



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

Processo nº 19515.003460/2010-06
Recurso nº
Acórdão nº 1202-001.015 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de agosto de 2013
Matéria Omissão de receitas / multa 150%
Recorrentes MILTON MOLENTO E OUTRO
FAZENDA NACIONAL E OUTRO

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
NULIDADE. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL

Rejeitam-se as preliminares de nulidade suscitadas contra o procedimento administrativo fiscal, quando o processo administrativo fiscal obedece as determinações legais e garante ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa, e não foi provada nenhuma violação aos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. IRREGULARIDADE NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).

É válido o procedimento fiscal quando nos autos está comprovado que a Fiscalização cumpriu todos os requisitos legais pertinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). Ademais, sendo o MPF mero instrumento de controle das atividades e de procedimentos de Fiscalização, eventuais falhas na sua emissão e no seu trâmite, não são motivos que justifiquem a nulidade do lançamento.

PRELIMINAR. PROVAS ILÍCITAS.

Os termos constantes dos autos comprovam que a documentação constante dos autos foi obtida válida e licitamente, já que foram entregues espontaneamente pelos responsáveis tributários da empresa.

EMPRESA EXTINTA. LEGITIMIDADE PASSIVA.
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

No caso de liquidação de sociedade de pessoas, os sócios respondem solidariamente pelo cumprimento da obrigação principal que não é mais possível de ser exigido da pessoa jurídica extinta.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

Comprovado nos autos que os contribuintes atenderam às intimações do fisco, ainda que parcialmente, é de se cancelar o agravamento da multa de ofício.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

A conduta reiterada de não declarar a totalidade das vendas efetuadas, apresentando DIPJs e DCTFs com valores fictícios, durante vários períodos, visando impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e enseja a aplicação de multa de ofício qualificada de 150%.

AUTUAÇÃO REFLEXA: PIS, COFINS, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

Ao se definir a matéria tributável na autuação principal, o mesmo resultado é estendido à autuação reflexa, face à relação de causa e efeito existente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, negar provimento ao Recurso de Ofício e, por maioria de votos, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, de forma a excluir a incidência dos juros sobre o valor da multa de ofício, nos termos do relatório e voto proferido pelo relator, vencidos os Conselheiros Viviane Vidal Wagner e Carlos Alberto Donassolo.

(documento assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues Lima - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto - Relator.

EDITADO EM: 22/10/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Plínio Rodrigues Lima, Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta, Orlando José Gonçalves Bueno e Geraldo Valentim Neto.

Relatório

Trata-se o presente processo de Autos de Infração (fls. 459/489), nos quais a fiscalização constatou “omissão de receitas da atividade verificada a partir do confronto das notas fiscais com os valores declarados na DIPJ”, constituindo créditos de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/Pasep, relativos ao ano calendário de 2006, na seguinte conformidade:

	Imposto	Juros	Multa qualificada agrava e de 225%	Valor do crédito
IRPJ	R\$ 1.930.750,78	R\$ 858.909,30	R\$ 4.344.189,23	R\$ 7.133.849,31
PIS/PASEP	R\$ 627.493,96	R\$ 285.765,93	R\$ 1.411.861,37	R\$ 2.325.121,26
COFINS	R\$ 2.896.126,22	R\$ 1.318.920,04	R\$ 6.516.283,96	R\$ 10.731.330,22
CSLL	R\$ 1.042.605,44	R\$ 463.811,02	R\$ 2.345.868,22	R\$ 3.852.278,68
TOTAL	R\$ 24.042.579,47			

Foram arrolados como responsáveis pelas infrações cometidas na empresa extinta Santa Flora Cotton Comercial Ltda., CNPJ nº 03.458.670/0001-44, o Sr. Milton Molento, CPF nº 062.283.058-91, e o Sr. Kzanuri Ogasawara, CPF nº 188.479.278-20.

Após não localizada a empresa no endereço cadastrado na Receita Federal do Brasil (fl. 65), encaminhou-se o Termo de Intimação Fiscal, lavrado em 11/11/2009, aos dois sócios, solicitando os seguintes documentos relacionados ao IRPJ do AC 2006: livros diários e razão; livros de registro de inventário, registro de entradas e registro de saídas e GIA-ICMS; disponibilização da escrituração comercial e fiscal em meio magnético, do período de 2004 a 2007, através do Programa Gerador Sinco – Arquivos Contábeis; e os atos constitutivos, alterações e procuração, se for o caso. Porém, apenas o Sr. Milton Molento foi encontrado no endereço (fls. 66/71).

Não atendido o Termo de Intimação Fiscal pelo Sr. Milton Molento, foi lavrado, em 03/02/2010, Termo de Constatação e Reintimação Fiscal solicitando novamente a apresentação de referidos documentos (fls. 72/74).

Diante da ausência de recusa injustificada na apresentação dos documentos nos prazos solicitados, foi lavrado, em 02/03/2010, Termo de Embaraço à Ação Fiscal (fl. 75/76).

Foram ainda lavrados os seguintes termos:

Em 01/04/2010, Termo de Recebimento de Documentos (fl. 78);

Em 28/05/2010, Termo de Retenção e Recebimento de Documentos (fl. 79);

Em 07/06/2010, Termo de Constatação e Intimação Fiscal (fl. 80/81);

Em 09/08/2010, Termo de Intimação Fiscal (fls. 82/83);

Em 25/08/2010, Termo de Intimação Fiscal (fls. 84/85);

Em 25/08/2010, Termo de Constatação e Intimação Fiscal (fls. 86/88)

Neste último, constatou-se, em síntese:

O sujeito passivo atendeu parcialmente às intimações, apresentando: notas fiscais originais, faltando apenas as notas fiscais da série 4 numeradas de 492 a 500, sendo que todas as notas pertenciam à filial nº 0003-06; cópias do livro Registro de Saídas que abrangeram o período examinado; cópias das GIA-ICMS, de janeiro a outubro de 2006; cópias do contrato social, alterações e distrato social; e planilhas eletrônicas com a relação das notas fiscais emitidas de janeiro a outubro de 2006, séries 1 e 4;

Não foram apresentados os Livros Diários, Razão, Registro de Inventário, Registro de Entradas e escrituração comercial e fiscal em meio magnético.

Encerramento das atividades da empresa em outubro de 2006;

A partir da conferência das planilhas eletrônicas apresentadas com as notas fiscais originais, foi elaborada, com algumas alterações, planilha denominada de “Totalização Mensal das Notas Fiscais Emitidas”, cujos valores foram comparados àqueles declarados à RFB através da DIPJ, resultado o trabalho na seguinte tabela:

Mês	Totalização NF	Receita DIPJ
jan/06	R\$ 9.675.812,59	
fev/06	R\$ 9.322.467,88	
mar/06	R\$ 11.868.904,46	R\$ 2.854.079,40
abr/06	R\$ 11.249.009,43	
mai/06	R\$ 9.578.810,82	
jun/06	R\$ 12.485.609,46	R\$ 2.862.727,25
jul/06	R\$ 11.439.433,72	
ago/06	R\$ 13.961.559,59	
set/06	R\$ 12.249.869,72	R\$ 2.671.908,73

out/06	R\$ 3.858.722,85	R\$ 763.942,89
TOTAL	R\$ 105.690.200,52	R\$ 9.152.658,27

Por fim, em 11/11/2009, foi lavrado Termo de Verificação Fiscal (fls. 452/456), extraindo-se, em suma, as seguintes conclusões fiscais expostas na decisão recorrida (2716/2729):

[...] **a)** a empresa não foi localizada no endereço de cadastro da RFB, após três tentativas via postal para entrega do Termo de Início de Fiscalização (TIF); **b)** encaminhou-se o TIF aos dois sócios (Milton Molento, CPF nº 062.283.058-91 e Kazunori Ogasawara, CPF nº 188.479.278-20), mas apenas o primeiro foi localizado no endereço constante dos cadastros da RFB; **c)** não houve qualquer manifestação das partes quanto ao TIF; **d)** após diversas outras solicitações e termos da Fiscalização (Termo de Constatação e Reintimação Fiscal – 03/02/2010, Termo de Embargo à Ação Fiscal – 02/03/2010, Termo de Recebimento de Documentos – 01/04/2010, Termo de Retenção e Recebimento de Documentos – 28/05/2010, Termo de Constatação e Intimação Fiscal – 07/06/2010, Termo de Intimação Fiscal – 09/08/2010), foi lavrado, em 25/08/2010, o Termo de Constatação Fiscal e Intimação Fiscal, no qual o sujeito passivo foi intimado a justificar as diferenças apuradas entre os valores declarados na DIPJ do ano-calendário 2006 (R\$ 9.152.658,27) e o somatório das notas fiscais (R\$ 105.690.200,52); **e)** o intimado não se manifestou para justificar a diferença apontada; **f)** o sujeito passivo obrigado ao cumprimento da obrigação principal reveste-se da condição de contribuinte ou de responsável. O CTN (Código Tributário Nacional) define como contribuinte aquele que tenha relação pessoal e direta com o fato gerador e, como responsável, aquele que, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei; **g)** o responsável tributário adquire essa condição por substituição daquele que deveria ser o contribuinte ou por transferência para si do dever de pagar o tributo que seria atribuível ao contribuinte; **h)** a responsabilidade solidária entre sujeitos passivos ocorre quando mais de um contribuinte ou responsável responde integralmente pelo mesmo crédito tributário, em função de sua coparticipação no fato gerador ou de designação legal (CTN, art. 124). Tão somente a lei pode definir o sujeito passivo, nos termos do art. 97, III e 121, do CTN, contribuinte ou responsável; **i)** quando é finalizada a dissolução da pessoa jurídica, entra-se na fase de liquidação, em que são levantados os valores que compõem o patrimônio da sociedade - ativo e passivo. Segue-se o pagamento das dívidas, finalizando o procedimento com a partilha do resultado líquido final, que, se for positivo, será distribuído entre os sócios; **j)** para os efeitos tributários, entretanto, para que a dissolução da pessoa jurídica seja considerada regular, não basta o atendimento dos ritos formais para a sua baixa no registro comercial e nos cadastros fiscais. É requisito legal para este procedimento, conforme previsto nos arts. 1.102 e 1.109 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil), a quitação de todas as suas obrigações, o que inclui obviamente as de natureza fiscal. Assim sendo, não há como considerar regular a extinção de pessoa jurídica que tenha excluído do conhecimento do Fisco obrigações de sua responsabilidade enquanto em atividade. Tanto é que a baixa no cadastro do CNPJ é aceita condicionalmente pela Receita Federal, com ressalva do direito à exigência de créditos tributários que venham a ser levantados posteriormente; **k)** a dissolução irregular de pessoa jurídica implica a substituição da sujeição passiva dela para os seus administradores; **l)** portanto, demonstrado que na baixa da empresa nos cadastros da

*JUCESP e da RFB não foram satisfeitas todas as obrigações tributárias, configura extinção irregular da pessoa jurídica e, consequentemente, os sócios gerentes ficam solidariamente responsáveis por aquelas obrigações tributárias; **m)** a empresa não ofereceu à tributação do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, mais de 90% dos valores faturados nas notas fiscais, o que redundou na redução de tributos e contribuições a pagar, e o sujeito passivo, intimado a se justificar, não se manifestou; **n)** essa prática reiterada denota a intenção de lesar o fisco, afastando a possibilidade de desatenção eventual, enquadrando a sua conduta no tipo descrito no art. 1º, inciso II, da Lei nº 8.137/90, o que levou a Fiscalização a lavra a Representação Fiscal para Fins Penais, **o)** além da representação fiscal para fins penais, foi qualificada a multa de ofício, pois a prática adotada pelo contribuinte incidiu no quanto previsto no art. 71 da Lei nº 4.502/64; **p)** foi constatado embaraço à ação fiscal, lavrando-se o Termo de Embaraço à Ação Fiscal, resultando no agravamento da multa de ofício em 50%, conforme art. 959 do RIR/99; **q)** as bases de cálculo foram apuradas conforme planilha “Apuração Mensal da Receita Omitida – Base de Cálculo do Auto de Infração”, pelo confronto da totalização mensal das notas fiscais das séries 1 e 4 com os valores informados na DIPJ e DCTF.*

Intimados da lavratura dos Autos de Infração, os Recorrentes apresentaram, em 26/11/2010, as respectivas Impugnações (fls. 2492/2522 e 2524/2558), encaminhando-se os autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande - MS, a qual houve por bem rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, pela manutenção dos lançamentos do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, contra todos os interessados autuados, mas com redução da multa do ofício para 150%, nos termos da ementa descrita (fls. 2716/2729):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

NULIDADE. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Rejeitam-se as preliminares de nulidade suscitadas contra o procedimento administrativo fiscal, quando o processo administrativo fiscal obedece as determinações legais e garante ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa, e não foi provada nenhuma violação aos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. IRREGULARIDADE NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).

É válido o procedimento fiscal quando nos autos está comprovado que a Fiscalização cumpriu todos os requisitos legais pertinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). Ademais, sendo o MPF mero instrumento de controle das atividades e de procedimentos de Fiscalização, eventuais falhas na sua emissão e no seu trâmite, não são motivos que justifiquem a nulidade do lançamento.

PRELIMINAR. PROVAS ILÍCITAS.

Os termos constantes dos autos comprovam que a documentação constante dos autos foi obtida válida e licitamente, já que foram entregues espontaneamente pelos responsáveis tributários da empresa.

EMPRESA EXTINTA. LEGITIMIDADE PASSIVA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

No caso de liquidação de sociedade de pessoas, os sócios respondem solidariamente pelo cumprimento da obrigação principal que não é mais possível de ser exigido da pessoa jurídica extinta.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

Comprovado nos autos que os contribuintes atenderam às intimações do fisco, ainda que parcialmente, é de se cancelar o agravamento da multa de ofício.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

A conduta reiterada de não declarar a totalidade das vendas efetuadas, apresentando DIPJs e DCTFs com valores fictícios, durante vários períodos, visando impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e enseja a aplicação de multa de ofício qualificada de 150%.

AUTUAÇÃO REFLEXA: PIS, COFINS, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

Ao se definir a matéria tributável na autuação principal, o mesmo resultado é estendido à autuação reflexa, face à relação de causa e efeito existente.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Tendo sido intimado em 11/05/2012, o Recorrente Sr. Milton Molento interpôs Recurso Voluntário (fls. 2762/2810) em 05/06/2012, merecendo destaque as seguintes alegações:

O Termo de Início de Fiscalização lavrado em 11/11/2009, o Termo de Constatação e Reintimação Fiscal lavrado em 03/02/2010 e o Termo de Embargo à Fiscalização lavrado em 02/03/2010 foram enviados por AR e feitos em nome do sujeito passivo Santa Flora Cotton Comercial Ltda, pessoa jurídica já extinta na JUCESP e RFB, não sendo, portanto, sujeito de direitos e obrigações;

Não existindo no mundo jurídico o sujeito passivo eleito são nulos todos os atos emanados pela autoridade lançadora e não poderia o Agente Fiscal da RFB ter dado continuidade ao procedimento fiscal;

A autoridade lançadora deveria ter proposto o encerramento da fiscalização sem resultado com base no MPF-F emitido e solicitado a emissão de novo MPF-F em nome dos responsáveis eleitos;

O MPF-F expedido e os termos lavrados são nulos de pleno direito por terem sido emitidos em nome de pessoa sem personalidade jurídica, ferindo a legislação vigente, diante do erro na identificação do sujeito passivo;

É incabível a ocorrência de embaraço à fiscalização realizado por empresa inexistente, tendo em vista que o único MPF-F emitido em 11/11/2009 foi em nome da empresa Santa Flora Cotton Comercial Ltda. já extinta;

É importante ressaltar que se houvesse a intenção da empresa ou responsável cometer a falta prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/64 (sonegação), não teria entregado todos os documentos à fiscalização. Isto é, não faria prova contra si própria. O que ocorreu foi erro, desencontro de informações, em virtude de problemas entre a contabilidade e a área fiscal.

Nunca houve intenção dolosa de fraudar o fisco federal. Tanto é verdade que foram colocados à disposição da fiscalização todos os livros e notas fiscais emitidas;

A empresa foi encerrada em obediência à legislação de regência, citando a súmula 435 do STJ;

Não é aplicável o artigo 135 do CTN, tampouco a multa qualificada nos termos da Súmula Vinculante do CARF nº 25;

A exigência tributária é excessiva comprometendo os meios de subsistência dos Recorrentes, em afronta à capacidade contributiva prevista no art. 145, §1º da Constituição;

Não procede a incidência dos juros sobre a multa de ofício, na medida em que, por definição, se os juros remuneram o credor pela privação do uso de seu capital, eles devem incidir somente sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal, e não foi.

O responsável Sr. Kazunori Ogasawara também apresentou Recurso Voluntário, em 05/06/2012, alegando os mesmos argumentos de fato e de direito do responsável Sr. Milton Molento (fls. 2828/2875).

Oportunamente os autos foram enviados a este Colegiado. Tendo sido designado relator do caso, requisitei a inclusão em pauta para julgamento do recurso.

Voto

Conselheiro Geraldo Valentim Neto, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade. Dessa forma, dele tomo conhecimento e passo a analisar as questões preliminares e de mérito suscitadas.

PRELIMINARES

I. Nulidade do procedimento fiscal

Basicamente, aduz a Recorrente pela nulidade do procedimento fiscal e da presente autuação, visto que o Mandado de Procedimento Fiscal expedido, bem como os termos fiscais lavrados o foram em nome da pessoa jurídica extinta “Santa Flora Cotton Comercial Ltda.”, não existente no mundo jurídico, resultando, com isso, erro na identificação do sujeito passivo, em afronta à legislação vigente.

Inicialmente, cumpre informar que o Termo de Início de Fiscalização (fl. 62/63), lavrado em 11/11/2009, em nome da pessoa jurídica “Santa Flora Cotton Comercial Ltda.”, solicitando a apresentação de documentos, foi encaminhado 03 (três) vezes ao endereço cadastrado na Receita Federal do Brasil, porém foi devolvido com a informação “destinatário ausente” (cf. Aviso de Recebimento de fl. 65).

Ao contrário do afirmado pelos Recorrentes, o mesmo Termo de Intimação Fiscal foi também lavrado em nome das pessoas responsáveis, ora Recorrentes – Kazunori Ogasawara e Milton Molento -, e encaminhado aos respectivos endereços (fl. 66/71). Dos Avisos de Recebimento acostados às fls. 68 e 71, afere-se que apenas o Sr. Milton foi encontrado no endereço informado.

Não atendido o Termo de Início de Fiscalização pelo Recorrente Milton Molento, procedeu-se à reintimação do responsável para a apresentação dos documentos solicitados, lavrando-se Termo de Constatação e Reintimação Fiscal em 03/02/2010 (fl. 72/73), o qual foi entregue em 05/02/2010, conforme AR de fl. 74.

Também, quando da lavratura do Termo de Embargo à Fiscalização à Ação Fiscal (fls. 75/76) em 02/03/2010, a Fiscalização fez constar, além do contribuinte pessoa jurídica, o Recorrente Milton Molento, como responsável tributário, sendo-lhe encaminhado e entregue referido termo (cf. AR de fl. 77), no qual se registrou que “até a presente data, embora exaustivamente requisitados por esta Auditoria, os livros e documentos não foram exibidos, não havendo qualquer justificativa por escrito para este procedimento por parte do contribuinte”.

Somente após lavrado o Termo de Embargo à Ação Fiscal é que foram entregues, em 01/04/2010, procuração e atos constitutivos (Termo de Recebimento de Documentos de fl. 78) e, em 28/05/2010, alguns dos documentos solicitados, mormente Notas Fiscais e fotocópias das GIAs (Termo de Retenção e Recebimento de Documentos de fl. 79).

Recebida e retida a documentação, há de ressaltar que foi conferida, novamente, a oportunidade para o Recorrente Sr. Milton Molento informar a ocorrência de eventual inadimplência em relação ao recebimento dos valores faturados nas notas fiscais entregues e, caso afirmativo, especificar as medidas que foram tomadas (Termo de Intimação Fiscal de fl. 82/83, lavrado em 09/08/2010). Em resposta, informou o Recorrente, por meio de sua procuradora Marisa Domingues de Faria Okimura (Procuração de fl. 06), que “não existe ou existiu inadimplência em relação às notas fiscais faturadas e entregues do ano de 2006” (fl. 158).

Se não bastasse, o responsável Recorrente tomou conhecimento em 25/08/2010, por meio de sua procuradora, acerca de outro Termo de Constatação e Intimação Fiscal lavrado (fls. 86/88), no qual, após examinados os documentos apresentados pelo sujeito

passivo, com a descrição dos valores faturados em notas fiscais, em confronto com os valores declarados na DIPJ, constatou-se divergências entre os valores mensais apurados nas notas fiscais e aqueles declarados à RFB.

Contudo, mais uma vez, o Recorrente não atendeu à intimação, sem apresentar elementos a fim de infirmar as conclusões fiscais.

Como se vê, não há que falar na nulidade do procedimento fiscal, alegada pelos Recorrentes, sob a justificativa de que os termos foram emitidos em nome de pessoa jurídica já extinta - “sem personalidade jurídica”. Isso porque, conforme acima demonstrado, em todo o decorrer do procedimento fiscal, foram conferidas ao Recorrente Milton Molento **diversas oportunidades** para apresentar documentos e esclarecer eventual inadimplência tributária, bem como sobre as divergências de valores apontadas pela Fiscalização. Contudo, limitou-se a ora deixar de atender às intimações fiscais, ora afirmar, genericamente, que não descumpriu obrigações tributárias no ano-calendário de 2006, ora apresentar parte dos documentos, o que só fez após lavrado Termo de Embargo à Fiscalização.

Salienta-se, ainda, que o Mandado de Procedimento Fiscal trata-se de instrumento interno, expedido para fins de controle e organização das atividades da Fiscalização, destinado aos agentes fiscais da Secretaria da Receita Federal do Brasil na execução de suas atividades, tendentes a verificar o cumprimento dos deveres tributários pelo sujeito passivo. Eventuais irregularidades atinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal, ainda que flagradas, o que não é a hipótese dos autos, não têm o condão de anular, por si só, o lançamento efetuado e todo o procedimento fiscalizatório que lhe antecede, tal como pretendem os Recorrentes.

Nesse sentido, são os precedentes:

“[...] MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NULIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA. Constituindo-se o MPF em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, eventual irregularidade formal nele detectada não enseja a nulidade do auto de infração, nem de quaisquer Termos lavrados por agente fiscal competente para proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória nos termos da lei”. [...] Tendo o auto de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições aos interessados de contraditar o lançamento, descebe a alegação de nulidade. [...] (CARF. Acórdão 1802-001.409 - 1^a Seção/2^a Turma Especial / Sessão de 06/011/2012).

[...] MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DEMONSTRATIVO DE EMISSÃO E PRORROGAÇÃO. CIÊNCIA. NULIDADE. O mandado de procedimento fiscal consiste em uma ordem emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal para que seus auditores, em nome desta, executem atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo. A ausência de ciência do sujeito passivo da prorrogação do MPF, por si só, não caracteriza nulidade do auto de infração. [...] (CARF. Acórdão nº 1805-00.012 – 1^a Seção de Julgamento/5^a Turma Especial).

Daí porque deve ser mantida a decisão recorrida no sentido de que “o Mandado de Procedimento Fiscal é mera formalidade administrativa ligada à autorização e ao

controle da execução dos procedimentos de fiscalização e a eventual existência de falhas em seu cumprimento não dá causa à nulidade do lançamento”.

No mais, o afastamento da preliminar de nulidade é de rigor na medida em que, além de os Autos de Infração lavrados terem observados os requisitos de validade prescritos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, os responsáveis tributários - Milton Molento e Kazunori Ogasawara -, apresentaram impugnações e os presentes recursos voluntários, demonstrando ciência de todos os elementos apurados pela Fiscalização, bem como exercendo plenamente o seu direito à ampla defesa, com a possibilidade de apresentar todos os argumentos, alegações e provas a fim de elidir as infrações apuradas e as conclusões contidas no Termo de Verificação Fiscal (452/458).

A propósito, este também é o entendimento deste E. Conselho:

AUTO DE INFRAÇÃO – NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Atendidos todos os requisitos do PAF e proporcionando plenas condições do contraditório, descabe a alegação de nulidade. [...]. (CARF. Recurso 507.683, 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária/1ª Seção. Sessão de 10/11/2010).

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Há observância ao princípio do contraditório e ampla defesa quando a recorrente, durante o processo, é intimada de todos os atos praticados e lhe oportunizada a apresentação de impugnação, juntando provas e posterior apresentação de recurso voluntário, nos termos da legislação aplicável. [...]. (CARF. Recurso nº 1202-00.174. 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária/1ª Seção. Sessão de 29/09/2009)

Por fim, também não restaram configuradas as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.325/72, segundo o qual *são nulos os atos e termos lavrados pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

Correta, pois, a decisão da 2ª Turma da DRJ/CGE.

O MÉRITO

II. A responsabilidade tributária dos Recorrentes: dissolução irregular da pessoa jurídica, comprovação de intuito doloso e aplicação da multa qualificada de 150%

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 452/458, a autuação decorre de diferenças apuradas entre os valores declarados na DIPJ do ano calendário 2006 e o somatório das notas fiscais apresentadas, conforme abaixo especificado:

Mês	Totalização NF	Receita DIPJ
jan/06	R\$ 9.675.812,59	
fev/06	R\$ 9.322.467,88	
mar/06	R\$ 11.868.904,46	R\$ 2.854.079,40
abr/06	R\$ 11.249.009,43	
mai/06	R\$ 9.578.810,82	
jun/06	R\$ 12.485.609,46	R\$ 2.862.727,25
jul/06	R\$ 11.439.433,72	
ago/06	R\$ 13.961.559,59	
set/06	R\$ 12.249.869,72	R\$ 2.671.908,73
out/06	R\$ 3.858.722,85	R\$ 763.942,89
TOTAL	R\$ 105.690.200,52	R\$ 9.152.658,27

A fim de fundamentar a imputação da responsabilidade tributária em face dos sócios da empresa “Santa Flora Cotton Comercial Ltda.”, ora Recorrentes, a Fiscalização aduz que restou configurada a dissolução irregular da pessoa jurídica, uma vez que demonstrada a baixa da empresa nos cadastros da JUCESP e da RFB quando ainda não satisfeitas todas as obrigações tributárias.

Os Recorrentes, por sua vez, restringem-se a alegar que a empresa foi encerrada em obediência à legislação de regência, sem trazer, contudo, elementos probatórios para embasar sua alegação. Citam, ainda, a súmula 435 do Superior Tribunal de Justiça, segundo a qual “presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócios-gerentes”, de tal sorte que não seria aplicável o art. 135 do CTN.

Todavia, na esteira do entendimento jurisprudencial deste E. Conselho (vide Acórdãos n°s 0105.352; 10322.779, 10323.204 e 933.680), procedeu corretamente a Fiscalização ao formalizar a exigência tributária em face dos sócios da empresa extinta, uma vez que esta inexiste no mundo jurídico, sendo que também é o entendimento deste Tribunal Administrativo a configuração da dissolução irregular da empresa quando, ainda no exercício de suas atividades, a pessoa jurídica deixa de recolher os tributos à época devidos:

[...] DISSOLUÇÃO IRREGULAR. LANÇAMENTO NO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. CABIMENTO Considera-se irregular a extinção de pessoa jurídica que tenha excluído do conhecimento do Fisco obrigações de sua responsabilidade enquanto estava em atividade, sendo cabível o lançamento no responsável tributário. (CARF 1a. Seção / 3a. Turma Especial / ACÓRDÃO 1803-00.866 de 30/03/2011)

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - DISSOLUÇÃO IRREGULAR DE SOCIEDADE - SÓCIO-GERENTE - Constitui infração da lei e do contrato, com consequente responsabilidade pessoal do sócio-gerente à época da infração, o desaparecimento da sociedade sem prévia dissolução legal e sem o pagamento das dívidas tributárias. Correto o lançamento contra o sócio- gerente, na condição de responsável por substituição. (1º Conselho de Contribuintes / 1a. Câmara / ACÓRDÃO 101-86.000 de 25.01.1994)

Com efeito, a dissolução irregular da empresa constitui fundamento jurídico para a imputação da responsabilidade dos Recorrentes com base no art. 135 do Código Tributário Nacional, senão vejamos:

[...] RESPONSABILIDADE PESSOAL - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. A dissolução irregular da empresa acarreta a responsabilidade pessoal de que trata o art. 135 do CTN. [...] (1º Conselho de Contribuintes / 1a. Câmara / ACÓRDÃO 101-96.145 de 23.05.2007)

Ademais, a conduta dolosa, que também constitui pressuposto autorizador para a aplicação do art. 135 citado, restou comprovada nos autos, de modo que não procedem as alegações dos Recorrentes no sentido de que “nunca houve intenção dolosa de fraudar o fisco federal”, vislumbrando-se as diferenças apontadas pela Fiscalização, mero “erro, desencontro de informações, em virtude de problemas entre a contabilidade e a área fiscal”.

Com a devida vênia, como bem alinhavado na decisão recorrida, “as circunstâncias narradas nos autos evidenciam, de forma inequívoca, o intuito deliberado, por parte dos impugnantes, de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores correspondentes ao faturamento da empresa. A circunstância de ter a empresa apresentada DIPJ e DCTF com valores substancialmente menores do que o montante real das notas fiscais de venda, de forma reiterada, durante todo o período fiscalizado, obviamente, não pode ser creditada a simples erro contábil, ou esquecimento, o que demonstra o elemento dolo, no sentido de ter a consciência e querer a conduta de sonegação” (não grifados no original).

Deste modo, comprovado que os Recorrentes agiram dolosamente relativamente às receitas omitidas no decorrer do ano-calendário de 2006, é de rigor a qualificação da multa em 150%. Vejamos:

*(...) OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Caracteriza-se como renda presumida a soma, mensal, dos depósitos e créditos bancários, de origem não comprovada pelo contribuinte, na forma do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996. PROVA - Compete ao contribuinte comprovar de forma inequívoca a natureza dos rendimentos percebidos. **MULTA QUALIFICADA** - Comprovado o intuito de fraude e dolo, é pertinente a aplicação da multa qualificada, no caso. Preliminares rejeitadas. Recurso negado. (Primeiro Conselho de Contribuintes. 4ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10420563 do Processo 10850002995200347, Data: 17/03/2005). (não grifado no original)*

*(...) EXIGÊNCIA DO IRPF COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - POSSIBILIDADE - Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o responsável, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. **MULTA QUALIFICADA - Estando comprovado nos autos o intuito de reduzir ou suprimir o montante do imposto devido, aplicável a multa de ofício qualificada. Preliminar rejeitada.** Recursos negado. (Primeiro Conselho de Contribuintes. 2ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10247267 do Processo 13925000074200317, Data: 08/12/2005). (não grifado no original)*

Dessa forma, os lançamentos, pautados na imputação de responsabilidade tributária dos Recorrentes, nos termos do art. 135 do CTN, com a aplicação da multa qualificada de 150%, diante da dissolução irregular da empresa e da conduta dolosa relativa à omissão de receitas, estão em total observância à legislação tributária e à jurisprudência deste E. Conselho. Portanto, não assistem razão os Recorrentes quanto a esse tópico.

III. Inaplicabilidade do agravamento da multa por embaraço à fiscalização e não incidência dos juros sobre a multa de ofício

Acerca do agravamento da multa com base no art. 44, §2º, da Lei nº 9.430/96, correta a decisão recorrida ao afirmar que “*verifica-se que várias intimações foram atendidas pela procuradora dos sócios, mesmo que estes documentos não atendessem totalmente aos desejos do Fisco. Foram carreados aos autos, por exemplo, cópia do livro Registro de Saídas e de centenas de notas fiscais. Impõe-se assim afastar o agravamento da penalidade [...]*”.

Ademais, a partir da análise da documentação entregue à Fiscalização, lhe foi possível apurar o *quantum* de tributo devido no ano-calendário de 2006 e, ato contínuo, efetuar o lançamento, o que acaba também por afastar a aplicação da multa agravada, consoante precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“*[...] MULTA AGRAVADA. Incabível a aplicação de multa agravada por acusação de embaraço à fiscalização, quando o contribuinte, apesar de fora do prazo, atende aos termos da intimação e ainda verifica-se que o Fisco possuía em seu poder documentos que possibilitavam efetuar o lançamento [...]*”. (CARF. Acórdão 9303-001.727 – 3ª Turma/CSRF/ Sessão de 07/11/2011) – não grifados no original

Igualmente, não procede a incidência dos juros sobre o valor exigido a título de multa de ofício, conforme também entendimento sedimentado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“RECURSO ESPECIAL – CONHECIMENTO. Não se deve ser conhecido o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional quando inexiste similitude fática entre o acórdão paradigma e o acórdão recorrido. JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO – INAPLICABILIDADE – Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa de ofício aplicada.” (CSRF, 1ª Turma, Acórdão nº 9101-00.722, data: 08.11.2010)

Neste mesmo sentido, são vários os acórdãos deste E. Conselho. Vejamos:

[...] JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A Lei 9.430/96 não prevê a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. O art. 161, § 1º, que se subordina ao capta, prevê supletivamente a aplicabilidade de juros de mora à taxa de 1% ao mês. O art. 161, capta, do CTN prevê a incidência de juros de mora antes de imposição das penalidades cabíveis. Sobre a multa de ofício são inaplicáveis juros de mora. [...] (CARF 1ª Seção / 3a. Turma da 1a. Câmara / ACÓRDÃO 1103-00.193 em 18/05/2010 / Publicado no DOU em: 14.03.2011)

[...] INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Não incidem os juros com base na taxa Selic sobre a multa de ofício, vez que o artigo 61 da Lei nº 9.430/96 apenas impõe sua incidência sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições. Igualmente não incidem os juros previstos no artigo 161 do CTN sobre a multa de ofício. (1º Conselho de Contribuintes / 1ª Câmara / ACÓRDÃO 101-96.523 em 23.01.2008 / Publicado no DOU em: 11.12.2008)

[...] JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE Os juros com base na taxa Selic não devem incidir sobre a multa de ofício, vez que o artigo 61 da Lei nº 9.430/96 apenas impõe sua incidência sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições. Igualmente, não incidem os juros previstos no artigo 161 do CTN sobre a multa de ofício. As polêmicas e controvérsias sobre esse assunto vem de longa data, o que já fragiliza a tese em favor da incidência, pois, tratando-se de norma punitiva, com implicação direta na dimensão da pena, não poderia o texto legal dar margem a tantas dúvidas. No âmbito das normas jurídicas de natureza punitiva, nenhuma pena, via de regra, vai sendo agravada com o decurso do tempo. Para que isso pudesse ocorrer (juros sobre a multa/penalidade), a Lei deveria ser muito clara a respeito, o que não se verifica no texto normativo vigente. (CARF 1ª Seção / 2ª Turma Especial / ACÓRDÃO 1802-00.599 em 03/08/2010 / Publicado no DOU em: 28.03.2011)

Relativamente à alegação de violação à capacidade contributiva, não cabe à autoridade administrativa pronunciar-se sobre a constitucionalidade da exigência tributária, tampouco sobre sua valoração, nos termos da Súmula CARF nº 02.

Por fim, idêntica solução do lançamento de IRPJ deve ser dada aos lançamentos dos demais tributos (CSLL, PIS/Pasep e COFINS), conforme pacífico entendimento desse E. Conselho no sentido de que a exigência principal de IRPJ se aplica aos lançamentos reflexos em questão, diante da estreita relação de causa e efeito entre eles (vide Acórdão nº 1301-000.469 de 16/12/2010 e Acórdão nº 1801-00.480 de 21/02/2011).

Tendo em vista todo o acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício e dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, de forma a excluir a incidência dos juros sobre o valor da multa de ofício.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto