caixa, tais como recebimentos de clientes em cheques e dinheiro, que deram suporte aos créditos bancários decorrentes de transferências da conta Caixa, o que era imperioso, e destaca que tais valores não estão sujeitos à presunção da Lei nº 9.430, de 1996.

xiii) justifica a utilização da conta transitória, diante das várias contas debitadas e/ou creditadas, por uma questão de simplificação, e informa que não há registro de receitas na mesma.

xiv) no que tange ao arbitramento, baseado na suposta imprestabilidade da contabilidade para apuração do lucro real, afirma ser indevido, porque a sua contabilidade se reveste de perfeita ordem e forma e deveria ter sido realizada a apuração no lucro real trimestral.

xv) afirma que a autuação por presunção legal de omissão de receitas não comporta qualificação da multa, mas apenas a multa de ofício de 75% e que não há prova de ato doloso, com fins de sonegação tributária;

xvi) alega que a multa é confiscatória.

O responsável, por sua vez, trouxe alegações coincidentes com a do contribuinte acerca da nulidade do MPF-F, cerceamento ao direito de defesa e ausência de interposição fraudulenta de terceiros, sustentando também a incompetência da RFB para a imputação de responsabilidade a terceiros, cuja competência seria da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), a ser exercido na fase de execução do crédito tributário constituído.

Em 21 de setembro de 2013 a DRJ em Curitiba julgou as impugnações improcedentes, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007, 2008

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL FISCALIZAÇÃO (MPF-F). DECURSO DE PRAZO. EXTINÇÃO. EMISSÃO DE NOVO MPF-F. A extinção do MPF-F pelo decurso do prazo de cento e vinte dias não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela expedição do mandado extinto determinar a emissão de novo MPF-F para a conclusão do procedimento fiscal, inclusive pelo mesmo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, se a ciência ao sujeito passivo ocorreu dentro do respectivo prazo de validade.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF-F. NULIDADE. Mesmo se o MPF-F, instrumento administrativo de planejamento e controle das atividades de fiscalização, for extinto por decurso de prazo da prorrogação e posteriormente reemitido, não é nulo auto de infração lavrado por autoridade que, nos termos da lei, possui competência para tanto.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ACESSO A DOCUMENTOS NOS AUTOS. Não há cerceamento do direito de defesa por alegado desconhecimento do teor de ofício de representação que originou o procedimento fiscal, constante dos autos, se o conteúdo deste está resumido em relatório cientificado aos interessados e estes não se interessaram em exercer o direito de vistas ou de obtenção de cópia do processo, a fim de prepararem sua defesa.

NULIDADE. LUCRO ARBITRADO. MÉRITO. Questionamento acerca da autuação lavrada no regime do lucro arbitrado em vez de no lucro real trimestral, pelo qual o contribuinte havia optado, deve ser analisado no mérito da autuação, não sendo motivo de nulidade.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DESCRIÇÃO DOS FATOS. Descabida a acusação de cerceamento de defesa por alegada e genérica acusação de que a descrição dos fatos é insuficiente, desmentida pela leitura da descrição dos fatos pelo autor do feito e pelos demonstrativos analíticos e sintéticos nos autos.

DESCABE CERCEAMENTO DE DEFESA. INTIMAÇÃO EXPLÍCITA. Descabida a alegação de cerceamento de defesa, alegadamente por não lhe terem sido solicitadas as notas fiscais de vendas, o que o teria induzido ao erro, se o contribuinte foi explicitamente intimado de que devia correlacionar os recebimentos nas suas contas bancárias, com as notas fiscais regularmente escrituradas e oferecidas à tributação.

NOTAS FISCAIS NÃO APRESENTADAS. Não se justifica a não apresentação de notas fiscais se o contribuinte foi comprovadamente intimado para tanto.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO FOI COMPROVADA. Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea que fossem valores isentos, já oferecidos à tributação, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte ou de outra origem justificada.

LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. DOCUMENTOS NÃO COMPROBATÓRIOS.

Extratos de controle financeiro interno não contábil do contribuinte, relatórios bancários de recebimentos de cobrança de títulos de clientes da empresa, listagens de depósitos/créditos recebidos nas contas bancárias referentes a cheques que descontou antecipadamente junto aos bancos, apresentados na impugnação, sem correlação com os depósitos/créditos recebidos, não justificam a origem destes.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM CAIXA. FALTA DE LASTRO. Valores de "Depósito Cfe Recibo" contabilizados a débito (entrada) da conta Banco e a crédito (saída) da conta Caixa, não justificam os depósitos bancários, se os saldos do Caixa, a partir dos quais tais depósitos teriam sido realizados foram criados artificialmente e o contribuinte intimado não apresenta os comprovantes destes depósitos; e se tais saldos de Caixa resultaram de cheques bancários emitidos pelo contribuinte para pagamento de despesas da empresa, que foram debitados (deram entrada) no Caixa, mas cujo correspondente lançamento a crédito (saída) do Caixa, não foi contabilizado.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM CAIXA. TRANSFERÊNCIAS E DEPÓSITOS "ON LINE". Entradas de recursos nos bancos constantes dos extratos como transferências e depósitos "on line", o que significa serem provenientes de outros bancos ou agências do mesmo banco, não podem ser aceitos como depósitos recebidos do Caixa da empresa.

ENTRADAS DO CAIXA. ÔNUS DA PROVA. Cabe ao contribuinte provar documentalmente suas alegações de que recursos do seu Caixa, foram a origem de depósitos/créditos em contas bancárias de sua titularidade.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CONTABILIDADE IMPRESTÁVEL. Caracteriza-se como imprestável para a apuração do lucro real, justificando o arbitramento do lucro de ofício, a contabilidade que não registra conta bancária com relevante movimentação financeira, registra cheques de emissão da própria empresa a débito (entradas) no Caixa, porém não registra as respectivas contabilizações dos pagamentos efetuados com tais cheques (saídas do Caixa) e registra alegados depósitos que seriam proveniente de recursos do Caixa assim falsamente gerados, que se evidenciaram serem de outras origens, não explicadas nem documentadas.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: PIS, COFINS e CSLL Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008

PROCURAÇÃO COM PODERES ILIMITADOS. SÓCIO DE FATO. Caracteriza como sócio de fato a pessoa que detém poderes ilimitados na empresa, que incluem dissolvê-la e onerar imobilizado e substabelecer tais poderes a terceiros sem reserva.

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. SÓCIO DE FATO. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. Correta a responsabilização solidária de pessoa que, tendo interposto outras pessoas como sócias de direito, detem poderes ilimitados na empresa, caracterizando-se como sócio de fato.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM COM A SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR. São solidariamente obrigadas as pessoas, físicas e/ou jurídicas, que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO DE LEI. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de leis, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

FRAUDE. SONEGAÇÃO. DOLO. Caracteriza sonegação e dolo a omissão de receitas, durante oito trimestres seguidos, na proporção média de mais de um terço da receita bruta total, mascarando tal omissão com artifícios fraudulentos na contabilidade.

DOLO. Caracteriza dolo sonegar impostos de empresa da qual o sócio de fato adota o papel de terceiro administrador, a fim de não assumir a responsabilidade pelos débitos.

MULTA QUALIFICADA. DOLO. Caracterizada a presença do dolo, elemento específico da sonegação, cabível a aplicação da multa qualificada nos termos de legislação em vigor.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

O percentual de multa qualificada aplicável é aquele determinado expressamente em lei.

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. COMPETÊNCIA DO AFRFB.

A competência privativa do AFRFB de constituir crédito tributário mediante lançamento de ofício se completa com a identificação do sujeito passivo, o que inclui a lavratura de Termo de Sujeição Passiva Solidária de terceiro, quando caracterizada tal situação.

ARROLAMENTO DE BENS. COMPETÊNCIA. A competência para decidir sobre arrolamento de bens é do titular da unidade da RFB de domicílio tributário do sujeito passivo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte foi intimada em 18 de março de 2013 (fl. 4083) e apresentou recurso voluntário em 12 de abril de 2013 (fl. 4084), sustentando, em síntese:

(i) inicia com as observações de que *"o conceito de documentos hábeis e idôneos já não pode mais ser o mesmo admitido há décadas"* e *"As novas modalidades eletrônicas de recebimentos e/ou pagamentos, por vezes, pressupõem a inexistência de documentos físicos, tais como papéis, sendo a transação eletrônica o único documento cabal de operações. É a modernidade"*.

(ii) seus Livros Razão de 2007 e 2008 (fls 171 a 900) possuem juntos 730 folhas, o que demonstra o seu volume de operações e explica a dificuldade de levantar as informações solicitadas pela fiscalização, ainda assim todos os documentos foram apresentados;

iii) optou pelo regime do lucro real trimestral na apuração do IRPJ e da CSLL e pela sistemática da não-cumulatividade do PIS da Cofins.

iv) é nulo Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização (MPF-F) nº 09.1.05.00.2011000999, pois a contribuinte não foi intimada da sua prorrogação (teve início em 04/04/2011 e prorrogado para 14/09/2011), razão pela esposa a tese de que o MPF-F, extinguiu-se em 02/08/2011, conforme os arts. 11 a 15 da Portaria RFB nº 11.371/2007. Acrescenta que o artigo 15 da Portaria RFB 3.014/2011 estabelece que o decurso do prazo não implica nulidade, podendo a autoridade determinar a emissão de novo MPF, mas que não foi isso o que ocorreu, já que houve mera prorrogação do MPF anterior;

v) cerceamento ao direito de defesa, por não ter recebido cópia do ofício MPF/UMR nº 1101/2010, que deu origem ao procedimento fiscal, impedindo-a de contraditá-lo; Acrescenta que obteve cópia do processo digital e que referido ofício não se encontra nos autos.

vi) quanto à interposição fraudulenta de terceiros, repete o argumento acerca da evolução do Direito e suas técnicas quanto à utilização do mandato público para administrar sociedade empresária e as diferenças entre o administrador nomeado no contrato ou em ato separado do administrador constituído por procuração. Sustenta, assim, que as procurações não significam que Edilson seria "sócio de fato", mas simplesmente outorgam-lhe poderes específicos.

vii) alega que não exibiu documentos relativos aos pagamentos dos sócios, pois estes não lhes foram requeridos e que, no período fiscalizado, não houve lucros a distribuir, conforme evidenciado nas fls. 85 a 96 e 128 a 136 do processo;

viii) nega a acusação de omissão de receitas, destacando que a) entregou espontaneamente os documentos exigidos pela fiscalização; b) a presunção de omissão de receitas se deveu à não individualização dos créditos bancários e depósitos provenientes das contas Caixa e Transitória; c) aduz que os seus registros nos seus livros Diário e Razão são feitos de forma analítica, clara e individualizada, especificando a data, as contas contábeis envolvidas, os valores a débito e a crédito e histórico mencionando a documentação hábil e idônea, d) acusa que o auditor não verificou as entradas do Caixa, tais como recebimentos de clientes em cheques e dinheiro, que deram suporte aos créditos bancários decorrentes de transferências da conta Caixa, o que era imperioso, e destaca que tais valores não estão sujeitos à presunção da Lei nº 9.430/1996; e) justifica a utilização da conta transitória, informando que nela não há registro de receitas, tratando-se de uma conta utilizada para lançamentos contábeis que envolvam várias contas debitadas e/ou creditadas, a qual não possui saldo contábil ao final dos registros. Além disso:

- sobre os depósitos/créditos autuados, traz explicação detalhada quanto à origem dos créditos listados pelo acórdão da DRJ, e esclarece que a data do lançamento em sua contabilidade é a do recebimento da duplicata e não o do crédito na conta bancária, já que este pode ocorrer no mesmo dia ou em data futura de acordo com a contabilidade da instituição financeira;

- sustenta que o lançamento está baseado em um trabalho fiscal feito por amostragem, o que não pode ocorrer ainda que o lançamento se socorra de uma presunção legal.

- alega que os cheques emitidos para pagamento de obrigações diversas e os sacados pelo próprio emitente (Texsa) são transferidos para a conta CAIXA por questão de simplificação dos lançamentos, não representando suprimento de numerário. As despesas e obrigações quitadas com tais cheques são as constantes na escrituração contábil e seria obrigação do Fisco verificar as saídas e entradas na conta CAIXA, sendo seu o ônus de provar a inveracidade dos lançamentos. Traz exemplo de valor creditado na conta bancária e lançado na conta CAIXA, cujas entradas (débitos) não foram auditadas

- observa que o Fisco não aceitou parte dos documentos apresentados pela Recorrente sob o argumento de que não foram apresentadas as notas fiscais de vendas, mas que em nenhum momento tais notas lhe foram solicitadas. Durante todo o procedimento fiscal lhe foram solicitados comprovantes de depósitos bancários (recebimentos) e não das vendas.

ix) sustenta que, se devido fosse, o crédito apurado deveria obedecer ao regime de apuração do lucro real trimestral escolhido pela empresa e não o lucro arbitrado; observa que não foi intimada sobre a desconsideração de sua contabilidade muito menos para refazê-la;

x) afirma que a autuação por presunção legal de omissão de receitas não comporta qualificação da multa, mas apenas a multa de ofício de 75% e que não há prova de ato doloso, com fins de sonegação tributária;

xi) alega que a multa é confiscatória.

Em 4 de dezembro de 2013, por não haver nos autos prova da intimação do responsável, este CARF resolveu, por meio da Resolução 1103-000.127, converter o

julgamento em diligência para que Edílson Marques de Azevedo fosse intimado do resultado do julgamento proferido pela DRJ/CTA.

O AR para intimação do responsável retornou em 10 de setembro de 2014 com a inscrição "mudou-se" (fl. 4150). Foi então publicado o edital 46/2014 (fl. 4151), por meio do qual intimou-se Edílson Marques de Azevedo nos termos do artigo 23 do Decreto 70.235/1972.

Não houve apresentação de recurso voluntário por parte do responsável.

Recebi o processo em distribuição realizada em 26 de janeiro de 2018.

Voto

Conselheira Livia De Carli Germano - Relatora

O recurso voluntário apresentado pela contribuinte é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Tendo em vista que não foi apresentado recurso por parte do responsável Edílson Marques de Azevedo, suas razões de defesa precluíram de forma que, para ele, permanece o quanto decidido pela acórdão recorrido.

Preliminares

As preliminares de nulidade e cerceamento de defesa apontadas pela Recorrente não merecem prosperar.

Sobre a alegação de nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal por ausência de intimação de sua prorrogação e por ausência de emissão de novo MPF, temos que, conforme observou a decisão recorrida, o MPF consiste em uma ordem administrativa, emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal para que seus auditores executem as atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo. Sendo um instrumento interno de planejamento e gerência das atividades de fiscalização, praticado por autoridade competente (Coordenador, Superintendente, Delegado ou Inspetor, conforme o caso) e dirigido ao Auditor Fiscal da Receita Federal (AFRF), eventuais irregularidades verificadas no seu trâmite, ou mesmo na sua emissão, não têm o condão de invalidar o auto de infração decorrente do procedimento fiscal relacionado.

A jurisprudência deste CARF corrobora este entendimento:

AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento administrativo de planejamento e controle das atividades de fiscalização. Sua ausência não acarreta nulidade do auto de infração lavrado por autoridade que, nos termos da Lei, possui competência para tanto. (Ac. 302-40.013, de 9/12/2008)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação

fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da pessoalidade. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não têm o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN. (Ac. 107-06820, de 16/10/2002)

MPF O Mandado de Procedimento Fiscal, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento. (Ac. 105-14070, de 19/03/2003)

Vale ressaltar que o regramento acerca do Mandado de Procedimento Fiscal não se sobrepõe à atividade vinculada e obrigatória a que estão submetidos os agentes tributários, de obrigatoriedade do lançamento tributário, sob pena de responsabilidade funcional, quando constatada irregularidade cometida pelo sujeito passivo, nos termos do artigo 142 do CTN.

Sobre a preliminar de cerceamento ao direito de defesa, por não ter recebido cópia do ofício MPF/UMR nº 1101/2010, que deu origem ao procedimento fiscal, cumpre destacar que o contribuinte deve se defender da acusação fiscal contida no auto de infração e respectivo Termo de Verificação Fiscal, de maneira que a cópia do citado Ofício é irrelevante para fins de sua defesa. Além disso, vale lembrar que o procedimento fiscal é essencialmente inquisitório, só havendo que se falar em garantia dos princípios do contraditório e da ampla defesa com o início do processo administrativo que se dá com a apresentação da impugnação tempestiva pelo contribuinte.

Mérito

No mérito melhor sorte não assiste à Recorrente.

O Termo de Verificação Fiscal afirma que, *"da forma como está escriturada a contabilidade da contribuinte vislumbra-se, indubitavelmente, o suprimento de caixa"*. Isso porque, por exemplo, vários depósitos realizados nas contas correntes da empresa provieram da conta CAIXA sob o histórico "DEPOSITO CFE RECIBO", de modo que o saldo artificial criado na conta CAIXA, proveniente de cheques da própria emissão, não expurgados na data da compensação, justificariam depósitos bancários de terceiros sem o devido reconhecimento das receitas provenientes das vendas a estes realizadas. E continua, afirmando que ao sustentar que os valores relativos aos "DEPOSITOS CFE RECIBO" são provenientes de "depósitos de cheques de terceiros, de numerários em espécie e de cheques depositados, devolvidos por instituições financeiras", o contribuinte reconhece que apeans parte do fato contábil foi reconhecido na escrituração, pois não há o registro, por exemplo, da entrada na conta CAIXA dos cheques emitidos por terceiros, somente seu depósito em BANCOS tendo como origem a conta CAIXA.

Afirma, ademais, que informou o contribuinte sobre não haver guarida na legislação para as suas alegações de que os depósitos se encontram todos escriturados, que os depósitos, por terem ocorrido em espécie, não possuem documentos, ou ainda que no intuito de racionalização os documentos representam uma amostragem das operações bancárias já que,

pelo artigo 42 da Lei 9.430/1996 o contribuinte deve comprovar todos os depósitos bancários de modo individualizado.

Além disso, a fiscalização constatou que a conta corrente 0096936-2, agência 0180, mantida junto ao Banco Bradesco, apesar de prevista no plano de contas da empresa, não se encontrava escriturada nos Livros Diário e Razão apresentados pelo contribuinte (acs 2007 e 2008).

Ao contrário do que alegou o contribuinte, a fiscalização não foi feita por amostragem, pelo contrário, a autoridade lançadora elaborou três tipos de demonstrativos sendo que o primeiro, intitulado "demonstrativo de depósitos e créditos não identificados", continha todos os créditos realizados em contas correntes de titularidade da empresa após o expurgo dos valores referentes a estornos, cheques devolvidos, empréstimos e transferências entre contas de mesma titularidade, contendo individualmente a indicação "identificado" para aqueles em que houve a apresentação de documentos pelo fiscalizado e "não identificado" para os que não receberam qualquer manifestação ou documentos. Observou, ainda, que mesmo no caso dos créditos com indicação de "identificados" não foram apresentados documentos fiscais que comprovariam a origem dos recursos depositados, apenas controles financeiros da empresa que indicavam, em princípio, serem provenientes de empresas clientes da contribuinte.

Diante disso, a fiscalização intimou a empresa a comprovar a origem dos depósitos e créditos não identificados, a apresentar detalhes quanto aos identificados (inclusive mediante número da nota fiscal), bem como a explicar a razão de a conta corrente no Bradesco não estar escriturada.

A empresa, todavia, não apresentou notas fiscais, apenas repetindo a apresentação de controles financeiros (que são documentos elaborados por ela própria) e também se esquivou de esclarecer sobre a conta corrente no Bradesco.

Conforme observou o acórdão recorrido, “justificar a origem dos depósitos” significa comprovar documentalmente cada depósito como se tratando de receita submetida à tributação, ou isenta, ou não tributável, ou tributada exclusivamente na fonte, ou ainda que um dado depósito tem outra explicação como financiamento tomado, transferência entre contas do mesmo titular; em caso contrário se aplica a presunção legal de omissão de receitas.

No caso, os depósitos não foram justificados, apenas, em parte deles, foi apresentada cópia de documento que comprova o depósito, mas que não explica a origem daquele recurso.

Outros fatos apurados pela fiscalização indicaram que os sócios da Recorrente não eram efetivamente os indicados no contrato social. Isso porque, além de haver uma procuração conferindo amplos poderes para Edilson administrar a empresa, os rendimentos auferidos pelos sócios apontados no contrato social, se comparados com os auferidos por Edilson, indicariam que os apontados sócios somente o são no papel. Veja-se:

Contudo, em relação aos comprovantes de recebimento de lucros e dividendos da empresa no período analisado, EUNICE deixou de apresentar qualquer documentação que pudesse confirmar o recebimento de valores a estes títulos.

EUNICE MARQUES DE AZEVEDO é irmã de EDILSON MARQUES DE AZEVEDO, que além de figurar como sócia-administradora da empresa fiscalizada **é professora da rede pública municipal de São Jorge do Patrocínio, Paraná (vide informação do CNIS), município situado a aproximadamente 90 km (noventa quilômetros) do município de Umuarama, onde se localiza a sede da empresa.**

Quanto a DANIEL DE SOUZA LIMA, segundo informações retiradas do Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS, **no período compreendido entre 01/11/2005 a 02/05/2011, o sócio da empresa fiscalizada estava registrado como “Motorista de veículos de cargas em geral” (CBO 7825) na empresa FENIXPETRO DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS LTDA, CNPJ nº 02.399.647/0001-63.**

Na sede da empresa TEXSA, relata a policial, teria indagado o porteiro da empresa se este conhecia as pessoas de DANIEL DE SOUZA LIMA e EUNICE MARQUES DE AZEVEDO, o qual teria respondido desconhecer-las, no entanto relatou que o proprietário da empresa seria EDILSON MARQUES DE AZEVEDO.

Convém reportar que nos anos-calendário de 2006 a 2009, dos rendimentos tributáveis oferecidos à tributação por EUNICE uma pequena parte se referem a valores recebidos da TEXSA (R\$ 2.246,78 em 2006; R\$ 4.400,00 em 2007; R\$ 4.875,00 em 2008; R\$ 5.480,00 em 2009), o restante – maior parte dos valores - foi proveniente do vínculo existente a Prefeitura de São Jorge do Patrocínio.

Demonstrativo 02 – Informações Fiscais de Daniel de Souza Filho

	2006	2007	2008	2009	2010
Rend. Tributáveis	10.032,60	12.442,15	13.567,50	0,00	0,00
Rend. Isentos e Não Tributáveis	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Rend. Tributação Exclusiva	811,00	969,00	949,64	0,00	0,00
Total de Rendimentos	10.843,70	13.411,15	14.517,14	0,00	0,00
Bens e Direitos	17.535,15	27.651,80	14.500,00	0,00	0,00

Registre-se, por oportuno, que nos anos-calendário de 2009 e 2010 não foram apresentadas as Declarações de Ajuste Anual, a despeito de legalmente estar obrigado a entregá-las por figurar nos quadros societários de empresa.

Além disto, nos três anos em que apresentou declaração, os rendimentos tributáveis se referem, exclusivamente, à fonte pagadora FANBAS COMERCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA, CNPJ nº 02.399.647/0001-63, **empresa pertencente a CARLOS CESAR LEMES**, antigo sócio da empresa TEXSA DO BRASIL LTDA, ora fiscalizada.

Deste modo, constata-se que a suposta dona da empresa recebeu rendimentos que giraram em torno de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) nos anos de 2006 a 2009, com exceção de 2010, ano em que declarou ter recebido R\$ 18.945,00 (dezoito mil novecentos e quarenta e cinco reais).

Já o Diretor Comercial e Marketing da empresa declarou ter recebido, nos anos de 2009 e 2010, valores muito superiores aos pagos à sócia-administradora – acima de R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais) -, valores que corroboram com a assertiva de que, na realidade, quem seria o verdadeiro proprietário da empresa é EDILSON.

Não se afirma aqui que em toda empresa os sócios devam auferir mais rendimentos que seus administradores, até porque a natureza dos rendimentos auferidos por um e outro são diversas, sendo sócios remunerados com lucros, que podem existir ou não, e o administrador remunerado com pro-labore, geralmente de valor certo. De qualquer forma, em sua defesa a Recorrente não foi capaz de explicar tal inconsistência, limitando-se a afirmar a possibilidade jurídica de outorga de procuração para a sua administração.

A Recorrente também não traz explicações para os indícios fortes trazidos pela fiscalização de que os sócios indicados no contrato social não seriam os verdadeiros detentores da participação em seu capital social. Como visto, o contexto em que se inserem tais sócios (sendo uma irmã do administrador de fato e outro funcionário de outra empresa), aliado à análise dos bens e direitos declarados por tais supostos sócios à RFB demonstram que sua atual condição não condiz com a de sócios proprietários de uma empresa do porte da Recorrente.

Pois bem. Todos esses fatos levantados pela fiscalização apontam para um único sentido: de que a Recorrente estaria ocultando, senão apenas sua titularidade, também boa parte de seus rendimentos.

Sabe-se que a constatação de que houve rendimentos omitidos não leva necessariamente ao arbitramento do lucro, já que se trata de hipóteses legais diversas. A omissão de receitas resulta, nos termos do artigo 42 da Lei 9.430/1996, à tributação da receita omitida no regime tributário escolhido pelo contribuinte. Já o arbitramento do lucro é possível, dentre outras hipóteses, caso se constate a imprestabilidade da escrituração, conforme artigo 530, II, do RIR/99.

Acontece que, a depender do volume da receita omitida, isso pode levar à conclusão de que a escrituração do contribuinte não é confiável e deve, portanto, ser desconsiderada.

É exatamente o caso em questão. A conclusão de que a contabilidade da empresa seria imprestável teve por base a constatação de que, além de haver claros indicativos de suprimento de caixa, na conta corrente no Banco Bradesco excluída da escrituração foram depositados, após a exclusão de estornos, empréstimos e transferência entre contas de mesma titularidade, valores que representaram o montante de quase R\$1,5 milhão em 2007 e mais de R\$2,5 milhões em 2008, colocando tal conta como terceira de maior movimentação financeira da empresa, superada apenas pelas contas correntes mantidas junto aos bancos Itaú e Real/Sudameris.

Isso foi o que levou a autoridade autuante a, além de oferecer à tributação os rendimentos omitidos, tributar a empresa com base no regime do lucro arbitrado, nos termos do artigo 530, I e II, do RIR/99.

Assim, a conduta da autoridade autuante não merece reparos.

Sobre a multa, de fato, a presunção legal de omissão de receitas não necessariamente deve vir acompanhada de agravamento da penalidade, pois deve-se provar, além da omissão, a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio. É o que já assentou este CARF no enunciado da súmula nº 25:

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

A autoridade autuante não se esquivou de tal análise, e, citando os arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, concluiu que as condutas empregadas pelo "sócio de fato" do sujeito passivo, Edilson Marques de Azevedo, real administrador e detentor dos recursos patrimoniais e financeiros da empresa, revelam a intenção consciente de fraudar o fisco federal e a fazenda pública nacional, utilizando-se de interpostas pessoas, inclusive sua irmã, Eunice Marques de Azevedo, nominalmente sócia administradora da empresa, enquanto que ele geria a Texsa, mediante instrumento de procuração outorgado por aquela, enfim, que praticou sonegação e fraude, com o objetivo de lesar a Fazenda Pública, reduzindo ou eliminando tributos e contribuições a serem recolhidos aos cofres públicos.

Assim, também sem reparos à decisão recorrida nesse ponto.

Por fim, quanto à alegação de que a multa é confiscatória, observo que esta está prevista em lei e que, nos termos do enunciado da Súmula CARF no. 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Neste sentido, oriento meu voto para negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano