



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

Processo n° 11634.000945/2008-57
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-003.126 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2018
Matéria IRPJ
Recorrente JOSÉ CLÁUDIO GOMES & CIA LTDA
Recorrida FAZENDA PÚBLICA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

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.

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

Constituindo-se o MPF em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, eventual irregularidade formal nele detectada, ou mesmo a falta de sua emissão, não enseja a nulidade do auto de infração, nem de quaisquer Termos Fiscais lavrados por agente fiscal competente para proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória nos termos da lei.

PROTESTO PELA JUNTADA DE PROVAS.

As provas documentais devem ser apresentadas por ocasião da impugnação, sob pena de preclusão processual, exceto nas situações previstas no art. 16, § 4º do PAF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Processo nº 11634.000945/2008-57
Acórdão n.º **1402-003.126**

S1-C4T2
Fl. 489

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Ailton Neves da Silva, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto face v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil que decidiu manter as exigências perpetradas no Auto de Infração.

A Recorrente foi autuada para recolher o crédito tributário constituído relativo aos tributos abrangidos pelo Simples (IRPJ, contribuição para o PIS, CSLL, COFINS e Contribuição para a Seguridade Social INSS), multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos em 2004 (janeiro a dezembro de 2004), sendo que para os anos-calendário de 2005 e 2006 foi formalizado processo a parte com outro Auto de Infração. (Provavelmente por ter de arbitrar o lucro).

As infrações imputadas a Recorrente foi de omissão de receita caracterizada por falta de escrituração de pagamentos efetuados no curso do ano calendário de 2004, no montante de R\$ 2.158.504,59 (fl.123) e de insuficiência de recolhimento, decorrente da mudança de faixa de tributação.

A Recorrente foi excluída do SIMPLES, mas tal matéria não é tratada neste processo.

Os créditos exigidos nestes AIs foram arbitrados com base na receita encontrada por meio das informações prestadas pelas empresas fornecedoras relativas as vendas feitas para a Recorrente.

A Receita Federal intimou os fornecedores da Recorrente para informar o número das notas fiscais, datas, valores e comprovante de recebimentos.

As empresas circularizadas são:

- IMBRATEX — Indústria e Comércio de Artefatos de Fibrocimento Ltda — CNPJ: 94.820.12310001-12, fis. 16 a 18;

- Isdralit Indústria e Comércio Ltda — Grupo Isdra — CNPJ: 89.938.50010006-97, 27 a 29;

- Eternit S/A — CNPJ: 61.092.03710036-01, fis. 51 a 53;

- Saint-Gobain do Brasil Produtos Industriais e para Construção Ltda — CNPJ: 61.064.83810073-08, fis. 62 a 64 e;

- Chapecó Indústria e Comércio de Fibras Ltda — CNPJ: 79.915.95510001-29, fis. 72 a 74.

Com base nos documentos encaminhados pela empresas fornecedoras (fls. 19 a 26, 30 a 50, 54 a 61, 65 a 71, 75 e 76) foi elaborado o Demonstrativo de Compras/Pagamentos, onde os pagamentos foram consolidados mensalmente por empresa.

Em seguida a fiscalização fez o cotejamento entre os documentos apresentados pelas empresas fornecedoras e os livros Razão — Conta Caixa e Livro Registro de Entradas, apresentados pela Recorrente e constatou que, no ano-calendário de 2004, autuada efetuou diversas compras e não as escriturou, bem como também não escriturou os respectivos pagamentos, fls. 102 a 120.

Elaborou demonstrativo onde consolidou mensalmente os pagamentos efetuados pela empresa fiscalizada, referentes as compras realizadas no ano-calendário de 2004, subtraindo os valores dos pagamentos já escriturados na conta Caixa do Livro Razão, sendo a diferença apurada considerada, por presunção legal, omissão de receitas operacionais (falta de escrituração de pagamentos efetuados), conforme dispõe o inciso II do artigo 281 do RIR/99, combinado com o artigo 18 da Lei nº 9.317/196. Demonstrativo colacionado as fls. 123. Vejamos o demonstrativo:

Mês / Ano do Pagto	FORNECEDORES					Total dos Pagamentos	Compras Escrituradas fls. 102 a 104	Omissão de Receitas (E - F)
	A Imbratex fls. 19 a 23	B Isdralit fls. 31 a 33	C Brasilit Saint Gobain fls. 66	D Chapecó fls. 75	E			
jan/04	341.784,13	1.206,00				342.990,13	69.960,12	273.030,01
fev/04	217.327,79					217.327,79	68.601,66	148.726,13
mar/04	260.288,22		1.440,60	1.735,22		263.464,04	72.922,75	190.541,29
abr/04	224.077,45		570,88	1.425,01		226.073,34	53.201,70	172.871,64
mai/04	224.130,86					224.130,86	59.607,80	164.523,06
jun/04	216.836,77		173,06	2.870,68		219.880,51	95.763,60	124.116,91
jul/04	301.736,17		1.117,11			302.853,28	56.237,54	246.615,74
ago/04	261.433,70	815,2	1.596,37			263.845,27	63.584,44	200.260,83
set/04	239.871,97	708				240.579,97	52.921,68	187.658,29
out/04	201.397,63	1.663,18				203.060,81	63.621,41	139.439,40
nov/04	223.352,04	1.517,30	2.281,01			227.150,35	55.525,69	171.624,66
dez/04	179.066,91	6.037,37	874,83	3.422,11		189.401,22	50.304,59	139.096,63
TOTAL	2.891.303,64	11.947,05	8.053,86	9.453,02		2.920.757,57	762.252,98	2.158.504,59

Em seguida, a Recorrente apresenta impugnação a qual foi improvida pela DRJ, registrando a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

. Ano-calendário: 2004

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

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.

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

Constituindo-se o MPF em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, eventual irregularidade formal nele detectada, ou mesmo a falta de sua emissão, não enseja a nulidade do auto de infração, nem de quaisquer Termos Fiscais lavrados por agente fiscal competente para proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória nos termos da lei.

PROTESTO PELA JUNTADA DE PROVAS.

As provas documentais devem ser apresentadas por ocasião da impugnação, sob pena de preclusão processual, exceto nas situações previstas no art. 16, § 4º do PAF.

Inconformada com o v. acórdão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário repisando os mesmos argumentos da impugnação.

Ato contínuo, os autos retornaram para o E. CARF/MF e foram distribuídos para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e possui os requisitos previstos na legislação, motivo pelo qual deve ser admitido.

Da alegação de nulidades ou cerceamento do direito de defesa:

Em relação a alegação de cerceamento do direito de defesa, entendo que não deve ser acolhida.

A acusação está bem instruída com os documentos necessários para demonstrar a infração a legislação tributária de omissão de receita nos termos do artigo 42 da Lei 9.430/96 (287 do RIR/99), sendo que neste caso, a Recorrente é quem tem o ônus de provar que tal diferença não se refere a receita tributável, inexistindo assim cerceamento ao direito de defesa.

Também entendo necessário se observar que as preliminares de nulidade do lançamento fiscal arguidas pela Recorrente não encontram amparo nas hipóteses previstas no artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal – PAF).

Observa-se que quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões cometidas em Auto de Infração não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o Sujeito Passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio, nos termos do art. 60 do mencionado decreto.

Da leitura do Termo de Verificação Fiscal (fls. vol. 1) percebe-se que a Autoridade Autuante narrou as etapas do procedimento fiscal e os fatos verificados em consequência daquele, bem como a subsunção à presunção legal adiante versada. Constam do referido termo e dos documentos que compõem os Autos de Infração lançados os dispositivos legais nos quais se alicerçaram, estando ainda presentes no processo administrativo a composição analítica da base de cálculo e os demonstrativos dos tributos devidos.

Por conseguinte, restaram adequadamente observadas as previsões estampadas nos incisos do art. 10, do Decreto nº 70.235/72, não merecendo prosperar as alegações da Recorrente em sentido contrário.

Ademais, foram disponibilizadas cópias dos documentos integrantes da autuação à Autuada, tendo-lhes sido conferido tempo hábil, após regularmente cientificado dos lançamentos, para apresentar seus questionamentos, consubstanciados na Impugnação apresentada nos autos, da qual é possível se depreender que a Recorrente entendeu perfeitamente dos fatos que lhes foram imputados. Assim, não houve qualquer preterição do respectivo direito de defesa.

Da alegação de nulidade do MPF:

Pa esta preliminar, adoto os mesmos fundamentos do v. acórdão recorrido.

Em relação à alegação de falta de prorrogação de Mandado de Procedimento Fiscal — MPF, vale esclarecer, inicialmente, que se trata de instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e consiste em uma ordem emanada de dirigentes das unidades para que seus auditores, em nome desta, executem atividades fiscais (fiscalização, diligência etc.) tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo, nos termos da Portaria RFB no 11.371, de 12 de dezembro de 2007. Dessa forma, o referido Mandado tem como característica primordial o fato de ser um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação Fisco-contribuinte, objetivando assegurar ao sujeito passivo conhecimento da ação fiscalizatória e que o agente fiscal nele indicado recebeu do Fisco a incumbência para executar ação fiscal nele prevista. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. Entretanto, de nada adianta estar habilitado pelo MPF, se não forem lavrados os termos que indiquem o início ou o prosseguimento do procedimento fiscal, conforme determina o art. 7º I do Decreto no 70.235, de 1972. Assim é que, mesmo mediante um MPF, o procedimento de fiscalização apenas estará formalizado após notificação por escrito do sujeito passivo, exarada por servidor competente. O MPF sozinho não é suficiente para demarcar o início do procedimento fiscal, o que força o seu caráter de subsidiariedade aos atos de fiscalização. Importa dizer, portanto, que mesmo na existência de irregularidades em relação ao MPF, não seriam invalidados os trabalhos de fiscalização desenvolvidos, nem dados por imprestáveis os documentos obtidos para respaldar o lançamento do crédito tributário apurado. Isso porque a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada.

21. *Para bem elucidar a natureza do MPF, dentro do contexto que autoriza o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB a efetuar o lançamento, impõe-se fazer remissão ao conteúdo do art. 142 do CTN, que dispõe:*

[...]

22. *Do conceito legal expresso no citado artigo, depreende-se que o lançamento é indelegável e privativo da autoridade administrativa devidamente investida nessa competência. Por outro lado, do citado parágrafo único do art. 142 do CTN, extrai-se que o lançamento deve ser presidido pelo Princípio da Legalidade, além de constituir-se num dever indeclinável, uma vez constatada a ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória. Assim, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.*

23. *A limitação da atividade de fiscalização do AFRF trazida pela norma administrativa, portanto, não desonera o agente fiscal da atividade obrigatória e vinculada do lançamento, sob pena, inclusive, de cometimento de ato de improbidade administrativa, capitulada nos arts. 10, X, e 11, II, ambos da Lei nº 8.429, de 02 de junho de 1992, in verbis:*

[...]

II - Retardar ou deixar de praticar, indevidamente, ato de ofício".

24. *Assim, não pode ser aceita a alegação de que os autos de infração são nulos, pois o mandado não se destina a anular ou corrigir*

lançamento já efetuado, mas preencher objetivos técnico-administrativos da organização e dar instrumentos ao contribuinte de se defender contra eventuais arbitrariedades da fiscalização e mesmo contra falsos agentes.

25. *Além disso, se o lançamento já foi efetuado e tacitamente convalidado pela administração, que não impediu a formação do processo, os procedimentos só poderão ser analisados no contexto do lançamento e não especificamente pela falta ou vícios do instrumento que são meramente corrigíveis, ou seja, devem ser sanados apenas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, que não é o que ocorreu, no caso em tela.*

26. *Neste sentido, assim tem decidido o Conselho de Contribuintes MF, conforme ementas a seguir transcritas:*

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). IRREGULARIDADES. VALIDADE DO LANÇAMENTO. O mandado de procedimento fiscal constitui controle administrativo das ações fiscais prescindível para a validade do ato de lançamento tributário realizado por servidor competente nos termos da lei. (Acórdão nº 103-22704, Sessão de 08111106 (DOU de 08101107, Seção 1, fl.37), 1º CC, 3º Câmara)

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 tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN. (Acórdão nº 107-06820, de 16110102, 1º CC, Sétima Câmara) (destaquei).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PORTARIA SRF Nº 1.265199. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE. O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. A Portaria SRF nº 1.265199 estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF mero instrumento de controle administrativo da atividade fiscal (...). (Acórdão nº 203-08483, de 16110/02, 2º CC, Terceira Câmara) (destaquei).

[...]

27. *Repise-se que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído pela Portaria SRF nº 1.265, de 1999, e reforçado pelo Decreto nº 3.724, de 2001, deve ser analisado sob dois aspectos, quais sejam, o do público interno e o do externo.*

28. No interno, tem por objetivo o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos de fiscalização dos tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). É uma ordem específica emitida por autoridade competente da RFB para a instauração, pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB), dos procedimentos fiscais (art. 20 da Portaria SRF no 11.371, de 2007). Evidencia-se nessa orientação administrativa uma proibição no sentido de que o AFRFB aja por vontade própria na tomada de procedimentos fiscais, além de estabelecer, de forma específica, a obrigatoriedade de executá-las.

29. No externo, assegura ao contribuinte sob fiscalização, como agora é de seu direito, conferir a autenticidade da ação fiscal contra si instaurada, possibilitando o conhecimento do tributo que será objeto de investigação, dos períodos a serem verificados, do prazo para a realização do procedimento fiscal e do AFRFB que procederá à fiscalização.

Desta forma, assim como o entendimento da DRJ, entendo que o MPF é um instrumento de controle interno da Receita Federal, também afasto esta alegação preliminar.

Mérito:

Em relação as alegações de inconstitucionalidade da legislação referente a presunção de omissão de receita, insta esclarecer que nos termos da Súmula 2, este E. Tribunal não tem competência para analisar ou afastar aplicação de lei por entendê-la inconstitucional.

O contribuinte é optante do Simples que é um sistema que se constitui em uma forma simplificada e unificada de recolhimentos de tributos, por meio da aplicação e percentuais favorecidos e progressivos, incidentes sobre uma única base de cálculo, a receita bruta, que é considerado nos termos do artigo 186 do RIR/99 como o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionalmente concedidos.

Ressalvadas essas exclusões, é vedado, para fins da determinação da receita bruta apurada mensalmente proceder-se a qualquer outra exclusão ou individualização em virtude da alíquota incidente ou de tratamento tributário diferenciado, tais como, substituição tributária, diferimento, crédito presumido, redução de base de cálculo e isenção, aplicáveis as demais pessoas jurídicas não optantes ao Simples (Lei no 9.317 de 1996, art. 2º, § 2º e IN SRF nº 250/2002, art. 40, §1º, e art. 1º).

Assinale-se que a base de cálculo do Simples não é o acréscimo patrimonial, o resultado ou o lucro, ainda que este seja diminuto em comparação com a receita bruta, mas sim esta última, que no caso da autuada foi constatada por meio dos créditos bancários cuja origem não foi comprovada pela contribuinte regularmente intimada.

Observe-se que os conceitos de renda, acréscimo patrimonial ou lucro não interessam aos optantes do Simples, quer exista ou não lançamento de ofício, pois a base de cálculo dos tributos devidos em conformidade com este sistema simplificado de tributação é a receita bruta, conforme previsto no art. 5º da Lei nº 9.317/1996.

Portanto, a base de cálculo para optantes do Simples é a totalidade das receitas auferidas pela empresa, não admitindo a exclusão dos valores relativos a gastos efetivados ou depósitos cuja a origem não foi identificada, bem como a individualização das bases tributáveis por imposto ou contribuição.

Dando continuidade ao raciocínio, a autuação trata de omissões de receita de microempresas e empresa de pequeno porte, onde existe o artigo 18 da Lei 9.317/1996 que determina que aplicam-se as presunções de omissão de receita existentes nas legislações específicas de regência dos impostos e contribuições. Vejamos o texto do dispositivo:

“Art. 18. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas. ”

Sendo assim, foi correta a aplicação da infração de omissão de receita com base no artigo 24 da Lei 9.249/95 quando encontrada receita não escriturada e apuradas mediante cotejo entre a Receita Bruta do Contribuinte apurada na ação fiscal e os valores por ele declarados na Declaração Simplificada de Pessoa Jurídica (DSPJ).

Quando detectada tal hipótese prevista no dispositivo acima indicado, cabe aos contribuintes demonstrar com documentos idôneos e hábeis o registro e a origem do depósitos não escriturados, quando questionados pela fiscalização, sob pena de serem considerados receita tributável.

Portanto, verificada a ocorrência da hipótese descrita em lei, qual seja, a que o contribuinte recebeu depósitos, não os escriturou e eximiu-se de comprovar depósito por depósito mediante documentação hábil e idônea a sua origem, correta está a autuação.

Continuando o raciocínio, entendo importante ressaltar que os rendimentos omitidos pela Recorrente, objeto da infração 1, também serviram como base de cálculo para a infração 2 do Auto de Infração de insuficiência do valor recolhido, apurada de acordo com a recomposição da receita bruta mensal auferida no período e os percentuais progressivos fixados em relação a receita bruta acumulada, nos termos do artigo 188 do RIR/99¹.

Ao enquadrar os depósitos bancários não escriturados como acréscimo à receita bruta declarada pela Recorrente; logo como aumento da base de cálculo; verificou-se também um novo enquadramento da alíquota do SIMPLES, ou seja, os valores originalmente

¹ Este artigo 188 do RIR/99 prevê exceção de como será determinada a receita bruta para as microempresas e empresas de pequeno porte inscritas no SIMPLES, conforme pode se verificar em seu texto abaixo colacionado.

"art. 188. O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos percentuais e nas condições estabelecidas no art. 5, e seus parágrafos, da Lei 9.317/96, observado, quando for o caso, o disposto nos arts. 204 e 205."

Processo nº 11634.000945/2008-57
Acórdão n.º **1402-003.126**

S1-C4T2
Fl. 498

recolhidos foram insuficientes, ensejando também a cobrança complementar devido a insuficiência de recolhimentos, conforme demonstrativo de apuração dos valores não recolhidos, que faz parte do presente processo de débito.

Desta forma, não verifico que as duas infrações constantes no Auto de Infração estão imputando a Recorrente dupla tributação, eis que na primeira foi recomposta a receita bruta mensal com base nos depósitos bancários não escriturados e, na segunda, foram aplicados os percentuais progressivos fixados na legislação que prevê exceção para as microempresas e empresas de pequeno porte inscritas no Simples, em relação a receita bruta acumulada.

Sendo assim, entendo que ambas infrações indicadas no Auto de Infração estão corretas, devendo ser mantida a acusação fiscal em seus termos.

Pelo exposto e por tudo que consta processo nos autos conheço do Recurso Voluntário e nego provimento.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.