



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

Processo n° 16707.007000/2008-89
Recurso n° 516.805 Voluntário
Acórdão n° **1302-00.748 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 19 de outubro de 2011
Matéria SIMPLES - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente CAMISARIA IPANEMA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é instrumento interno, de controle gerencial da Administração Tributária.

SUJEITO PASSIVO. CONTRIBUINTE.

Revelando possuir relação direta e pessoal com a situação que constitui o fato gerador o sujeito passivo reveste a condição de contribuinte.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Alegações de direito não expressamente impugnadas devem ser rechaçadas com base no art. 17 do Decreto n° 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente.

(assinado digitalmente)

EDUARDO DE ANDRADE - Relator.

Processo nº 16707.007000/2008-89
Acórdão n.º **1302-00.748**

S1-C3T2
Fl. 762

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Rodrigues de Mello (presidente da turma), Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (vice-presidente), Wilson Fernandes Guimarães, Daniel Salgueiro da Silva, Eduardo de Andrade e Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

Relatório

Trata-se de apreciar Recurso Voluntário interposto em face de acórdão proferido nestes autos pela 4ª Turma da DRJ/REC, no qual o colegiado decidiu, por unanimidade, considerar procedentes os lançamentos, conforme ementa que abaixo reproduzo:

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano-calendário: 2005

NULIDADE DE LANÇAMENTO. MPF.

O Mandado de procedimento fiscal consiste em mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização, não implicando nulidade do lançamento as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRELIMINAR DE NULIDADE.

Estando os atos administrativos, consubstanciadores do lançamento, revestidos de suas formalidades essenciais, não se há que falar em nulidade do procedimento fiscal.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA - OMISSÃO DE RECEITA E INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.

Os eventos ocorridos até o julgamento na DRJ, foram assim relatados no acórdão recorrido:

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados os Autos de Infração às fls. 02 a 66, para exigência de crédito tributário referente ao ano calendário de 2005, adiante especificado:

TRIBUTO	FLS	Imposto/ Contrib.	Juros de Mora	Multa Proporcional	TOTAL
Imposto de Renda Pessoa Jurídica - Simples	02	52.406,52	22.366,48	78.163,08	153.936,08
Contribuição para o PIS - Simples	26	52.406,52	22.366,48	78.163,08	153.936,08
Contribuição Social sobre o Lucro - Simples	36	83.768,30	35.228,95	122.657,57	241.654,82
Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Simples	46	167.536,57	70.457,95	245.315,16	483.309,68

Contribuição para Seguridade Social - INSS - Simples	56	349.487,70	146.041,40	511.387,13	1.006.916,23
TOTAL	-	-	-	-	2.039.752,88

Os referidos autos de infração são decorrentes de ação fiscal efetuada junto à contribuinte, na qual a fiscalização constatou infrações à legislação do SIMPLES descritas no Termo de Encerramento às fls. 663 e 664. Os enquadramentos legais encontram-se discriminados nos autos de infração, que passam a integrar a presente decisão como se aqui transcritos fossem. As irregularidades constatadas e suas conseqüências podem ser assim resumidas:

OMISSÃO DE RECEITA – RECEITAS NÃO ESCRITURADAS – FATOS GERADORES DE 31/01/2005 A 31/12/2005.

Apurou a fiscalização a falta de registro de pagamentos de notas fiscais de compras de mercadorias. A Camisaria Ipanema comprou produtos para revenda nos seguintes montantes: a) GREDENE S/A – R\$ 6.216.995,24; b) Calçados AZALÉIA Nordeste – R\$ 182.310,16; c) Calçados AZALÉIA S/A – R\$ 430.334,64. A empresa foi intimada, através do termo à fl. 84 a demonstrar a origem dos recursos utilizados para quitar as compras efetuadas, porém a contribuinte não apresentou qualquer resposta à intimação.

A relação de notas fiscais de compras não escrituradas estão às fls. 70 a 78. O valor consolidado por cada mês do Ano Calendário 2005 está no demonstrativo da fl. 80.

Foi aplicada multa qualificada, no percentual de 150% sobre o crédito tributário apurado, tendo em vista que os documentos trazidos ao processo indicam a prática reiterada e sistêmica do contribuinte, ao longo do ano calendário de 2005, de impedir o conhecimento da autoridade fazendária das compras de mercadorias efetuadas e pagas a margem dos registros contábeis.

Decorrente da apuração da infração de diferença de base de cálculo também foi apurada a insuficiência de recolhimento do SIMPLES.

Devidamente notificada, e não se conformando com o procedimento fiscal, a contribuinte apresentou, tempestivamente, as suas razões de defesa, às fls. 667 e 679, na qual questiona os autos de infração, alegando em síntese o seguinte:

- Afirma que recebeu os autos de infração do presente processo com espanto. Alega que em nenhum momento houve Termo de Início de Fiscalização em nome da empresa autuada e sim em nome de outra pessoa jurídica.

- Continua afirmando que caso a empresa tivesse sido intimada teria apresentado a documentação solicitada pela fiscalização, porém a autoridade fiscal insistiu em fiscalizar outra pessoa jurídica. Alega a contribuinte expressamente que: *"... Nunca fez parte do quadro societário de tal empresa. PRATICAMENTE FOI FEITA POR PARTE DO FISCO UMA SUCESSÃO DE FISCALIZAÇÃO EM EMPRESAS DISTINTAS"*.

- Na impugnação a contribuinte passa a tratar o caso como responsabilidade solidária dos sócios. Cita o art. 124 e 135 do Código Tributário Nacional. Analisa as determinações do art. 121 do Código tributário em especial os conceitos de contribuinte e responsável. Segue na fl. 671 analisando a responsabilidade solidária.

- Novamente a contribuinte ressalta que não foi intimada a apresentar qualquer documentação ou mesmo apresentar sua defesa na fase de fiscalização.

- Em seguida a contribuinte requer a nulidade dos autos de infração do presente processo pelos seguintes motivos: a) Mandado de Procedimento Fiscal - MPF sem lastro jurídico, pois foi iniciado em outra pessoa jurídica; b) os autos de infração não atenderam a forma específica em lei, pois não distinguiu penalidade do tributo; c) cerceamento do direito de defesa, pois não foram colocados a disposição os fatos; d) Não ficou caracterizado o fato para enquadramento nos artigos 124 e 135 do Código Tributário Nacional; e) não houve distinção entre as operações que deram lucro e as que não.

- Volta, nas fls. 673 a 675, a se referir à responsabilidade da empresa pelo crédito tributário apurado. Também volta a enfatizar que não obteve lucro com as operações descritas pela fiscalização.

Por fim, solicita à autuada que, caso não sejam acatados os pedidos de nulidade dos autos de infração do presente processo, possa ser reaberto o prazo para apresentação da documentação comprobatória.

A recorrente, na peça recursal submetida à apreciação deste colegiado, alegou, em síntese, que:

- a aplicação de juros Selic caracteriza excesso de onerosidade, sendo incompatível com o CTN, pois trata-se de taxa arbitrada exclusivamente pela União, não caracterizada por um percentual fixo, e portanto, distingue-se dos juros de mora, tendo caráter punitivo. Tal aplicação ofende os princípios da isonomia e da separação de poderes e o art. 161, §1º do CTN. Além disso é também ofendido o preceito constitucional que reserva a matéria à lei complementar (art. 68, §1º);

- a base de cálculo da contribuição previdenciária deve tomar em conta as remunerações percebidas pelos segurados que prestem serviços à recorrente;

- a fiscalização foi iniciada junto à empresa MARIA DAS NEVES RICARDO – ME, pessoa jurídica distinta da recorrente. Alega que se tivesse sido notificada desde o início da fiscalização apresentaria a documentação pertinente. No entanto, o Fisco insistiu em fiscalizar outra pessoa jurídica da qual a requerente nunca integrou o quadro social. Não tem interesse comum no negócio alheio fiscalizado (art.124, CNT). O sócio somente pode ser responsabilizado se praticar uma das infrações do art. 137 do CTN. O procedimento, assim, é nulo, porque o MPF foi originalmente aberto para fiscalização de outra empresa. Há ilegitimidade passiva;

- não houve distinção entre as operações que deram lucro para a contribuinte e as que não eram de sua obrigação o recolhimento fiscal. Não obteve disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos, de acordo com os fatos narrados no MPF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo de Andrade, Relator.

O recurso é tempestivo, e portanto, dele conheço.

(a) MPF inicialmente aberto contra pessoa jurídica distinta. Inexistência de nulidade

Sustenta a recorrente presença de nulidade porquanto teria o MPF sido aberto inicialmente para verificar irregularidades em outra empresa.

Os fatos não seguem acompanhados dos elementos de prova.

Demais disso, sobre o tema vale lembrar que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é instrumento interno, de controle gerencial da Administração Tributária, não podendo gerar nulidade o fato de uma investigação inicial exercida sobre determinado contribuinte demonstrar a presença de indícios de sonegação praticada outro contribuinte e tal situação determinar abertura de fiscalização contra esse outro.

Como é cediço, o MPF foi criado e é regulamentado pela própria Administração Tributária, que o faz no exercício de sua competência constitucional de fiscalizar e arrecadar os tributos federais. Assim sendo, é ilógico crer que ele próprio possa mitigar os poderes de fiscalização da Administração, os quais somente podem encontrar limites nas garantias constitucionais dos contribuintes.

A jurisprudência pacífica do CARF se assenta no mesmo sentido, ainda que o MPF contivesse falhas, senão se veja:

*Acórdão 108-07078 –2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara –
Relator: Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira*

NULIDADE - INOCORRÊNCIA – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infra-legal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.

*Acórdão 107-06797 –1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara –
Relator: Conselheira Neycir de Almeida*

MPF.MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.POSTULADOS.INOBSERVÂNCIA. CAUSA DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO RECURSAL. IMPROCEDÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF)

fora concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais que, decorrente de ato político por outorga da sociedade democraticamente organizada e em benefício desta, há de subsistir em quaisquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle e planejamento das ações fiscais. A não-observância - na instauração ou na amplitude do MPF - poderá ser objeto de repreensão disciplinar, mas não terá fôlego jurídico para retirar a competência das autoridades fiscais na concreção plena de suas atividades legalmente próprias. A incompetência só ficará caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou.

Acórdão 107-06952 – 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara – Relator: Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz

NORMAS PROCESSUAIS - MPF-MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO - RECURSO EX OFFICIO. O pleno exercício da atividade fiscal não pode ser obstruído por força de um ato administrativo que deve ser entendido como sendo de caráter meramente gerencial. Tal instituto, por ser medida disciplinadora, visando a administração dos trabalhos de fiscalização, não pode se sobrepor ao que dispõe o Código Tributário Nacional acerca do lançamento tributário, e aos dispositivos do Decreto-lei nº 2.354/54, que trata da competência funcional para a lavratura do auto de infração. Recurso de ofício a que se dá provimento.

Acórdão 105-14096 – 5ª Câmara – Relator: Conselheiro Álvaro Barros Barbosa Lima

AÇÃO FISCAL - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - CONTROLE ADMINISTRATIVO - A manifestação do Poder Tributante por meio dos seus agentes fiscalizadores, em lançamento de ofício, aos quais conferiu a lei competência para praticar todos os atos próprios à exteriorização da sua vontade, não se confunde com as atividades específicas de controle administrativo daqueles atos praticados em seu nome.

Acórdão CSRF/01-05.330 – 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – Relator: Marcus Vinicius Neder de Lima

recurso "ex officio" – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF. O Mandado de Procedimento Fiscal instituído pela Port. SRF nº 1.265, de 22/11/99, é um instrumento de planejamento e controle das atividades de fiscalização, dispendo sobre a alocação da mão-de-obra fiscal, segundo prioridades

estabelecidas pelo órgão central. Não constitui ato essencial à validade do procedimento fiscal de sorte que a sua ausência ou falta da prorrogação do prazo nele fixado não retira a competência do auditor fiscal que é estabelecida em lei (art. 7º da Lei nº 2.354/54 c/c o Dec.lei nº 2.225, de 10/01/85) para fiscalizar e lavrar os competentes termos. A inobservância da mencionada portaria pode acarretar sanções disciplinares, mas não a nulidade dos atos por ele praticados em cumprimento ao disposto nos arts 950, 951 e 960 do RIR/94. 142 do Código Tributário Nacional. O MPF, todavia, é essencial à validade do lançamento quando efetuado com fundamento na Lei Complementar nº 105/2001- Lei 9.311/96, art. 11, § 3º, nova redação dada pelo art. 1º da Lei 10.174, de 09.01.2001, e Decreto n º 3.724, de 10.01.2001, por se tratar de normas formais ou procedimentais que ampliam o poder de fiscalização com aplicação imediata, alçando fatos pretéritos, consoante o disposto no artigo 144, § 1º, do Código Tributário Nacional.

Acórdão CSRF/02-02.509 – 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – Relator: Henrique Pinheiro Torres

MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário.

Nestes termos, sou pela rejeição da preliminar de nulidade.

(b) Alegação de responsabilização indevida

Alega a recorrente que a fiscalização foi iniciada junto à empresa MARIA DAS NEVES RICARDO – ME, pessoa jurídica distinta da recorrente. Aduz que se tivesse sido notificada desde o início da fiscalização apresentaria a documentação pertinente. No entanto, o Fisco insistiu em fiscalizar outra pessoa jurídica da qual a requerente nunca integrou o quadro social. Não tem interesse comum no negócio alheio fiscalizado (art.124, CNT). O sócio somente pode ser responsabilizado se praticar uma das infrações do art. 137 do CTN. O procedimento, assim, é nulo, porque o MPF foi originalmente aberto para fiscalização de outra empresa. Há ilegitimidade passiva.

Os fatos alegados não se sustentam em evidências coligidas.

Os termos fiscais acostados estão dirigidos a recorrente, e inclusive, restaram em parte atendidos, posto que foi coligida cópia dos livros entrada, saída e registro de ICMS da recorrente.

Por outro lado, as informações prestadas pelos fornecedores da fiscalizada (Grendene S/A, Calçados Azálea Nordeste S/A e Calçados Azálea S/A) dizem respeito às transações comerciais efetuadas com a recorrente, indicando as notas fiscais que lastrearam os negócios e os pagamentos feitos, informações estas que foram confrontadas com os livros da recorrente. Os documentos fiscais foram também juntados.

Assim, vê-se que está inserida no pólo passivo da relação jurídico-tributária vertente na condição de contribuinte e não como responsável tributária. Isto porque, de acordo com o CTN (*in verbis*) possui relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador.

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

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

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

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

De fato, o fundamento do lançamento recai na existência de compras efetuadas pela recorrente cujo pagamento não foi escriturado, e portanto, são presumidas como receita omitida, vez que o art. 18 da Lei nº 9.317/96 estendeu aos optantes do Simples as hipóteses de omissão de receita aplicáveis aos demais contribuintes do IRPJ.

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.

Tendo em vista que as compras foram adquiridas pela recorrente, e que os pagamentos a elas relativos foram omitidos de sua própria escrita, inegável o liame pessoal e direto com a situação que constitui o fato gerador dos tributos cobrados.

É daí também que exsurge sua aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda. Isto porque ao efetuar compras com pagamentos feitos à margem da contabilidade, a qual não os poderia suportar, demonstra ter auferido receitas também à margem da contabilidade, omitidas, portanto dos demonstrativos e da escrita a que estava obrigada a efetuar, e assim, demonstra também ter adquirido disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos, hipótese vazada na presunção legal aplicada pela autoridade fiscal.

Não há fundamento, ainda, na alegação de erro quanto à base de cálculo da contribuição previdenciária, posto que ao optar pelo regime do Simples Federal, logrou incluir no regime simplificado a supracitada contribuição, nos termos do art.

Art. 3º A pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e de empresa de pequeno porte, na forma do art. 2º, poderá optar pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES.

§ 1º A inscrição no SIMPLES implica pagamento mensal unificado dos seguintes impostos e contribuições:

f) Contribuições para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que tratam a Lei Complementar no 84, de 18 de janeiro de 1996, os arts. 22 e 22A da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991 e o art. 25 da Lei no 8.870, de 15 de abril de 1994. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.10.2001) (Vide Lei 10.034, de 24.10.2000)

(c) Matéria não ventilada na impugnação (Juros Selic)

As alegações que questionam a aplicação de Juros Selic somente foram apresentadas no Recurso Voluntário, não tendo sido ventiladas na impugnação.

Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, a matéria não expressamente contestada na impugnação é considerada não impugnada, não podendo dela conhecer o colegiado de segunda instância.

Desta forma, deixo de apreciá-la.

Assim, voto para rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, 19 de outubro de 2011.

(assinado digitalmente)

Eduardo de Andrade - Relator