



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11052.000750/2010-72
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.323 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de janeiro de 2020
Recorrente LUIS MAURO BARBOSA DA COSTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

DECADÊNCIA. CONTAGEM. SÚMULA CARF Nº 101.

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EFEITOS.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária e irregularidades em sua emissão, alteração ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento, bem como não acarreta nulidade do lançamento a ciência do auto de infração após o prazo de validade do MPF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Andréa Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite e Rayd Santana Ferreira, que davam provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2401-007.323 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11052.000750/2010-72

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 148/160) interposto em face de decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (e-fls. 133/143) que, por unanimidade de votos, julgou improcedente impugnação contra Auto de Infração (e-fls. 87/91), no valor total de R\$ 109.891,81, referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), ano-calendário 2004, por omissão de pró-labore recebido de pessoa jurídica (150%). Do Termo de Constatação Fiscal (e-fls. 70/86), extrai-se:

No aludido expediente, a MM. Juíza Federal, Dra. Rosália Monteiro Figueira, requisita a deflagração de ação fiscal em face do sujeito passivo, com base na resposta ao quesito de número "2" do Laudo de Exame Contábil (LAUDO Nº 903/09 - NUCRIM/SETEC/SR/DPF/RJ -doravante chamado "laudo pericial").

Analisando-se o referido laudo, observamos que o mesmo leve como escopo verificar a real situação financeira da empresa COMAF INDÚSTRIA AERONÁUTICA LTDA, CNPJ 29.746.625/0001-89, para que fossem demonstradas as possibilidades de recolhimento das retenções para o INSS. Para tanto, foram analisados os livros contábeis Diário e Razão dos anos de 1998 a 2004.

Da leitura do laudo, resumindo-se as respostas do perito responsável pela confecção do mesmo, aos quesitos formulados pelo Ministério Público Federal de números 2, 3, 6 e 8, depreende-se que o mesmo identificou que os sócios declaravam à Receita Federal como rendimentos tributáveis os valores recebidos da empresa a título de pró-labore. Porém, o perito verificou, a partir da análise dos livros contábeis, que, de forma rotineira em todo período examinado, eram realizados reiterados adiantamentos aos sócios, contabilizando-se os valores adiantados no ativo circulante da empresa (débito da conta "adiantamentos" - a crédito de "caixa/bancos"). Ou seja, tais valores representariam um direito da empresa contra os sócios. Mensalmente, a conta era diminuída quando da apropriação do pró-labore dos sócios (a conta "adiantamentos" era creditada, debitando-se o valor do pró-labore em conta de despesa). Como os valores adiantados, ano após ano, eram muito superiores aos pró-labores aos sócios apropriados (ou seja, os débitos eram superiores aos créditos), esta prática reiterada gerou uma significativa dívida dos mesmos junto à empresa, uma vez que o saldo das contas de adiantamentos aos sócios sempre crescia. Tal dívida, no entanto, não foi reconhecida pelos sócios em suas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física (doravante simplesmente DIRPF) no campo de "Dívidas e Ônus Reais". (...)

O Termo de Início do Procedimento Fiscal referente ao sujeito passivo foi lavrado em 14/01/2010, e enviado por via postal, com ciência por aviso de recebimento (AR) em 21/01/2010. Nele, intimou-se o sujeito passivo a:

"Informar se foram quitados os adiantamentos recebidos da sociedade COMAF INDÚSTRIA AERONÁUTICA LTDA, CNPJ 29.746.625/0001-89, que no ano de 2004, somaram o valor de R\$126.961,06, conforme constatado pelo Laudo de Exame Contábil 903/09 -NUCRIM/SETEC/SR/DPF/RJ, peça constante dos autos da Ação Penal no. 2005.51.01.523561-7.Caso tenha ocorrido a referida quitação, apresentar a documentação hábil e idônea que a comprove. "

(...) através de seu procurador, o sujeito passivo veio informar o seguinte:

1. que os valores apresentados pelo aludido laudo pericial, no importe de R\$ 126.961,06, adiantados ao sócio ENG. LUÍS MAURO BARBOSA DA COSTA, na conta Contábil 112.06.061, referem-se a adiantamentos de despesas, como representação, viagens à serviços, e reembolso de despesas diversas, no desempenho de suas atividades técnicas / comerciais em nome da empresa COMAF. _.(...)

