



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

Processo nº 13312.000588/2004-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-002.024 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2012
Matéria MPF. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. DIFERENÇA ENTRE VALORES ESCRITURADOS E PAGOS.
Recorrente CONCÓRDIA DISTRIBUIDORA DE DEBIDAS LTDA
Recorrida DRJ FORTALEZA -CE

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2001 a 28/02/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE.

O Mandado de Procedimento Fiscal constitui-se em elemento de controle da atividade fiscal, sendo que eventual irregularidade na sua expedição ou renovação não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2001 a 28/02/2002

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIOS DE FATO SUBSTITUÍDOS NO CONTRATO POR LARANJAS, TESTAS-DE-FERRO OU INTERPOSTAS PESSOAS. DOLO. ART. 135 DO CTN.

Comprovado pela fiscalização que antigos sócios da pessoa jurídica foram substituídos no contrato social por outras pessoas físicas sem capacidade financeira e sem poder de mando, vulgo “laranjas” ou testas-de-ferro, cabe responsabilizar os primeiros, sócios de fato, para deles exigir o crédito tributário, nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2001 a 28/02/2002

DIFERENÇAS ENTRE OS VALORES ESCRITURADOS E OS DECLARADOS OU PAGOS. EVASÃO.

Demonstrado pela fiscalização que o contribuinte declarou em DCTF valores inferiores aos constantes de sua escrita fiscal e contábil, resta caracterizada evasão em relação às diferenças encontradas, cujo lançamento de ofício é procedente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Júlio César Alves Ramos – Presidente

Emanuel Carlos Dantas de Assis - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Ângela Sartori, Fernando Marques Cleto Duarte e Júlio César Alves Ramos.

Relatório

O processo trata do Auto de Infração de fls. 08/15, relativo ao PIS Faturamento, lançado contra a pessoa jurídica, contribuinte, e as pessoas físicas José Valderi Angelim Arcanjo e Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo, estas na condição de responsáveis tributários. Os valores da Contribuição foram acompanhados de multa de ofício no percentual de 75% e de juros de mora.

Por bem resumir o que consta dos autos então, reproduzo o relatório da primeira instância:

Com a peça 'Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal', de fls. 10/11 o autuante assim descreve a infração imputada ao sujeito passivo:

001 — PIS FATURAMENTO. DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO (VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS)

• Durante o procedimento de verificações, obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados, conforme Demonstrativos anexos. As bases de cálculo foram extraídas dos Livros Razão de fls.

Descrevendo os fatos às fls. 10/11 o autuante assesta que:

- a fiscalização analisando o contrato social da empresa Concórdia Distribuidora de Bebidas Ltda, observou que os sócios da empresa em 1999, 2000 e 2001, ou seja, o Sr. José Valderi Angelina Arcanjo (...) e a Sra. Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo (...) transferiram as suas quotas, em 08/10/2001, para os Srs. Francisco Sidney Lourenço e Francisco Albuquerque de Sousa:

- analisando a DIRPF do Sr. Francisco Sidney Lourenço, referente ao ano-calendário de 2001, ou seja, o ano em que ele

adquiriu 85% das quotas da distribuidora, conforme consta do contrato social, verifica-se que o rendimento declarado pelo contribuinte naquele ano, depois do desconto padrão, foi de R\$ 8.780,00;

- também constatou-se que o Sr. Francisco Sidney não declarou referente ao ano-calendário 2001 quaisquer rendimentos isentos e não tributáveis, não declarou que recebeu qualquer valor pela venda de algum bem, como também não declarou quaisquer rendimentos tributados exclusivamente na fonte;

- constatou-se também que nos últimos 05 anos, o Sr. Francisco Albuquerque de Sousa (...) somente apresentou uma declaração à Receita Federal e, mesmo assim, de isento, em 2001, declarando não ser titular de conta bancária e de poupança, não ser proprietário de veículo automotor e não ser proprietário de imóvel;

- a empresa Concórdia Distribuidora de Bebidas Ltda durante o ano de 2002 efetuou movimentações financeiras nas suas contas bancárias, apesar da mesma ter declarado como inativa à Receita Federal. Cabe ressaltar que o ano de 2002 foi o ano seguinte ao da transferência das quotas para os senhores Francisco Sidney Lourenço e Francisco Albuquerque de Sousa;

- a fiscalização solicitou ao Banco Bradesco, através de RMF, cópia frente e verso dos cheques emitidos pela Concórdia Distribuidora de Bebidas Ltda. nos meses de abril, maio e junho de 2002, como também foram solicitados os dados constantes da ficha cadastral, cópia do cartão de autógrafo, nome das pessoas autorizadas a assinarem cheques pela empresa, a existência de instrumentos de procuração outorgando poderes para terceiros;

- o objetivo era constatar quem estava de fato assinando pela empresa depois da transferência das quotas, ou seja, se eram os atuais sócios, o Sr. Francisco Sidney Lourenço e o Sr. Francisco Albuquerque Sousa ou se eram os sócios da empresa antes da transferência, ou seja, o Sr. José Valderi Angelim Arcanjo e a Sra. Edite Maria McmAlverne Arcanjo;

- através dos documentos encaminhados pelo Bradesco foi possível constatar que no cartão de autógrafo constavam as assinaturas de Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo e de José Valderi Angelim Arcanjo, que por sinal correspondem às que estão constando do contrato social;:

- também restou constatado que os cheques emitidos pela empresa Concórdia Distribuidora de Bebidas Ltda, CNPJ 73.643.611/0001-21, tinham sido assinados, ou pela sócia Edite Maria Mout'Alverne Arcanjo ou pelo sócio José Valderi Angelim Arcanjo. Cabe ressaltar que os referidos cheques são todos de 2002, portanto, conforme contrato social, os referidos sócios já tinham transferido as suas quotas:

- restou também comprovado que os termos de abertura e de encerramento dos livros Razão e Diário, referentes ao ano de

2002, foram assinados pelo Sr. José Valderi, e, abaixo de seu nome consta a palavra sócio;

- portanto, o que ficou constatado é que, no ano das transferências das quotas, os senhores Francisco Sidney Lourenço e Francisco Albuquerque de Sousa não tinham suporte financeiro e que os antigos sócios, ou seja, José Valderi Angelim Arcanjo e Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo continuavam assinando os cheques emitidos pela empresa, e/ou livros contábeis, mesmo depois da transferência das suas quotas, caracterizando, na verdade que estes seriam os sócios de fato da empresa Concórdia Distribuidora de Bebidas Ltda.

Tendo em vista o exposto acima, e com base nos termos do artigo 135 e incisos da Lei nº 5.172/1966, o autuante considerou como responsáveis pelo crédito tributário, apurado através do presente auto de infração, o Senhor José Valderi Angelim Arcanjo (...) e a Senhora Filhe Maria Mont'Alverne Arcanjo (...)

Inconformados com a autuação o contribuinte e os Srs. José Valderi Angelim e Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo, apresentaram impugnação em 14/01/2005, fls. 139/165 e 173/199, impugnação ao lançamento, aduzindo, em síntese. que:

- sem nenhum MPF Complementar a fiscalização, extrapolando os limites da autorização recebida, abrangeu os períodos de 1999, 2000 e 2001. Assim, por ter atuado desprovido de MIT para referidos períodos o AM/ praticou atos nulos de pleno direito, somente podendo prevalecer os atos de fiscalização relativa aos períodos de 1998 e 2002. Como o presente auto somente colhe operações que vão de 01/1999 a 12/2001 tem-se configurado o vício de incompetência do agente da fiscalização a provocar nulidade do auto de infração, conforme art. 904 do RIR/99 e Portaria SRF nº 3.007/2001;

(...)

- por todo o exposto, tem-se que é flagrante a nulidade de todos os atos praticados no âmbito do Processo Administrativo que acolhe o Auto de Infração aqui impugnado, em razão dos vícios de origem do procedimento, razão pela qual se requer seja o mesmo declarado nulo de pleno direito;

- conforme consta do Contrato Social e Aditivos José Valderi Angelim Arcanjo e Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo foram sócios da empresa Concórdia até o 6º Aditivo contratual, formalizado em 06/10/2001. Nessa data foi alienada a participação dos mesmos no capital social da Concórdia em favor dos novos sócios Francisco Sidney Lourenço e Francisco Albuquerque de Sousa passando os ex-sócios a prestar serviço à empresa, sem vínculo empregatício:

- em face de existir procuração pública da Concórdia lavrada em cartório, em favor de Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo, que não foi revogada quando da mudança do quadro societário da empresa, ficou a Sra. Edite, na condição de prestadora de

serviço da mesma, mantida nas atividades financeiras, inclusive cuidando da emissão dos cheques, fato este que explica cabalmente os cheques cujas cópias foram fornecidas pelo Bradesco;

- a autoridade fiscal não logrou apurar com segurança - mínima sequer - que os adquirente das quotas da empresa Concórdia não tinham suporte financeiro para tanto, já que se contentou com imprecisos fatos para chegar a tal presunção, e o fato de a Sra. Edite continuar assinando os cheques da Concórdia estão respaldados pela manutenção de vínculo da mesma com a empresa (prestação de serviço) e a existência de procuração lavrada no ano de 1993 cuja eficácia fora mantida:

- a fiscalização, a partir da mera consideração da declaração de rendimentos dos novos sócios da Concórdia perante a SRF, atesta a falta de suporte financeiro dos mesmos para tal operação, o que não se afigura correto:

- desse modo, não pode prosperar a atribuição de responsabilidade, a teor do art. 135 do CTN, para o Sr. José Valderi Angelim Arcanjo e para a Sra. Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo;

- o Sr. Meton Enéas nunca foi sócio da Concórdia e a documentação carreada aos autos pela fiscalização não pode ser admitida como prova bastante a levar ao entendimento de que os cheques de sua conta foram emitidos para pagamento de faturas e notas fiscais de responsabilidade da Concórdia. A documentação não conta com nenhuma autenticação que a torne merecedora de fé,;

- por esta razão, a documentação de fls. 458/771 deve ser desentranhada dos autos, afastando-se qualquer exigência fiscal com base nos depósitos bancários da conta do Sr. Meton Enéas envolvendo a empresa Concórdia;

- a autoridade fiscal não esgotou, de modo a cumprir fielmente a lei, a apuração dos fatos e, desse modo, acabou ferindo os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa. De modo apressado, concluiu que o Sr. Meton Enéas atuava como pessoa interposta da Concórdia e, pior ainda, concluiu que o Sr. Valderi e a Sra. Edite Arcanjo eram os verdadeiros sócios da Concórdia atribuindo a estes a responsabilidade pelo crédito tributário apurado;

- mas dos mesmos nada ouviu, nada perguntou, nada requereu, negando escancaradamente vigência aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa;

- é necessário que terceiras pessoas que tenham seu nome envolvido em responsabilidades tributárias de outras sejam intimadas para, após, exercerem seu constitucional direito de defesa, de contraditório, serem responsabilizadas ou liberadas, a depender do que restar apurado. No caso dos autos, a autoridade não intimou os Srs. José Valderi e Edite Arcanjo;

- o cálculo do PIS Faturamento se dá em completo desrespeito à legislação de regência do processo de fiscalização, porquanto o MPF determinava a fiscalização de IRPJ e não de faturamento. Alargar a fiscalização para verificação do livro Razão do contribuinte reclamava novo MPF;

Ao fim aduz o contribuinte que "forte em especial na falia de mandado a revestir de legalidade a atuação do fiscal e na impossibilidade de uso de movimentação bancária de bancária nos períodos anteriores à LC 105/2001 e Lei 10.174/2001 para finalidade fiscal diversa da cobrança de CPMF, na imprestabilidade do depósito bancário, por si só, para a constituição do crédito tributário com base em presunção, na inadequada cobrança de encargos, inclusive, multa, juros e indexação de bases de cálculo em desacordo com a lei, requerem os impugnantes seja acolhida a presente impugnação para ser declarado NULO DE PLENO DIREITO o Auto de Infração (...) Pedem, mais, que a nulidade também seja declarada em face dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Caso seja acolhido o pedido de NULIDADE, requerem seja julgado INSUBSISTENTE o mesmo Auto de Infração, para abrir oportunidade de defesa e contraditório aos "considerados responsáveis pelo crédito tributário", Sr. Valderi e Sra. Edite, com o conseqüente refazimento dos cálculos, considerando-se as argumentações e fundamentos legais já expostos que levam a obrigatoria modificação do lançamento.

A 4ª Turma da DRJ manteve integralmente o lançamento e a responsabilidade tributária dos sócios José Valderi Angelim Arcanjo e Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo.

Esclareceu, no início, que as questões relativas à (i) Preliminar de Nulidade - Utilização de dados fornecidos pelas instituições financeiras, (ii) Sigilo Bancário - garantia constitucional; e (iii) Depósitos Bancários de origem não comprovada em conta mantida em nome de interposta pessoa não dizem respeito aos presentes autos, mas processo nº 13312.000589/2004-14, do mesmo contribuinte, onde foram tributados como omissão de receitas os valores dos depósitos efetuados em conta corrente de pessoa física. Na presente autuação a tributação do PIS se deve à diferença entre valores escriturados e os declarados ou pagos.

Rejeitou a preliminar de nulidade argüida com base em inconsistências no MPF, por considerar que "nenhuma irregularidade que eventualmente possa neste existir tem o condão de afetar a competência atribuída pela citada lei nº 10.593, de 06/12/2002, ao Auditor-Fiscal da Receita Federal".

Quanto à responsabilidade tributária, observou que na fase de fiscalização é dispensável qualquer intimação aos ex-sócios; que os titulares de direito da empresa, Srs. Francisco Sidney Lourenço e Francisco Albuquerque de Sousa, nada esclarecem, dando nítida demonstração de que nunca se inteiraram dos negócios realizados pela pessoa jurídica, empresa Concórdia Distribuidora de Bebidas Ltda; que estavam à frente dos negócios os Srs. José Valderi Angelim Arcanjo e Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo; e que as provas trazidas aos autos, aliadas às evidências que dessas deflui, confirmam que a transferência de quotas da

empresa em 08/10/2001 foi formalizada exclusivamente para ocultar as operações comerciais realizadas por estes.

Ao final, a DRJ consignou que com relação à matéria de mérito não há qualquer alegação merecedora de enfrentamento.

No Recurso Voluntário, apresentado tempestivamente pelos responsáveis tributários Valderi Angelim Arcanjo e Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo, são repisadas alegações das duas Impugnações (uma da pessoa jurídica, outra conjunta, das duas pessoas físicas responsabilizadas), dito que deve haver julgamento conjunto com os recursos voluntários dos processos nºs 13312.000838/2003-82 - que contempla auto de infração do Finsocial - e 13312.000589/2004-14 – contendo autos de infração do IRPJ, PIS, Cofins e CSLL em razão da omissão de receita – e formulado ao final o seguinte pedido:

Diante do exposto, forte em especial na falta de mandado a revestir de legalidade a atuação do fiscal e na impossibilidade de uso de informações de movimentação bancária nos períodos anteriores à LC105/2001 e Lei 10.174/2001 para finalidade fiscal diversa da cobrança de CPMF, na imprestabilidade do depósito bancário, por si só, para a constituição do crédito tributário, com base em presunção, na inadequada cobrança de encargos, inclusive multa, juros e indexação de bases de cálculo em desacordo com a lei, REQUER a recorrente seja dado provimento integral ao presente recurso para ser declarado NULO DE PLENO DIREITO o Auto de Infração lavrado no âmbito do Processo Administrativo 13312.000588/2004-61, PIS-FATURAMENTO, em todo o seu conteúdo. Pedem, mais, que a nulidade também seja declarada em face do não cumprimento dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Caso seja acolhido o pedido de NULIDADE, REQUER seja dado provimento ao presente recurso, julgando-se INSUBSISTENTE o mesmo Auto de Infração para abrir oportunidade de defesa e contraditório aos "considerados responsáveis pelo crédito tributário", Sr. Valderi e Sra Edite, com o conseqüente refazimento dos cálculos, considerando-se as argumentações e fundamentos legais já expostos que levam à obrigatória modificação do lançamento, para o império da JUSTIÇA.

É o relatório, elaborado a partir do processo digitalizado.

Voto

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço.

As matérias a tratar dizem respeito ao seguinte:

- utilização de informações bancárias no procedimento fiscal, que resultou na lavratura deste Auto de Infração do PIS e em outros quatro que integram o processo nº 13312.000589/2004-14;

- julgamento conjunto com o processo acima e com um anterior, de nº 13312.000838/2003-82, que contempla auto de infração do Finsocial;

- preliminar de nulidade levantada em face de vício apontado no MPF;

- responsabilidade tributária das pessoas físicas Valderi Angelim Arcanjo e Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo; e¹

- cálculo da Contribuição, contestado sob o argumento de que teria havido “desrespeito à legislação de regência do processo de fiscalização, porquanto o MPF determinava a fiscalização de IRPJ e não de FATURAMENTO.”

Como já visto pela DRJ, a arguição tratando das informações bancárias não devem aqui ser consideradas porque o presente Auto de Infração do PIS se deve à diferença entre valores escriturados e os declarados ou pagos, nada tendo a ver com a omissão de receita que serviu de base às autuações do 13312.000589/2004-14.

Aquele processo é totalmente independente deste, já que os autos de autos de infração lá analisados possuem outros fundamentos de fato (omissão de receita), dissociados das diferenças apuradas aqui no procedimento de verificações obrigatórias (confronto entre os valores escriturados e os declarados ou pagos). Daí ser descabida a pretensão de julgamento conjunto.

Mais descabido ainda seria o julgamento conjunto com o recurso voluntário do processo no 13312.000838/2003-82, contendo auto de infração de outro tributo (Finsocial), lavrado no anterior.²

Doravante cuido dos outros temas, começando pela preliminar de nulidade por vício no MPF e terminando com o tema da responsabilidade tributária.

Eventual vício no MPF não macula o lançamento porque se trata de meio visando o controle da atividade de fiscalização no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Sendo o MPF instrumento de controle da atividade fiscal, as hipóteses de nulidade, catalogadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, não devem ser cogitadas. Por outro lado, o Auto de Infração obedeceu ao art. 142 do CTN e ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não podendo ser inquinado de nulo.

¹ O recurso voluntário deste processo foi julgado em 25/05/2006, conforme o Acórdão nº 103-22464, cujo resultado é o seguinte: Pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de NÃO CONHECIMENTO do recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe, Paulo Jacinto do Nascimento, Flávio Franco Corrêa e Antonio Carlos Guidoni Filho que não tomavam conhecimento e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.

Seguiu-se recurso endereçado à CSRF do Primeiro Conselho de Contribuintes, com agravo, e conforme informações constantes do site do CARF em 18/10/2012 os autos foram devolvidos em 14/07/2010.

² Ao recurso voluntário do Finsocial foi negado provimento à unanimidade, conforme o Acórdão nº 105-15485, sessão de 25/01/2006.

Os atos infralegais que disciplinam o MPF não deixam dúvida quanto à sua natureza de controle interno da atividade fiscal. Neste sentido cabe observar os preâmbulos das Portarias SRF nºs 1.265/99 - que o instituiu -, e 3.007/2001 – que o reformou, sendo que esta última revogou a primeira. Ambos os preâmbulos reportam-se ao art. 196 do CTN e ao art. 6º da Medida Provisória nº 1.915-3/99, depois MP 2.175-29, de 24/08/2001, revogada pela MP nº 46, de 25/06/2002, que afinal foi convertida na Lei nº 10.593, de 06/12/2002.

O art. 196 do CTN está assim redigido:

“Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.”

A Lei nº 10.593/2002, por sua vez, bem como as MP retrocitadas, dispõem sobre a reestruturação das carreiras fiscais federais. O art. 6º dessa Lei, especificamente, trata das atribuições do Auditor-Fiscal da Receita Federal, que é a autoridade administrativa responsável, em caráter privativo, pelo lançamento tributário.

A referendar que o MPF é instrumento de controle interno da atividade fiscal, cabe destacar que não deve ser confundido com o Termo de Início de Fiscalização, a ser lavrado pelo Auditor-Fiscal no início de todo e qualquer procedimento fiscal. Neste sentido cabe trazer à colação o entendimento do Conselheiro Luiz Martins Valero, quando do julgamento do Acórdão nº 107-06820, Recurso de Ofício nº 131.369, julgado em 16/10/2002, à unanimidade, cujo excerto aqui transcrevo:

“É possível, portanto, afirmar que o MPF, apesar de sumamente importante para o controle da execução da fiscalização, não integra o rol dos atos e termos vinculados ao lançamento de ofício, que são privativos do agente fiscal encarregado da auditoria fiscal, nos estritos termos do artigo 6º da Medida Provisória nº 46/2002, que convalidou a Medida Provisória nº 2.175/2001 que continha dispositivo semelhante.

O MPF destina-se a dar publicidade da autorização emitida para a realização do procedimento de fiscalização, no contexto dos atos privativos da Administração Tributária. O lançamento de ofício, por sua vez, está vinculado à lei. Assim, torna-se imperativo concluir que o MPF não se constitui em elemento indispensável para dar validade ao lançamento tributário.

Ouso discordar das conclusões de Roque Antonio Carrazza e Eduardo D. Bottallo, em artigo publicado no nº 80 da Revista Dialética de Direito Tributário, de que irregularidades relativas ao MPF invalidam o lançamento tributário. É certo, porém, como pregado pelos ilustres tributaristas no referido artigo, que, com a cessação do prazo de validade do MPF, o contribuinte readquire sua espontaneidade, estando assim habilitado a

exercitar o direito que lhe confere o art. 138 do CTN. Essa é a primeira conclusão extraída pelos ilustres tributaristas.

Na segunda conclusão, os mestres citados afirmam que a simples emissão do MPF, sem a ciência do contribuinte, não tem o condão de tirar-lhe a espontaneidade. Para tanto, registram os referidos mestres, é imprescindível a lavratura dos termos fiscais que marquem a existência das providências fiscalizadoras.

Portanto, com o devido respeito, ousou afirmar que há contradição entre a primeira e a segunda conclusão apresentadas, posto que se a suspensão da espontaneidade, como afirmam os ilustres pareceristas, exige a lavratura de termos que marquem a continuidade do procedimento de fiscalização, fica evidenciado que o MPF não integra o rol dos atos e termos vinculados ao lançamento, mas sim o âmbito do controle administrativo da execução da fiscalização, e sua ausência não pode resultar em nulidade do lançamento, que é o nosso entendimento.”

Agora no sentido de que o MPF é norma voltada para o controle interno da atividade da fiscalização, o voto do Conselheiro Jorge Freire, no Acórdão 201-76927, Recurso nº 122.038, sessão em 13/05/2003, julgado à unanimidade quanto à matéria relativa ao MPF. Observe-se:

“De fato, o órgão administrativo Secretaria da Receita Federal decorre do que se chama em direito administrativo de desconcentração das competências estatais. O Estado, no intuito de melhor desempenhar suas funções, cria um órgão, sem personalidade própria, seu longa manus, e lhe confere um feixe de competências. No caso da SRF, administrar, fiscalizar e arrecadar tributos e contribuições de competência da União. Assim, no quadro da legalidade, cria-se um órgão e, normalmente, um quadro de carreira para abrigar seus funcionários, aos quais a lei determinará os limites de suas competências, que decorrerão daquelas do órgão ao qual vinculam-se.

E dentre as atribuições dos Auditores da Receita Federal, em caráter privativo, a norma legal lhes conferem, a teor do disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, o poder-dever de “constituir, mediante lançamento, o crédito tributário”³. E o procedimento de fiscalização⁴, constituição e cobrança dos créditos tributários administrados pela SRF está no Decreto 70.235/72, que, sabemos todos, regula o processo administrativo fiscal em relação aos tributos administrados pela Receita Federal, e, estreme de dúvidas, é lei ordinária no sentido material.

³ Art. 6º, da MP 2.175-29, de 24/08/2001.

⁴ O Decreto 3.724, de 10/01/2001, em seu art. 2º, § 1º, reporta-se ao art. 7º e seguintes do Decreto 70.235/72, como procedimento fiscal.

Sem embargo, temos de um lado uma lei que regula o procedimento fiscal e o processo administrativo fiscal⁵, e, de outro, atos infralegais que regulam, administrativamente, a forma que o agente fiscal deve agir, criando meios internos de controle e acompanhamento das ações fiscais. Não vejo entre elas qualquer antinomia. Ao contrário, ambas visam resguardar os interesses da Fazenda Nacional e a legalidade da relação jurídica tributária. Assim, regulamentando o art. 196 do CTN, que se refere à administração tributária, mais especificamente sua ação de fiscalização, criou-se o Mandado de Procedimento Fiscal, que designa determinado auditor para iniciar os procedimentos fiscais em relação a contribuinte específico, o qual, por sua vez, disporá de meio para aferir na INTERNET a veracidade e legalidade do ato que o intimou do início da fiscalização.

...

Como leciona WEIDA ZANCANER⁶, não basta o interesse genérico na restauração da legalidade, fato que, quero crer, motivou a decisão a quo anular o lançamento, devendo haver a necessidade da existência de um interesse público concreto e específico que justifique a eliminação do ato administrativo, no caso o lançamento. A r. decisão deveria ter buscado a convalidação do ato que julgou afrontar a ordem jurídica, determinando o refazimento de outro MPF ou a edição de um complementar. Como ensina aquela autora paulista, “a convalidação visa evitar a desconstituição dos atos ou relações jurídicas que podem se albergadas pelo sistema normativo se sanados os vícios que os maculam, já que a reação da ordem normativa com relação a essa espécie de atos ou relações não é de repúdio absoluto”. A meu sentir, não há dúvida que seria caso de convalidação, mormente quando o contribuinte não se insurgiu contra o apontado vício⁷.

A normatização administrativa que regulamenta o MPF tem como função, como a própria Portaria SRF 3.007, de 26/11/2001, menciona, o disciplinamento administrativo da execução dos procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF. Portanto, seu âmbito é administrativo, no intuito da administração tributária planejar suas ações de fiscalização de acordo com parâmetros que estabeleça. E, nesse mister, não vejo qualquer mácula para que a Administração regule o procedimento fiscal. Legítimo, então, que ela estabeleça a forma como se dará o “ato de ofício” a que alude o art. 7º, I, do já aduzido Decreto.

⁵ Assim entendido aquele que decorre do início do litígio administrativo fiscal por ocasião da impugnação, tendo por fim a solução do conflito nascido da pretensão resistida do sujeito passivo à pretensão exacional do sujeito ativo. O Decreto 70.235/72 têm normas que regulam tanto o procedimento quanto o processo administrativo federal em relação aos tributos administrados pela Receita Federal.

⁶ **Da Convalidação e da Invalidação dos Atos Administrativos**, 2ª ed., São Paulo, Malheiros, 2001, p. 55-59.

⁷ Nesse sentido art. 55 da Lei 9.784/99, que dispõe: “Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração”.

De tal regulamentação decorre que ao AFRF não é dado escolher, ao seu alvedrio, com juízo próprio de oportunidade e conveniência, qual sujeito passivo, em que período, e a extensão que se dará o procedimento fiscal. Sem dúvida, a Administração tributária pode normatizar sobre critérios fiscalizatórios que entenda convenientes ao gerenciamento e busca de diretrizes traçadas. E o AFRF assim deve agir, sob o pálio do princípio administrativo da subordinação hierárquica.

Mas, com efeito, não defluiu da leitura da Portaria SRF 1.265/99 e, presentemente, da Portaria SRF 3.007, que a indicação do AFRF através de MPF interfira em sua competência para praticar o ato de lançamento. Dessarte, não intimado o sujeito passivo da revogação expressa do anterior MPF, o lançamento decorrente de procedimento fiscal iniciado através de MPF e que nele conste o agente fiscal autuante no pleno exercício de suas funções, a menção de quais tributos deverão ser fiscalizados, o período explicitado, não pode ser fulminado de nulidade tendo como pressuposto qualquer outro descumprimento formal estabelecido em ato normativo administrativo. Demais disso, o 70.235/72 não estabeleceu tal hipótese a ensejar a nulidade do lançamento. Aliás, nem as Portarias administrativas o fizeram.

O vencimento do prazo de um MPF gerará efeitos na órbita administrativa, mas não a tal ponto de fulminar a própria constituição do crédito tributário, obra da ação fiscal por ele iniciada.”.

Do exposto, resta explicitado meu entendimento de que não há como anular um lançamento pelo fato do descumprimento de requisitos estatuídos em norma administrativa. Do retrotranscrito, não identifico na circunstância sob análise a necessidade da existência de um interesse público concreto e específico que justifique a eliminação do ato administrativo de lançamento (ainda mais que houve a emissão de um MPF, mas de Fiscalização, mesmo não atendendo os prazos da então vigente Portaria SRF nº 1.265/99), e que, em nenhum momento a mim restou evidenciado qualquer mácula às garantias do administrado-recorrente.”

No tocante à base de cálculo, contestada porque teria havido “desrespeito à legislação de regência do processo de fiscalização, porquanto o MPF determinava a fiscalização de IRPJ e não de FATURAMENTO”, nada cabe acrescentar. Tendo o contribuinte declarado em DCTF valores inferiores aos constantes de sua escrita fiscal e contábil, resta caracterizada evasão em relação às diferenças encontradas, cujo lançamento de ofício é procedente.

Como exposto acima, o lançamento não merece ser anulado em face de alguma inconsistência na emissão ou renovação do MPF.

Nem mesmo pode ser vislumbrado algum cerceamento do direito de defesa na situação destes autos, por ser certo que durante a fiscalização o contraditório não se faz presente. Daí não se admitir a pretensão da Recorrente, no sentido de que necessariamente

devia ter havido intimação prévia dos responsáveis tributários, os Srs. José Valderi Angelim Arcanjo e Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo. Tendo eles sido regularmente intimados da autuação, impugnado-a e, nesta fase, ingressado com o recurso voluntário, o rito do Processo Administrativo Fiscal está sendo rigorosamente cumprido, não merecendo qualquer reparo o Auto de Infração.

Cabe manter o lançamento, inclusive em relação à responsabilidade tributária desses dois sócios de fato⁸, que apesar de excluídos do contrato social continuaram gerindo a empresa. No caso concreto, os Srs. José Valderi e Edite foram substituídos no contrato social pelos Srs. Francisco Sidney Lourenço e Francisco Albuquerque de Sousa, estas pessoas físicas sem capacidade financeira e sem poder de mando, vulgo “laranjas” ou testas-de-ferro. Daí a responsabilidade, amparada no art. 135 do Código Tributário Nacional.

Os fatos apurados pela fiscalização caracterizam a hipótese do art. 135, I, do CTN, que por ser dolosa até ensejaria a qualificação da penalidade ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento). Na autuação, contudo, foi aplicada a multa no percentual básico de 75% (setenta e cinco por cento), que não comporta aqui qualquer majoração.

Destaco, na caracterização da responsabilidade tributária dos sócios de fato, José Valderi Angelim Arcanjo e Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo, o seguinte (transcrevo o voto da DRJ):

- através dos documentos encaminhados pelo Bradesco foi possível constatar que no cartão de autógrafo constavam as assinaturas de Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo e de José Valderi Angelim Arcanjo, que por sinal correspondem às que estão constando do contrato social;

- também restou constatado que os cheques emitidos pela empresa Concórdia Distribuidora de Bebidas Ltda, CNPJ 73.643.611/0001-21, tinham sido assinados, ou pela sócia Edite Maria Mout'Alverne Arcanjo ou pelo sócio José Valderi Angelim Arcanjo. Cabe ressaltar que os referidos cheques são todos de 2002, portanto, conforme contrato social, os referidos sócios já tinham transferido as suas quotas;

- restou também comprovado que os termos de abertura e de encerramento dos livros Razão e Diário, referentes ao ano de 2002, foram assinados pelo Sr. José Valderi, e, abaixo de seu nome consta a palavra sócio;

Diante de tudo quanto foi apurado pela fiscalização, não dá para acreditar que os ex-sócios continuaram a assinar os cheques da pessoa jurídica na condição de prestadores de serviços.

⁸ Sobre o tema já escrevi o seguinte, in Arts. 134 E 135 Do CTN: Responsabilidade Culposa e Dolosa dos Sócios e Administradores de Empresas por Dívidas Tributárias da Pessoa Jurídica, in FERRAGUT, Maria Rita e NEDER, Marcos Vinicius, Responsabilidade Tributária, São Paulo, Dialética, 2007, p. 161:

“...quando os sócios verdadeiros tentam se eximir da responsabilidade promovendo a transferência para ‘laranjas’, a responsabilidade deve ser imputada a todos eles, além de à pessoa jurídica. Há solidariedade entre a sociedade, os proprietários de fato e os ‘laranjas’ (solidariedade de fato, nos termos do art. 124, I, do CTN), cabendo o lançamento em nome daquela, na qualidade de contribuinte, mas com todas as pessoas físicas sendo cientificadas do lançamento, na condição de responsáveis.”

Processo nº 13312.000588/2004-61
Acórdão n.º **3401-002.024**

S3-C4T1
Fl. 253

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

Emanuel Carlos Dantas de Assis



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 EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS em 14/01/2013 15:33:39.

Documento autenticado digitalmente por EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS em 14/01/2013.

Documento assinado digitalmente por: JULIO CESAR ALVES RAMOS em 15/01/2013 e EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS em 14/01/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 21/01/2020.

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:

EP21.0120.09491.BLFV

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:

4A0CBB016D543A694AE5CF232130C285C4A92D4