



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.006187/2009-20
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.304 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2022
Recorrente MADEPAR S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2004

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO.

O auto de infração se mostra subsistente quanto aos aspectos da hipótese de incidência, pessoal, material, espacial, temporal e quantitativo.

PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. INAPLICABILIDADE.

Não é cabível a produção de prova pericial no caso concreto já que o contribuinte, em seu instrumento de defesa, não cumpriu com os requisitos constantes do inciso IV, do artigo 16, do Decreto nº 70.235/72.

EXAME DE CONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA

Por ensejar análise de inconstitucionalidade de lei, relacionada a taxa Selic, está fora do âmbito de competência deste Conselho para fins de julgamento administrativo. Súmula Carf nº 2.

OMISSÃO DE RECEITAS. SUBFATURAMENTO. NECESSIDADE DE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA.

A omissão de receita caracteriza-se pela falta de emissão de documento fiscal que lastreia a operação ou pela emissão do documento fiscal que não seja fidedigno ao que foi efetivamente comercializado, como quantidade e valores. Sendo assim, há dúvidas de que houve omissão de receitas por parte da Recorrente de forma dolosa.

DESPESAS OPERACIONAIS.

São operacionais as despesas necessárias, usuais e normais à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

RESPONSABILIDADE PESSOAL TRIBUTÁRIA. REQUISITOS.

São pessoalmente responsáveis apenas os dirigentes que comprovadamente praticaram atos com excesso de poderes ou infração a lei na administração da sociedade, conforme dispõe o artigo 135, III, do CTN. O elemento doloso deve ser demonstrado pela autoridade fiscal.

CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA COM MULTA ACOMPANHADA DO TRIBUTO.

Conforme Súmula CARF nº. 105, “a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430,

de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.”

DECADÊNCIA. MULTA DE OFÍCIO APLICADA ISOLADAMENTE PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSIS. INOCORRÊNCIA.

Inexistindo a concomitância entre multa isolada e de ofício e subsistindo somente a multa de ofício, não existe a controvérsia no tocante à decadência, uma vez que a multa isolada não deve existir junto com a multa de ofício.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS/PASEP/COFINS.

A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se aos lançamentos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) dar provimento integral ao recurso voluntário do coobrigado Joel Lazzari para afastar sua imputação como responsável solidário; e, ii) dar provimento parcial ao recurso voluntário da recorrente unicamente para cancelar os lançamentos de multa isolada.

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

Antônio Paulo Machado Gomes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Jandir Jose Dalle Lucca, Antonio Paulo Machado Gomes, Paulo Mateus Ciccone (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

Relatório

O presente processo administrativo fiscal trata-se de auto de infração (fls. 828 a 850) referente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), relativo ao ano-calendário de 2004, lavrado contra a Sociedade Empresária Madepar S.A. Indústria e Comércio e as pessoas consideradas pessoalmente responsáveis: Wilson Dissenha, Luci Zini Dissenha, Wilson Eduardo Dissenha, André Carlos Dissenha, todos diretores da Madepar e Joel Lazzari, gerente da filial de General Carneiro-PR, ora Recorrentes. Resumidamente, a autoridade fiscal identificou as seguintes inconsistências: (i) Subfaturamento de vendas (omissão de receitas); (ii) comprovação inidônea de compra de mercadorias revendidas; (iii) glosas das compras de matérias-primas integrantes dos custos dos produtos vendidos; (iv) glosa dos demais custos integrantes do CPV (exceto serviço de serralheria terceirizado); (v) despesas operacionais não necessárias - encargos de mútuo com empresas que utilizaram contas bancárias da empresa (vi) cotas de depreciação

não dedutíveis; (vii) amortização de valores não amortizáveis; (viii) glosa de despesas financeiras não comprovadas; e (ix) multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ e CSLL sobre a base de cálculo estimada.

E em consequente as inconsistências elencadas anteriormente, não houve o recolhimento do PIS e da COFINS – incidência não cumulativa e da CSLL.

Inconformada com o lançamento tributário, a Recorrente, Madepar impugnou (fls. 866 a 898) ao auto de infração alegando, basicamente, (i) a insuficiência do prazo de 30 (trinta) dias para apresentar defesa; (ii) preliminarmente cerceamento de defesa, nulidade do auto de infração e a decadência do lançamento; (iii) impugnação de forma genérica a documentação acostada aos autos, sob alegação de que os documentos não estavam acessíveis; (iv) que o fato de não ter havido pagamento dos fornecedores não torna a operação inidônea, pois contabilmente a dívida foi reconhecida; (v) que houve emissão de notas fiscais de forma extemporânea, o que implica apenas em descumprimento de obrigação acessória; (vi) que é ônus do Fisco provar a irregularidade da documentação (notas fiscais); (vii) a quitação das notas fiscais dos fornecedores se deu por aumento de capital social; (viii) as madeiras industrializadas tiveram custo de aquisição, mas foram contabilizadas como custo de produção, falto ignorado pela fiscalização; (ix) encargos com mútuo são despesas necessárias, pois não há vedação legal em sentido contrário; (x) que não é devido o IRPJ, logo não há que se exigir o PIS, a COFINS e a CSLL por suposta omissão de receitas e glosa de custos; (xi) as multas aplicadas são confiscatórias; (xii) não deve-se aplicar a taxa Selic para remuneração dos créditos tributários, haja vista que não possui característica de indenização; (xiii) que não houve qualquer ato ilícito por parte dos administradores e contador da Impugnante e (xiv) protesta pela produção de todos os meios de provas em direito admitidas, requer a produção de prova pericial, a reabertura de prazo e tornar nulo ou insubsistente o Auto de Infração que ora se combate.

O Recorrente, devedor solidário, Joel Lazzari, apresentou sua impugnação (fls. 984 a 996) alegando: (i) que não tinha poder de decisão na Madepar; (ii) que foi o responsável pelas denúncias que originaram o presente auto de infração; (iii) excludente de ilicitude, pois cumpria ordens; (iv) desconhecia como eram feitos os pagamentos das vendas realizadas; (v) não era o responsável pela escrituração fiscal da Madepar; (vi) a empresa era administrada pelos Sr. Wilson Dissenha, Wilson Eduardo Dissenha e André Carlos Dissenha; (vii) que nunca teve conhecimento de como era realizada a escrituração fiscal e recolhimentos fiscais da Madepar, pois isso era de responsabilidade dos sócios/diretores. Por fim, requer sua exclusão do rol dos responsáveis dos presentes autos.

A DRJ reconheceu que a Madepar teve dificuldade em exercer o seu direito à defesa e reabriu o prazo para apresentar aditamento a impugnação (fls. 1022 a 1054). Assim, fez a Recorrente, Madepar pleitou a produção de prova pericial e repisou os termos da impugnação inicial.

A DRJ, por meio do Acórdão 16-51.297 (fls. 1081 a 2003), julgou improcedente a Impugnação do contribuinte Madepar e parcialmente procedente a Impugnação do responsável tributário Joel Lazzari.

Segundo a DRJ, ao apreciar a Impugnação da Madepar (i) foi sanado o vício de nulidade por cerceamento de defesa, haja a vista a reabertura de prazo para apresentação de impugnação complementar; (ii) afastou a alegação de nulidade por ausência de justa causa; (iii)

afastou a ilegitimidade da documentação apresentada nos autos, a apuração da omissão de receita teve por base o dimensionamento da base de cálculo, conforme os preceitos legais, quanto a glosa de custos o contribuinte deixou de comprovar a efetividade da operação, bem como os pagamentos correspondentes, pois não apresentou documentos idôneos capazes de lastrear a operação, por fim o Contribuinte realiza alegações genéricas de inconstitucionalidade e ofensa a diversos princípios, todavia, sem realizar a subsunção do fato à norma. Manteve-se assim a autuação relacionadas a essas infrações; (iv) em relação as glosas operacionais, como não se comprovou tratar-se de empréstimo de dinheiro à impugnante, manteve-se a glosa; (v) as glosas de despesas financeiras também foram mantidas, pois a impugnante não comprovou ter tido despesas financeiras. (vi) Foram mantidos os lançamentos reflexos de PIS, COFINS e CSLL, haja vista que a autuação principal foi mantida. (viii) manteve-se as multas aplicadas, pois a autoridade fiscal não tem discricionariedade para reduzi-las, dado que a impugnante infringiu a lei tributária. (ix) a aplicação da taxa Selic como juros remuneratórios é uma imposição do artigo 13 da Lei nº 9.065/1995, que não pode ser afastada pelo julgador administrativo. (x) Não é competente o julgador para analisar as questões atinentes a responsabilidade criminal, delas não conhecendo. (xi) não ocorreu decadência, em razão de se aplicar aos autos o artigo 173, I do CTN. (xii) não cabe perícia apenas com o fundamento de conferência da apuração do crédito tributário.

A DRJ, ao apreciar a Impugnação do responsável tributário – Joel Lazzari (i) manteve a sua responsabilidade pela omissão de receitas e dedução indevida de custos, e o consequente pagamento a menor das estimativas, por ter plena consciência da ilicitude, e (ii) afastou sua responsabilidade pelas infrações relacionadas as despesas operacionais não necessárias, cotas de depreciação não dedutíveis, valores não amortizáveis e despesas financeiras não comprovadas.

A Recorrente Madepar tomou ciência do referido Acórdão em 21/07/2014 (fl. 1145) e o Sr. Joel Lazzari em 23/07/2014 (fl. 1154) e protocolaram Recurso Voluntário respectivamente em 12/08/2014 (fls. 1156 a 1177) e em 20/08/2014 (fls. 1237 a 1251).

A Madepar em seu recurso voluntário alegou que a Turma Julgadora não analisou todos os argumentos da Impugnação; insurge-se contra o indeferimento da prova pericial e de novas provas, e requer anulação da decisão proferida; imputa o dolo da infração ao Sr. Joel Lazzari, sendo esse o único responsável pela prática de crime contra a ordem tributária, razão pela qual consumada está a decadência, aplicando-se, ao presente caso o artigo 150, §4º do CTN e não o artigo 173, § único do CTN.

Referente as infrações, alega que a turma julgadora amparou-se em informações prestadas pelo Sr. Joel Lazzari para apurar as vendas sem documentos fiscais ou emitidas com valor ao inferior ao efetivamente concretizado. Alega que não há comprovação de subfaturamento. Quanto a glosa dos custos e despesas, argumenta que é ônus do Fisco comprovar que a documentação era inidônea, o que não foi feito. Em relação as notas fiscais de entrada de nº 27469 a 27475, emitidas em 2005, essas foram emitidas extemporaneamente, mas a mercadoria foi contabilizada em 2004, nada falou o acórdão sobre essa alegação. Arbitrária a desconsideração dos custos de aquisição dos itens revendidos, pois não há receita sem um custo correspondente. Absurda é desconsideração do estoque por estar denominado “Estoque de Produtos Acabados ou Matéria Prima”, ao invés de “Mercadorias”, pois a mercadoria existe e gerou custos. As notas fiscais dos fornecedores foram quitadas com aumento do capital social, pelo Acionista que era fornecedor da Madepar. Ainda, “As madeiras industrializadas tiveram um

custo de aquisição, sendo que esses valores foram contabilizados como custo de produção (matérias primas consumidas), que não podem ser simplesmente ignoradas pelo Fisco, que aceitou como válidos os serviços de beneficiamento (industrialização) tomados de terceiros.” A legislação não veda o reconhecimento de encargos com mútuo como despesas necessárias, correta a contabilização de tais despesas. Alega que não foi intimada a esclarecer a origem dos empréstimos, portanto glosa de tais valores foi indevida. Por fim, alega que não sendo devido o principal não há que ser exigido o acessório, que é o recolhimento de PIS, COFINS e CSLL reflexos, bem como que as multas aplicadas devem ser razoáveis, proporcionais e devem considerar a capacidade contributiva do sujeito passivo. Alega inconstitucionalidade da taxa Selic. Alega nulidade do acórdão, haja vista que não foi apreciado o momento da responsabilização criminal com fundamento na Lei nº 9.430/96, artigo 83, e justifica “objetivo da inserção deste tópico em específico, teve por fulcro demonstrar que não houve qualquer atitude ilícita por parte dos administradores e do contador da Recorrente, muito menos de forma dolosa.”

Por fim, realiza o seguinte pedido (fl. 1177):

“ENCERRAMENTO:

“Ex positis”, é o presente Recurso para requerer seja anulada a decisão proferida, facultando-se então a produção das provas pertinentes e analisando-se as questões omitidas pela C. Turma Julgadora, ou que, em não sendo acolhido esse pleito, seja reformada integralmente a decisão primitiva, cancelando-se e arquivando-se o Auto de Infração em tela.”

Já Joel Lazzari em seu recurso voluntário alegou que “apenas executava ordens dentro da empresa Madepar, não possuindo poderes decisórios que pudessem acarretar sua responsabilidade pelas infrações aqui discutidas.”

“A função do recorrente na empresa autuada era cumprir ordens dos diretores da empresa que residiam na cidade de São Paulo. Conforme documentação que vai anexa a este instrumento, podemos vislumbrar a posição de mero executor de ordens, não possuindo poderes para decidir, e sim cumprir decisões emanadas dos Sr. Wilson Dissenha, Wilson Eduardo Dissenha e André Carlos Dissenha.”

Já no tocante ao Recurso Voluntário do Sr. Joel Lazzari, este informa que juntou controle de caixa que era pelo Recorrente realizado e que as transações bancárias ocorriam conforme decisão da Diretoria da Madepar, veja:

“As contas movimentadas pelo recorrente eram utilizadas para realização de pagamentos a fornecedores e funcionários, e todo dinheiro nelas depositado, era proveniente dos donos da empresa, que efetuavam o depósito somente após a comprovação pelo recorrente das despesas que deveriam ser pagas.

Se verificarmos as folhas numeradas de 10 até à 29 observamos que toda entrada de dinheiro é denominada “Recebimento de numerário de SP”, por ser proveniente dos donos da empresa que enviavam o dinheiro daquela cidade, somente após o recorrente comprovar a eles as despesas que deveriam ser pagas. Já o caixa, também controlado pelo recorrente para prestação de contas aos donos da empresa, também incluso na referida numeração acima citada, recebia dinheiro retirado da conta, para o fim de pagamentos de despesas da empresa.

Como se vê na documentação juntada, o recorrente não tinha autonomia decisória, pois, só agia após o comando dos diretores/sócios/donos da empresa. Nem mesmo os recebimentos das vendas passavam pelas contas por ele movimentadas. Até mesmo as

vendas eram decididas pelos diretores em São Paulo, que passavam os pedidos assinados ao recorrente, autorizando a venda e ordenando quais notas deveriam ser emitidas.”

Além disso, alega que outra informação que comprova a inteira subordinação do recorrente as ordens emanadas dos diretores da empresa, pode ser vislumbrada nos pedidos emitidos pela Madepar, todos, deveriam ser autorizados pelos diretores da empresa em São Paulo, conforme documentação anexada ao presente. Todos os pedidos têm a assinatura do Diretor Wilson Eduardo Dissenha, portanto, somente, após a aprovação por parte dos diretores em São Paulo é que o Sr Joel poderia efetivar qualquer movimentação dentro da filial, o que comprova, de acordo com sua alegação, sua inteira subordinação a diretoria da Madepar.

O Recorrente refuta todas as infrações: (i) alega que não pode ser responsabilizado pelo subfaturamento de vendas, haja vista que não detinha poder de decisão, as decisões eram tomadas pela Diretoria, ele estava subordinado à diretoria.

Quanto a Comprovação inidônea das compras das mercadorias revendidas, tal conduta era “realizada pelo próprio dono da empresa”. E traz como seu fundamento a decisão da DRJ:

“Como consta da decisão que ora se ataca, a Madepar informou que efetua a comercialização de madeira, comprando a mercadoria de seu sócio Wilson Dissenha, que exerce atividade rural em nome da pessoa física em suas fazendas. Entretanto, o contribuinte, devidamente intimado, não comprovou a efetividade das operações e dos pagamentos correspondentes aos fornecedores da madeira comercializada, comprovando que os pagamentos nunca existiram, e com isso a empresa não poderia ter computado os custos e despesas correspondentes para redução do seu resultado econômico e por consequência da base de cálculo para o IRPJ e CSLL.” (fl. 1243)

Quanto as glosas das compras de matérias primas integrantes dos custos dos produtos vendidos, o Recorrente alega que não tinha acesso a escrituração fiscal e contábil da Madepar, não participava da apuração dos impostos, pois a sede da Madepar era em São Paulo. E ele trabalha na filial de General Carneiro/PR. Logo, não pode ter responsabilidade por tal ilícito.

Glosa dos demais custos integrantes do Custo de Produtos Vendidos (exceto serviços de serralha terceirizados) não é de responsabilidade do Recorrente, dado que era dever da Madepar manter escrituração de acordo com a Lei (RIR/99, artigo 231).

Ainda por falta de autonomia, não pode o Recorrente ser responsabilizado por falta de recolhimento do IRPJ e CSLL sobre base estimada, nem mesmo pela falta de recolhimento de PIS e COFINS não cumulativos e da CSLL sobre receitas omitidas.

“Não havia autonomia de administrar ou utilizar os recursos da empresa como os diretores, descaracterizando assim, qualquer atividade ilícita por sua parte, o que leva a descaracterização de sua responsabilidade no presente processo, devendo ser excluído do polo passivo da lide.” (fl. 1247)

Conclui (fl.1251)

“III - A CONCLUSÃO

A vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer o recorrente seja recebido o presente recurso e acolhido em todos os

seus termos, excluindo o Sr. Joel Lazzari do rol de responsáveis tributários do processo em questão.

Requer, também, a juntada do presente aos autos do processo 19515-006.187/2009-20, com seu posterior envio ao Órgão Julgador.”

É o relatório

Voto

Conselheiro Antônio Paulo Machado Gomes, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade pelo que dele tomo conhecimento.

A controvérsia principal do presente processo diz respeito à auto de infração no qual constatou-se a omissão de receita, bem como a indedutibilidade de custos e despesas, consequentemente, em função disso houve tributação reflexa para a CSLL, PIS e COFINS.

Portanto, trata-se de um processo em que se deve debater provas, isto é, se a fiscalização identificação omissão de receita, cabe-se ao Recorrente apresentar provas de que aquela omissão de receita não ocorreu. Da mesma forma, se a fiscalização demonstrou que os e as despesas são indedutíveis, cabe ao Recorrente demonstrar a sua necessidade à geração de receitas.

Feitas essas considerações, passe a análise do processo.

1. Apreciação da impugnação do contribuinte - Madepar

1.1. DO PEDIDO DE ANULAÇÃO DA DECISÃO:

1.1.1 Das Arguições de Ilegalidade e Inconstitucionalidade

Neste tópico, a Recorrente alega que a decisão da DRJ “é superficial, permissa concessa - ora limitando-se a citar textos normativos que entende pertinentes, ora alegando que aspectos legais e constitucionais não podem ser apreciados em nível administrativo -, não enfrentando, a contento, o mérito das razões expostas pela Recorrente.” E, logo após, citada doutrina vinculada à Valdir de Oliveira Rocha, para ao fim, solicitar que sejam analisados os argumentos contidos na Impugnação, e que não o foram.

Contudo, destaca-se que o Acórdão proferido pela DRJ analisou todas as argumentações da Recorrente apresentando suas convicções de decidir.

Sendo assim, nego provimento ao pedido de anulação da decisão pelas arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade, pois conforme a Súmula CARF nº 2 “o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

1.1.2 Das Provas e da Perícia

Neste tópico protestou a Recorrente pela produção de todos os meios de prova permitidos, inclusive a juntada de novos documentos e perícia, atendendo-se, assim, as disposições contidas no artigo 16, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, com redação conferida pela Lei nº 8.748/93.

Contudo, a DRJ indeferiu o pedido de perícia por entendê-la desnecessária, uma vez que não cabe perícia para mera conferência da apuração do crédito tributário, já que os documentos juntados no processo são poucos e não inviabilizam a sua análise pelo impugnante e pelo julgador.

Sendo assim, a Recorrente pede a anulação da Decisão proferida, para que, diante das provas a serem oferecidas, nova Decisão seja tomada.

No art. 59 do Decreto nº 70.235/72 estão definidos os critérios que orientam os julgadores na apreciação das alegações de nulidades dos atos processuais, sendo que tal artigo fala que serão nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

A Recorrente está pedindo a nulidade da decisão da DRJ alegando a preterição do direito de defesa. Todavia, a Recorrente não apresenta novos documentos, bem como fundamentos que demonstrassem a necessidade de uma perícia. Como dito, o caso em questão está calcado em análise de provas, provas que demonstrem a não omissão de receita, assim como a dedutibilidade das despesas. Desta forma, entendo que não existirá uma perícia melhor do que a análise dos documentos pela própria Receita Federal do Brasil, como o foi pela Delegacia de Julgamento (DRJ).

Sendo assim, nego o pedido da Recorrente de anulação da decisão proferida pela DRJ.

1.2 DO PEDIDO DE REFORMA DA DECISÃO

1.2.1 Da Decadência

No tocante à decadência, a Recorrente reconhece que no caso de tributos por homologação a decadência ocorrerá pelo art. 173, inciso I, do CTN, quando houver a comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação nos termos do § 4º, do art. 150 do CTN.

A Recorrente sustenta que o dolo foi praticado por seu gerente Joel Lazzari, logo deve-se aplicar a decadência nos moldes do art. 150 do CTN e, desta forma, boa parte dos débitos autuados estariam decaídos, veja:

“Sobre essa prejudicial, a decisão recorrida afirmou que não houve decadência no caso em tela, posto que a fiscalização apurou a ocorrência de dolo, tendo aplicabilidade o artigo 173, inciso I, do CTN.

Ora, como é sabido, o dolo consiste na vontade livre e consciente de querer praticar uma conduta ilícita.

Nesse contexto, reprisa-se que toda e qualquer conduta relatada nestes autos foi praticada exclusivamente pelo então gerente, Joel.

E, como tal, pelo princípio da intranscendência ou da pessoalidade da pena, somente o agente (no caso, Joel), e mais ninguém, poderá responder pelo fato praticado, pois a pena não pode passar da pessoa do condenado.

Portanto, em relação à empresa, não houve nenhum dolo, tendo, à evidência, consumado-se a decadência.

(...)

“Data vênia”, de tais momentos, fácil é a conclusão de que o Fisco, por sua inércia, deixou decorrer “in albis” o prazo decadencial de 05 anos, no que pertine ao período anterior a 21/12/2004, o que implica no perecimento de seu direito.”

Todavia, como demonstrado no TVF a conduta de omitir receitas e deduzir custos e despesas inexistentes e indedutíveis foi da Recorrente, tanto é que a DRJ desonerou de responsabilidade solidária o gerente Joel pela dedução de custos e despesas indedutíveis, mantendo sua responsabilidade somente sobre a omissão de receita.

Sendo assim, e, concordando com o TVF e com a decisão da DRJ, entendo que a Recorrente incorreu em dolo, pois ficou demonstrado sua livre e consciente vontade de querer praticar uma conduta ilícita na omissão de receita e na dedução de despesas inexistentes e indedutíveis.

Portanto, nego provimento do pedido de decadência e mantenho inalterada a decisão *a quo*.

1.3 Das Infrações

1.3.1 Infração 1 (Subfaturamento de Vendas)

A Recorrente alega que “para sustentar a conclusão do Auditor Fiscal, a Turma entendeu que, amparado em informações prestadas por Joel, foi apurada a venda sem a emissão de notas fiscais ou com emissão a menor (tanto em quantidade, como em valor), além do que os documentos teriam sido produzidos pela própria empresa.” Logo, “caberia, então, à fiscalização, demonstrar que os acionistas da empresa tivessem conhecimento das práticas tidas por ilícitas, e mais, tivessem aprovado e consentido com tal conduta”.

Contudo, a Recorrente não trouxe quaisquer provas que pudessem afastar o que restou constatado no Termo de Verificação Fiscal, conforme trecho (e-fl. 809) que se transcreve a seguir: “Na comparação dos volumes de venda de madeiras constantes das notas fiscais de saída (48/470) com os volumes efetivamente comercializados, conforme a documentação recebida do Ministério Público Federal (pedidos de venda assinados pelo diretor da empresa em São Paulo, guias de transporte e relatórios de correlação entre os pedidos dos clientes da empresa, os romaneios do transporte da entrega e as notas fiscais emitidas (fls. 344/447), **constatamos que houve subfaturamento em Quantidade de madeira vendida, com vendas sem emissão de notas fiscais de saída, ou emitas a menor em quantidade e valor total**)”.

Registre-se que a Fiscalização descreveu no TVF o procedimento adotado para a conclusão de que houve omissão de receitas, confira-se:

Primeiro, foi calculado o subfaturamento em quantidade de madeira vendida, pela diferença entre os volumes em metros cúbicos constantes das notas fiscais emitidas pela empresa e os volumes efetivamente comercializados para cada cliente, conforme os pedidos de compra, guias e os respectivos relatórios aprovados pela diretoria.

Para o cálculo da omissão de receitas pelo subfaturamento de quantidade acima descrito, foi utilizado como preço base para arbitramento o próprio preço unitário praticado pela empresa para cada tipo de madeira.

A apuração da omissão de receitas foi constatada do forma direta pela fiscalização, **pela falta de emissão de notas fiscais de saídas ou pela omissão com subfaturamento, comprovado que foram aprovados os pedidos e efetivadas as entregas das cargas de madeiras em quantidades superiores às registradas nos livros e documentos fiscais.**

A Recorrente não trouxe aos autos documento fiscal idôneo capaz de afastar a legitimidade do lançamento que constatou a omissão de receitas na comercialização de madeiras ou refutou os cálculos realizados pela Fiscalização. Apenas alegou que não houve subfaturamento sem fazer qualquer prova de sua alegação, pois como consta no artigo 293 do RIR/2018 (artigo 281 do RIR/99):

Art. 293. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º](#) ; e [Lei nº 9.430, de 1996, art. 40](#)):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados; ou

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

Segundo o autor Edmar Oliveira¹:

Omitir receita é deixar de computar acréscimos tributáveis no resultado do período, ou seja, é omitir-se em contabilizar receita ganha, isto é, obtida de modo definitivo e incondicional. **A omissão pode decorrer de comportamento intencional ou não: assim, o sujeito passivo pode agir com dolo ou com simples erro, e os meios de prova fornecerão, em cada caso, os indícios de ter ou não havido intenção de subtrair receitas da tributação.** Omissão não intencional é aquela que decorre de erro na aplicação das normas ou da qualificação dos fatos, e, em geral, produz mera postergação da tributação. Por outro lado, a omissão dolosa pode vir a caracterizar crime contra a ordem tributária e sujeitar o contribuinte faltoso à inflição de penalidade qualificada.

Ainda segundo, Edmar Oliveira a regra do artigo 283 do RIR/99, atual artigo 295 traz que:

(...) caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital, a falta de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da

¹ Andrade Filho, Edmar Oliveira. Imposto de Renda das empresas / Edmar Oliveira Andrade Filho – 13. Ed. – [2. Reimpr.] – São Paulo: Atlas, 2019.

efetivação das operações de venda de mercadorias, prestação de serviços, operações de alienação de bens móveis, locação de bens móveis e imóveis ou quaisquer outras transações realizadas com bens ou serviços, bem como a sua **emissão com valor inferior ao da operação**.

A falta de emissão de documento fiscal, em si, não será suficiente para demonstrar a ocorrência de omissão de receitas se o contribuinte comprovar que os valores foram recebidos e que a venda está registrada. Trata-se de hipótese de difícil, mas não de impossível, ocorrência.

A omissão de receita caracteriza-se pela falta de emissão de documento fiscal que lastreia a operação ou pela emissão do documento fiscal que não seja fidedigno ao que foi efetivamente comercializado, como quantidade e valores. Sendo assim, os números levantados pela Fiscalização não deixam dúvidas de que houve omissão de receitas por parte da Recorrente de forma dolosa. Não restou constatado erro, mas uma intenção deliberada de lesar o erário público.

Desta forma, nego provimento à Recorrente no tocante à demonstração de que não houve omissão de receita.

1.3.2 Infração 2 (Comprovação inidônea das compras das mercadorias revendidas)

Segundo o TVF a Recorrente informou à fiscalização que efetua a comercialização da madeira adquirida de seu sócio/diretor Wilson Dissenha.

Ao ser regularmente intimada a comprovar a efetividade dos pagamentos correspondentes a todos fornecedores de madeiras comercializadas, a empresa não comprovou nenhum pagamento relativo a compras de madeira em 2004. Apenas informou à fiscalização que os passivos exigíveis com seu sócio/diretor teriam sido capitalizados em 2005 e que a baixa dos seus outros fornecedores teriam sido feitos contra a conta contábil de adiantamento à fornecedores.

Todavia, não se demonstrou a saída das disponibilidades (saída de caixa ou bancos) para os adiantamentos à fornecedores. Demonstrando-se assim que realmente não houve comprovação da aquisição de mercadorias de outros fornecedores.

Já no tocante ao seu sócio/diretor a fiscalização duvidou da sua idoneidade, pois apesar do sócio/diretor ter várias fazendas de produção de madeira, toda comercialização com a Recorrente ocorreu apenas com a Fazenda de Santo Antônio do Itatim em General Carneiro-PR. Além disso, conforme denúncia do Sr. Joel Lazzari, a Madepar extraía madeira em quantidade superior à autorizada pelo Ibama e se utilizava de documentos inidôneos para encobrir o ilícito.

Por isso a solicitação da Fiscalização para que fossem comprovados os pagamentos realizados aos fornecedores.

Demonstrado a idoneidade das aquisições de mercadorias, caberia à Recorrente provar que efetivamente adquiriu a mercadoria ou a matéria-prima, e uma das formas de fazê-lo é a comprovação de que efetuou o seu pagamento dessas mercadorias. Porém, a Recorrente não demonstrou esses pagamentos, apenas afirmou que aumentou capital social com essas

dividas, mas não trouxe nos autos que esse aumento de capital foi tributado na pessoa física do seu sócio/diretor Wilson Dissenha.

Desta forma, nego provimento ao recurso voluntário da Recorrente para dedutibilidade desses custos.

1.3.3 Infração 3 e 4 (Glosas das Compras de Matérias-Primas Integrantes dos Custos dos Produtos Vendidos e Glosa dos Demais Custos Integrantes do CPV [Exceto Serviço De Serralheria Terceirizado])

Com relação a glosa de custos e despesas, alega a Recorrente que é ônus da Fiscalização comprovar a idoneidade da documentação. Todavia, extrai-se do TVF (e-fl. 810) que a Recorrente não teve custos, mas que apenas simulou os custos com o fim de reduzir o seu resultado:

Créditos de terceiros (fornecedores ou adiantamentos a fornecedores) foi a contrapartida de todos os débitos lançados na contabilidade da empresa para representar entradas das mercadorias (madeiras) nos estoques. Tais valores foram baixados posteriormente para a apropriação de Custo de Mercadorias Revendidas, reduzindo o indevidamente o resultado do ano de 2004 da empresa.

A contabilização de notas fiscais tidas como inidôneas não legitima a apropriação dos custos das mercadorias, considerando que a empresa não demonstrou a efetividade das operações e o pagamento correspondente do preço dos carregamentos de madeiras.

No TVF à e-fl. 811 a Fiscalização constata que:

A empresa não informou, nem comprovou e nem contabilizou nenhum tipo de produção própria de madeiras, seja por extrativismo natural ou por reflorestamento para exploração de árvores plantadas em fazendas próprias.

A empresa só contabilizou operações de compras, de vendas e de produção por encomenda correspondentes a madeiras que foram compradas de terceiros. A empresa não comprovou a realização de atividade de produção própria de madeira.

A empresa não comprovou que possuísse serralha própria, nem que realizasse qualquer tipo de industrialização em suas instalações, porém demonstrou que realiza o beneficiamento de madeira contratando serviços da serradora terceirizada Indústria de Madeiras Vensão Ltda., para realizar a industrialização por encomenda (fls. 646/649). Tal contrato englobou o pagamento pelo serviço de serralha e o transporte de ida e volta das cargas de madeira.

Portanto, verificamos que a empresa exerce apenas a comercialização de madeiras (imbuia e pinus), desempenhando as atividades de revenda e de industrialização por encomenda a terceiros.

Regularmente intimada a comprovar a efetividade dos pagamentos correspondentes a todos fornecedores (matérias-primas, serviços e insumos), a empresa só comprovou os referidos pagamentos aos serradores contratados.

A empresa não comprovou nenhum pagamento relativo a compras de madeira em 2004. Para explicar o acúmulo dos saldos dos fornecedores, sem que tenha havido nenhum pagamento, a empresa apresentou documentação da contabilização em 2005 de aumentos de capital, para incorporar e eliminar esses saldos das contas de fornecedores que nunca foram pagos (fls. 621/645).

[...]

Ora, se a empresa não comprovou a realização de nenhuma atividade industrial de Fabricação de produtos, não poderá se apropriar de nenhum custo de produção de madeira beneficiada, exceto quanto aos únicos valores comprovados, que foram os relativos aos serviços da serradora terceirizada (no valor total de R\$ 87.130,00 em 2004, deduzindo-se os créditos apropriados de PIS/PASEP, COFINS e ICMS, podendo computar como custo o valor de R\$ 71.130, conforme escriturado na conta "SERVS SERRAGEM MADEIRAS"— código: 4.2.2.02.0004).

Se as únicas atividades comprovadas foram a comercialização de madeiras e a industrialização por encomenda, a empresa não poderá apropriar custos e despesas de produção de madeira, além dos pagamentos aos serradores terceirizados e os pagamentos das compras de madeiras, caso tivessem sido comprovados.

Ante as constatações da Fiscalização caberia a Recorrente fazer prova contrária ao que restou apontado, o que não o fez.

Portanto, nego provimento ao recurso voluntário neste tópico.

1.3.4 Infração 5 e 8 (Despesas Operacionais Não Necessárias - Encargos de Mútuo com Empresas que Utilizaram Contas Bancárias da Empresa e Glosas de Despesas Financeiras não Comprovadas)

Do reconhecimento dos encargos com mútuo como despesas necessárias, tem-se que a fiscalização apurou que não se tratou de empréstimo, mas que apenas houve trânsito de recursos, conforme justificou a própria Recorrente:

A justificativa para a movimentação de recursos das outras empresas do grupo ("Laminados" e "Papel") em contas bancárias específicas e individualizadas abertas em 2004 para esse fim, por parte da empresa fiscalizada, foi que houve o bloqueio das contas originais dessas empresas e penhora judicial de 30% do faturamento em processos trabalhistas (fls. 159/189).

Tal procedimento foi justificado por parte da empresa para viabilizar a continuidade normal das operações das empresas Madepar Laminados S/A e Madepar Papel e Celulose S/A, sendo que, nessas contas, **transitou o faturamento correspondente das empresas e o pagamento de seus compromissos, como fornecedores, despesas de funcionamento e dividendos. Tudo foi contabilizado, tanto na empresa fiscalizada como um passivo (representando recursos não pertencentes a empresa), quanto nas outras empresas do grupo ("Laminados" e "Papel") como ativo, representando recursos próprios em poder de terceiros.**

Portanto, tal procedimento de utilização de contas bancárias da empresa por parte das outras do grupo para que pudessem continuar operando não representa verdadeiros empréstimos ou financiamentos.

Veja que não houve comprovação de que se trata de mútuo, sequer foram juntados aos autos contratos que comprovassem tais empréstimos.

Portanto, não há de se falar em despesas necessárias, disciplinada no artigo 299 do RIR/99, visto que despesas necessárias são aquelas realizadas no interesse da sociedade de forma normal e usual.

Desse modo, em conformidade com a legislação do imposto de renda, os custos e despesas dedutíveis na apuração da base de cálculo do imposto são tão-somente aqueles intrinsecamente vinculados à fonte produtora de rendimentos.

1.3.5 Infração 9 a 12 (Falta de Recolhimento de PIS, COFINS, CSLL)

A fiscalização autuou PIS, COFINS e CSLL de forma reflexa, pois identificou omissão de receita por parte da Recorrente.

Logo, mantido a omissão de receita, pela não apresentação de provas ao contrário, deve-se manter a autuação reflexa de PIS, COFINS e CSLL.

1.3.6 Das Multas Confiscatórias

Segundo à Recorrente a DRJ limitaram-se a analisar a legislação infraconstitucional, pouco se importando se a mesma guarda consonância com a Constituição Federal em vigor.

De acordo com ela, “quando ocorre falta de pagamento do tributo a multa é de 75%; quando há sonegação é de 150% e na falta de recolhimento de estimativa, é de 50%. Só que tais percentuais não são razoáveis e nem guardam proporcionalidade com a infração.”

Então, para justificar que as multas são confiscatórias, apresenta jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e dos Tribunais.

E, baseado nessas fundamentações, solicita que as multas aplicáveis devem ser drasticamente reduzidas, para patamares condizentes.

Todavia, nos termos da Súmula CARF nº 2 “o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Contudo, no tocante à exigência cumulativa das multas isoladas com a multa de ofício, conforme Súmula CARF nº 105, “a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº. 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo que a multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurados no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício”.

1.3.7 Da Taxa SELIC

Alega inconstitucionalidade da taxa Selic, todavia, consoante Súmula CARF nº 4 “a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

1.3.8 Da Responsabilidade Criminal

Neste ponto, segundo à Recorrente “a r. decisão ora em combate deixou de conhecer essa questão, por entender pela falta de competência para sua análise.” e assim, continuou:

“Ocorre que, em primeiro lugar, o que foi posto refere-se ao momento em que a representação teria lugar, sendo que sobre tal ponto o acórdão poderia (e deveria) ter se pronunciado (Lei 9.430 de 27/12/1996, art. 83), mas nada fez, implicando em mais uma nulidade.

Em segundo lugar, o objetivo da inserção deste tópico em específico, teve por fulcro demonstrar que não houve qualquer atitude ilícita por parte dos administradores e do contador da Recorrente, muito menos de forma dolosa.”

Todavia, o que percebeu-se do processo analisado é que de fato a administração da Recorrente atuou para evitar o pagamento dos tributos devidos, lançando mão de omissão de receitas e/ou subfaturamento, bem como despesas claramente inexistentes, como os custos de produtos vendidos, sem ser uma indústria, e despesas com mútuos e/ou empréstimos, sem ter mútuos entre as empresas, assim como instituições financeiras.

Além disso, conforme denúncia do Ministério Público, a Madepar extraía madeira em quantidade superior à autorizada pelo Ibama e se utilizava de documentos inidôneos para encobrir o ilícito.

Portanto, toda essas constatações da fiscalização, sem que a Recorrente conseguisse provar ao contrário, leva a entender que a Recorrente cometeu, sim, crime contra ordem tributária. Logo, possui responsabilidade criminal sobre tais fatos.

Todavia, a representação fiscal somente será encaminhada ao Ministério Público após a decisão final do processo administrativo, sobre o crédito tributário exigido, de acordo com o artigo 83 da Lei nº 9.430/96.

2. Apreciação da impugnação do responsável solidário Joel Lazzari

O responsável tributário Sr. Joel Lazzari apresentou Recurso Voluntário, alegando que não possuía poderes decisórios, que cumpria ordens emanadas da diretoria que ficava no Estado de São Paulo.

Nesse ponto cabe trazer a baila o artigo 135 do CTN que disciplina:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado

Esse dispositivo cuida da responsabilização de terceiros relacionada a créditos tributários. Para a correta aplicação do dispositivo acima é preciso verificar quem infringiu a lei,

o contrato social ou o estatuto ou se houve excesso de poder. É preciso perquirir se houve ação realização com má-fé com o fim de lesar o Fisco.

Veja que o gerente pratica ilícito se atua além de sua competência, se sua atuação for própria e pessoal. Se ultrapassar os limites de seus atos normais como gerentes, infringindo as normas societárias e as do contrato social ou estatuto.

O principal pressuposto para a responsabilidade tributária de sócios-gerentes, diretores e administradores das pessoas jurídicas de direito privado reside no dolo. Imprescindível a comprovação do intuito precípua em fraudar a lei ou contrato social para auferir vantagem indevida, posto que o artigo 135 não traz hipótese de responsabilidade objetiva.

Segundo o Professor Paulo de Barros²:

A infração do contrato social ou do estatuto consiste no desrespeito a disposição expressa constante desses instrumentos societários, e que tem por consequência o nascimento da relação jurídica tributária.

Trata-se de dispositivo que alcançará os sócios de uma pessoa jurídica quando comprovado (i) que tais indivíduos detenham poderes de gerência na condução dos negócios e das atividades empresariais e (ii) que agiram em desacordo com as finalidades inerentes ao cargo diretivo

No Acórdão nº 1201-002.358³, a relatora, considerando o disciplinado no artigo 135 do CTN consignou expressamente a *necessidade de comprovação do elemento volitivo do responsável no ato de gestão realizado com abuso de poder ou contrário à lei, contrato social ou estatutos, com a demonstração do nexo de causalidade entre ele e o nascimento da obrigação tributária.*

O STJ no Recurso Especial nº 1.101.728/SP, julgado sob a sistemática de recurso repetitivo, decidiu no sentido de ser *“indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa”*. Observe que para a responsabilização de gerentes e representantes é preciso o excesso de poderes ou infração à lei, o que não restou demonstrado pela fiscalização.

Com isso, tem-se que não restou comprovado que o Sr. Joel Lazzari ultrapassou os limites de seus atos normais como gerente, infringindo as normas societárias e as do contrato social ou estatuto. Não há documentos que demonstrem a ingerência do Sr. Joel sobre as infrações cometidas em nome da Sociedade Empresária.

Percebe-se dos autos que o Sr. Joel Lazzari era apenas um funcionário da Madepar e que todas as transações que ensejaram a atuação aqui analisada ocorriam conforme decisão da Diretoria da Madepar.

Esse entendimento é corroborado quando se analisa os documentos apresentado pelo Recorrente no tocante às contas movimentadas, uma vez que essas contas somente eram

² CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. -30 ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

³ Processo nº 10932.720120/2014-73.

utilizadas para realização de pagamentos a fornecedores e funcionários, e todo dinheiro nelas depositado, era proveniente dos diretores/sócios da empresa, que efetuavam o depósito somente após a comprovação pelo recorrente das despesas que deveriam ser pagas. Ao verificar os documentos apresentados pelo Recorrente, constata-se que toda entrada de dinheiro é denominada "Recebimento de numerário de SP", por ser proveniente dos diretores/sócios da empresa que enviavam o dinheiro daquela cidade, somente após o Recorrente comprovar a eles as despesas que deveriam ser pagas. Já o caixa, também controlado pelo recorrente para prestação de contas aos donos da empresa, recebia dinheiro retirado da conta, para o fim de pagamentos de despesas da empresa.

Portanto, como se vê na documentação juntada, o recorrente não tinha autonomia decisória, pois, só agia após o comando dos diretores/sócios da empresa. Nem mesmo os recebimentos das vendas passavam pelas contas por ele movimentadas. Até mesmo as vendas eram decididas pelos diretores em São Paulo, que passavam os pedidos assinados ao Recorrente, autorizando a venda e ordenando quais notas deveriam ser emitidas.

Ademais, alega o Recorrente para comprovar a sua a inteira subordinação às ordens emanadas dos diretores da empresa, que nos pedidos emitidos pela Madepar, todos, deveriam ser autorizados pelos diretores da empresa em São Paulo, conforme documentação anexada ao presente. Além disso, todos os pedidos têm a assinatura do Diretor Wilson Eduardo Dissenha, portanto, somente, após a aprovação por parte dos diretores em São Paulo é que o Recorrente poderia efetivar qualquer movimentação dentro da filial, o que comprova, de acordo com sua alegação, sua inteira subordinação a diretoria da Madepar.

Logo, pelos documentos acostados aos autos, verifica-se que não havia, por parte do Recorrente, autonomia de administrar ou utilizar os recursos da empresa.

Dessa forma, voto por dar provimento ao recurso voluntário do Sr. Joel Lazzari.

3. Da Conclusão

Pelo exposto, VOTO POR DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário do Sr. Joel Lazzari e DAR PARCIALMENTE PROVIMENTO ao recurso voluntário da Madepar, tão somente quanto a exclusão da multa isolada.

É como eu voto.

Antônio Paulo Machado Gomes

Fl. 18 do Acórdão n.º 1402-006.304 - 1ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.006187/2009-20