Em resposta datada de 18/05/2010, a empresa entregou cópias do Livro Razão Analítico do ano-calendário de 2004 referentes à conta de adiantamentos efetuados ao sujeito

passivo (Razão Analítico do período de 01/01/2004 a 31/12/2004 - CONTA "11206061 00088 LUIS MAURO BARBOSA DA COSTA") e reafirmou que o livro Diário nº 12, referente ao ano-calendário de 2004, e o livro Razão referente ao mesmo ano, encontravam-se em poder do Perito Criminal Federal. (...)

Em resposta datada de 23/08/2010, c recebida em 25/08/10, o sujeito passivo informou a esta fiscalização que todos os livros, documentos, comprovantes e esclarecimentos solicitados através do Termo de Ciência e de Solicitação de Esclarecimentos, foram prestados e fornecidos por ocasião do MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - DILIGÊNCIA No.:07.1.90.00-2010-00169-I(anexo I), anexando cópia da resposta entregue em 29/03/2010, já descrito acima, o qual faz menção à entrega do LALUR e que o livro Diário nº 12, referente ao ano-calendário de 2004, e o livro Razão referente ao mesmo ano, encontravam-se em poder do Perito Criminal Federal. (...)

Verificamos que as cópias do Livro Razão de 2004, referentes aos adiantamentos ao sujeito passivo, foram assinadas em todas as folhas pelo contador da empresa, José P. Barroso, CRC-RJ 018877/0-1. Trata-se do Razão Analítico do período de 01/01/2004 a 31/12/2004 -CONTA "U206061 00088 LUIS MAURO BARBOSA DA COSTA", referente à conta de adiantamentos efetuados ao sujeito passivo, fornecido a esta fiscalização. Verifica-se que nele demonstram-se os seguintes valores:

- Saldo Inicial = R\$ 586.989,39
- Totais a Débito = R\$ 261.642,93
- Totais a Crédito = R\$ 134.681,87
- Saldo Final = R\$ 713.950,45

Tais valores são idênticos aos mencionados pelo perito à pág. "7 de 11" de seu laudo. Desta forma, ainda que o Livro Razão original encontre-se em poder dos peritos da Polícia Federal, sua cópia fornecida a esta fiscalização pela empresa através de termo assinado por seu sócio, e em todas as folhas assinadas por seu contador, é válida e suficiente para a presente verificação fiscal, fazendo, no caso em tela, prova contra o sujeito passivo.

Do exame do Razão Analítico da retrocitada conta de adiantamentos ao sujeito passivo, depreende-se que a sistemática de contabilização dos valores a débito ou a crédito da mesma é bastante próxima àquela descrita no laudo pericial, e assim resume-se:

1. A conta era debitada conforme os valores eram adiantados, de forma rotineira, ao sujeito passivo. A descrição de tais lançamentos normalmente levava as seguintes rubricas: "VLR ADIANT. MAURO CH. (número do cheque); VLR PRO-LABORE MAURO". Algumas descrições de lançamentos a débito da conta também faziam referência a pagamentos de contas da TELEMAR e PAGO CONFORME COMPROVANTE ADIANT. MAURO.

2. No dia "05" de cada mês, a conta era creditada em decorrência da apropriação do pró-labore do sujeito passivo, tendo como contrapartida conta de despesa. Ou seja, o lançamento era uma simples apropriação contábil do pró-labore do sujeito passivo para o resultado do exercício (conta de despesa), não sendo feitos pagamentos ao mesmo naquelas datas, uma vez que os valores referentes ao pró-labore já tinham sido adiantados anteriormente.

O perito informa em seu laudo que, a partir do fato de que, sistematicamente, os valores debitados eram maiores que os creditados na conta de adiantamentos, o saldo da mesma crescia ano a ano. De fato, o mesmo ocorre em 2004, pois o saldo inicial da mesma era de R\$ 586.989,39, e o final de R\$ 713.950,45, o que perfaz um aumento de R\$ 126.961,06 no período.

Em sua DIRPF do ano-calendário de 2004, o sujeito passivo declara ter recebido rendimentos tributáveis da COMAF no valor de R\$ 179.500,00, valor idêntico ao informado pela empresa em sua D1RF, com 1RRF de R\$ 42.008,18,78. Os valores

creditados na conta adiantamentos a título de pró-labore do sujeito passivo demonstram-se abaixo. (...)

Entretanto, os valores contabilizados como adiantados ao sujeito passivo (ou seja, o total dos débitos da conta "adiantamentos") totalizam R\$ 261.642,93. A diferença entre os valores adiantados e os creditados na conta a título de pró-labore assim demonstra-se, ressaltando-se que o valor encontrado (R\$ 126.961,06) é coincidente com o informado pelo perito à pág. "6 de 11" de seu laudo:

2004	Valor
Valores adiantados (A)	R\$ 261.642,93
Valores creditados a título de Pró-Labore (B)	RS 134.681,87
Diferença (A - B)	RS 126.961,06

(...) Ainda sobre a natureza dos valores pagos, apesar de não ser esta a justificativa apresentada pela empresa, não há que se considerar que os mesmos refiram-se a empréstimos, pelas seguintes razões:

- a) Sujeito passivo e COMAF não apresentaram qualquer documentação neste sentido, e afirmam que os valores adiantados referem-se a despesas.
- b) O sujeito passivo não consignou quaisquer empréstimos em sua DIRPF referente ao ano-calendário de 2004.
- c) Os livros de 2005, 2006 e 2007, foram pedidos, em diligência realizada pelo AFRFB Luis Henrique Lobo Marinho, com objetivo de verificar uma possível quitação da dívida do sujeito passivo contra a empresa nos períodos subsequentes ao auditado, o que não aconteceu. (...)

Conforme acima relatado, o sujeito passivo não ofereceu à tributação em sua DIRPF 2005, a totalidade dos valores lhe pagos pela empresa a título de adiantamentos durante o ano-calendário de 2004, contrariando a previsão legal já citada. Alega que tais pagamentos se referiam a despesas da empresa incorridas no exercício de suas atividades como dirigente da mesma, sem trazer provas de seu argumento à fiscalização. Novamente e se que fere a plausibilidade do argumento utilizado pelo sujeito passivo o fato de que é pouco crível que uma empresa optante pelo Lucro Real deixe de aproveitar, por mera falta de contabilização, R\$ 713.950,45 (saldo da conta "adiantamentos a Luis" em 31/12/2004) de despesas que diminuiriam sua base de cálculo de IREM e CSLL, no período de sete anos-calendário, sem contar os valores adiantados ao outro sócio (R\$ 1.769.634,23, na mesma data) e também não levados ao resultado como despesas (ncm oferecidos à tributação), segundo o Laudo Pericial, quando em todos estes exercícios optou pelo Lucro Real..

Assim, faz prova contra o contribuinte o Razão Analítico da CONTA "11206061 00088 LUIS MAURO BARBOSA DA COSTA" do período de 01/01/2004 a 31/12/2004 da empresa COMAF, da qual o sujeito passivo é sócio.

Adicionalmente, é fundamental observar, conforme atesta o Laudo de Exame Contábil (LAUDO N° 903/09 - NUCRIM/SETEC/SR/DPF/RJ), que tal conduta foi observada em sete anos consecutivos (1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004). Ou seja, trata-se de prática reiterada.

Na impugnação (e-fls. 104/115), o contribuinte, pedindo o cancelamento do auto de infração, em síntese, alega:

- (a) Decadência.
- (b) Procedimento Fiscal.
- (c) Omissão de rendimentos.

Do voto do Acórdão proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (e-fls. 133/143), em síntese, extrai-se:

- (a) Decadência. Em face do art. 150, §4º, do CTN, o termo final para o lançamento seria 31/12/2009. Contudo, foi aplicada multa de 150%. Diante da prática reiterada por sete anos consecutivos da conduta detalhadamente descrita no Laudo de Exame Contábil e no Termo de Constatação Fiscal. Logo, diante do art. 173, I, do CTN o lançamento poderia ser efetuado até 31/12/2010.
- (b) Procedimento Fiscal. Não operada a decadência, cabível a solicitação de documentos (RIR/99, art. 911). As prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal não sofrem limitações e foram realizadas três, conforme consulta através dos códigos de acesso disponibilizados no Termo de Início do Procedimento Fiscal (fls. 23 e 129).
- (c) Omissão de rendimentos. Nenhum documento foi apresentado para comprovar as alegações (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, III e §4º).

Intimado do Acórdão de Impugnação em 23/07/2012 (e-fls. 144/146), a contribuinte interpôs em 22/08/2012 (e-fls. 148) recurso voluntário (e-fls. 148/160) pedindo a reforma do Acórdão atacado, alega, em síntese:

- (a) Tempestividade. Intimado em 23/07/2012, apresenta recurso tempestivo.
- (b) Decadência. Sendo o lançamento por homologação, deve ser reconhecida a prescrição e decadência (CTN, art. 150, § 4º; doutrina e jurisprudência). O próprio Acórdão de Impugnação revela que foi levada ao ajuste a retenção parcial. Considerando-se a extinção mês a mês, até mesmo o valor creditado em dezembro de 2004 restou decaído em dezembro de 2009 (CTN, art. 150, § 4º). Considerando-se o art. 173, I, do CTN, a data do fato gerador se operou em 31/12/2004 e o primeiro dia do exercício seguinte foi 01/01/2005, restando extinto em 31/12/2009 e o termo de início do procedimento fiscal foi cientificado em 21/01/2010, a restar também caracterizada a decadência.
- (c) Procedimento fiscal. O Termo de Início do Procedimento fiscal não solicitou documentos referentes ao ano de 2004, logo não prospera a alegação de a empresa COMAF não ter disponibilizado documentos e, embora tenha alegado não os deter por estarem em poder de Perito Criminal, apresentou cópia e livros de período diverso. O prazo máximo do Mandado de Procedimento Fiscal é de 120 dias podendo ser prorrogado, tantas vezes quanto necessárias, por período de no máximo 60 dias. O Termo de Encerramento ocorreu após passados mais de 180 dias, sendo nulo o procedimento fiscal por decurso do prazo de validade.
- (d) Omissão de rendimentos. Os lançamentos se referem a adiantamentos de despesas com representação, viagens a serviço e reembolso de despesas diversas no desempenho de atividades técnicas e comerciais em nome da empresa COMAF, sendo direito da empresa em face dos sócios.

É o relatório

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 23/07/2012 (e-fls. 144/146), o recurso interposto em 22/08/2012 (e-fls. 148) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Decadência. A autoridade lançadora evidenciou que o recorrente informou valor de pró-labore inferior ao que efetivamente percebeu. Se os valores omitidos eram adiantamentos de anos posteriores, deveria ter os ter informado como dívidas. Contudo, não o fez. Perante a fiscalização e no presente processo administrativo fiscal sustenta não se tratar de adiantamento de pró-labore, mas de despesas com representação, viagens a serviço e reembolso de despesas diversas no desempenho de atividades técnicas e comerciais em nome da empresa. Se eram diárias ou ajudas de custo, deveriam ter sido declaradas como tal, mas não o foram. Nenhuma prova de os pagamentos terem natureza não tributável ou isenta foi apresentada. Quando se considera que o contribuinte agiu da forma em questão por sete anos, não há como se afastar a presença de dolo. Diante disso, resta preenchida a parte final do art. 150, § 4º, do CTN, a atrair o prazo do art. 173, I, do CTN, bem como a Súmula CARF nº 101.

O fato gerador do imposto de renda submetido ao ajuste anual é complexo e se aperfeiçoa no último dia do ano, no caso 31/12/2004. O recorrente não discorda desse ponto. Porém, considera que o primeiro dia do exercício seguinte ao qual poderia ser efetuado o lançamento seria 01/01/2005. Mas, o lançamento não poderia ser efetuado dia 31/12/2004. Logo, o primeiro dia do exercício seguinte é 01/01/2006, não estando atingido pela decadência quinquenal o lançamento cientificado em 28/09/2010 (e-fls. 90).

Procedimento Fiscal. O Termo de Início do Procedimento Fiscal (e-fls. 24) e os subsequentes Termos de Intimação Fiscal (e-fls. 33, 53 e 57) foram expressos a especificar o ano de 2004 como para aquele a que os esclarecimentos e documentos deveriam ser apresentados pelo recorrente. Quanto ao Livro Razão de 2004, ele foi considerado, conforme atesta expressamente a fiscalização:

Verificamos que as cópias do Livro Razão de 2004, referentes aos adiantamentos ao sujeito passivo, foram assinadas em todas as folhas pelo contador da empresa, José P. Barroso, CRC-RJ 018877/0-1. Trata-se do Razão Analítico do período de 01/01/2004 a 31/12/2004 -CONTA "U206061 00088 LUIS MAURO BARBOSA DA COSTA", referente à conta de adiantamentos efetuados ao sujeito passivo, fornecido a esta fiscalização. Verifica-se que nele demonstram-se os seguintes valores:

- Saldo Inicial = R\$ 586.989,39
- Totais a Débito = R\$ 261.642,93
- Totais a Crédito = R\$ 134.681,87
- Saldo Final = R\$ 713.950,45

Tais valores são idênticos aos mencionados pelo perito à pág. "7 de 11" de seu laudo. Desta forma, ainda que o Livro Razão original encontre-se em poder dos peritos da

Polícia Federal, sua cópia fornecida a esta fiscalização pela empresa através de termo assinado por seu sócio, e em todas as folhas assinadas por seu contador, é válida e suficiente para a presente verificação fiscal, fazendo, no caso em tela, prova contra o sujeito passivo.

Do exame do Razão Analítico da retrocitada conta de adiantamentos ao sujeito passivo, depreende-se que a sistemática de contabilização dos valores a débito ou a crédito da mesma é bastante próxima àquela descrita no laudo pericial, e assim resume-se:

Logo, não se vislumbra qualquer inconsistência na solicitação de documentação relativa ao ano-calendário de 2004.

Como bem explicitado pelo Acórdão de Impugnação, o Mandado de Procedimento Fiscal pode ser prorrogado tantas vezes quanto necessário e o foi (e-fls. 132).

De qualquer forma, a jurisprudência pacífica da Câmara Superior de Recursos Fiscais é no sentido de que o MPF é apenas um ato interno da Receita Federal, de cunho gerencial, que, por consequência, não afeta o Auto de Infração quando expedido ou executado sem respeitar os termos da Portaria ou mesmo quando não expedido, como podemos ver nos seguintes julgados:

NORMAS PROCESSUAIS - MPF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O MPF é instrumento de controle administrativo e eventual irregularidade em sua emissão não tem o condão de trazer nulidade ao lançamento. Não pode se sobrepor ao que dispõe o Código Tributário Nacional acerca do lançamento tributário, e aos dispositivos da Lei nº 10.593/2002, que trata da competência funcional para a lavratura do auto de infração.

Recurso Especial da Fazenda Nacional não conhecido.

Recurso Especial do Contribuinte com provimento em parte

(Acórdão nº 9101-001.798, de 19/11/2013)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NORMAS DE CONTROLE INTERNO DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL.

As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

Recurso especial negado.

(Acórdão nº 9202-003.063, de 13/02/2014)

Destarte, o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária e irregularidades em sua emissão, alteração ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento, ainda mais quando o direito à ampla defesa foi exercido em sua plenitude, conforme previsão dos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Omissão de rendimentos. O recorrente simplesmente reitera sua alegação de os valores terem na verdade a natureza jurídica de despesas com representação, viagens a serviço e reembolso de despesas diversas no desempenho de atividades técnicas e comerciais em nome da empresa. Não apresenta qualquer prova. Não tendo se desincumbido do ônus de comprovar sua

alegação (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, III e §4º), não há o que reformar no Acórdão de Impugnação.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e, afastando a decadência, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro