ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10315.000225/2010-56

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	10315.000225/2010-56
Recurso nº	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9101-003.577 – 1ª Turma**
Sessão de	08 de maio de 2018
Matéria	RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA
Recorrente	RONALDO PINHEIRO DOS SANTOS (RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO)
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA A TERCEIROS. ATIVIDADE INCLUÍDA ENTRE AQUELAS DE COMPETÊNCIA DOS AUDITORES FISCAIS.

A autoridade fiscal lançadora tem perfeita competência legal para imputar responsabilidade tributária a terceiros. Ela não só pode como deve identificar corretamente o sujeito passivo da obrigação tributária, tanto na condição de contribuinte, quanto na condição de responsável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rafael Vidal de Araújo, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luis Flávio Neto, Viviane Vidal Wagner, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro André Mendes Moura.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto por Ronaldo Pinheiro dos Santos - responsável tributário de G.C. Locadora de Veículos Ltda., Cícero Rômulo de Melo Alves e José Leite de Melo Filho, estes dois últimos arrolados no auto de infração como responsáveis solidários.

O recurso está fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), e nele se alega divergência de interpretação da legislação tributária quanto às seguintes matérias:

1) Qualificação da multa de ofício; e

2) Improcedência da responsabilidade solidária.

No exame de admissibilidade, foi dado seguimento ao recurso apenas em relação à matéria constante do item "2" acima indicado. Houve negativa de seguimento em relação à matéria tratada no item "1", conforme o despacho exarado em 15/04/2016 pelo Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

E a negativa de seguimento de parte do recurso foi confirmada pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em caráter definitivo, conforme o despacho de reexame de admissibilidade exarado em 18/04/2016.

Os recorrentes insurgem-se contra o Acórdão nº 1803-01.170, de 31/01/2012, por meio do qual a 3ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF, entre outras questões, por unanimidade de votos, decidiu manter o vínculo de responsabilidade tributária para as pessoas acima mencionadas.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. EMPRESA BAIXADA.

Passível de lançamento de ofício os créditos tributários apurados decorrentes de empresa baixada, créditos estes cuja existência não é infirmada por seguros elementos de convicção não se bastando simples alegações opondo dúvidas inexistentes ante o robusto quadro probatório constante dos autos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIOS E ADMINISTRADORES.

> Admite-se a apreciação das razões expendidas por sócios e administradores em termos de sujeição passiva solidária lavrados pelas autoridades fiscais, em nome da ampla defesa que rege o processo administrativo tributário.
>
> LANÇAMENTOS REFLEXOS OU DECORRENTES.
>
> Pela íntima relação de causa e efeito, aplica-se o decidido em relação ao IRPJ aos lançamentos reflexos ou decorrentes de CSLL, PIS e COFINS.
>
> Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.
>
> Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer os recursos voluntários, vencido o Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes e no mérito, por unanimidade, negar provimento aos recursos, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Os recorrentes afirmam que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, relativamente às matérias acima identificadas.

Para a matéria admitida do recurso (responsabilidade tributária), foram apresentados os seguintes argumentos:

- no âmbito do processo administrativo compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) e ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) julgarem os processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos tributários;

- partindo desta argumentação legal, estes órgãos de julgamento não são aptos a se manifestarem quanto à matéria referente à responsabilidade solidária, que é afeta ao órgão responsável por uma possível execução posterior dos valores discutidos nos autos. Ou seja, a qualificação dos responsáveis pelo crédito tributário é inerente aos procedimentos de cobrança e execução do débito, e não ao de controle de sua legalidade;

- deste modo, equivoca-se o nobre julgador de primeira instância quanto à competência deste Colegiado para o julgamento de Recursos apresentados a Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária, em consonância, com o artigo 31 do Decreto n° 70.235/1972 : [...];

- conforme se observa do referido dispositivo, a competência deste CARF se limita ao julgamento de razões de defesa suscitadas contra decisões que tenham se manifestado a respeito de exigências constituídas em auto de infração ou notificação de lançamento;

- apesar de constar, também, dos autos de infração a indicação de responsável solidário, vale salientar que a responsabilidade pelo crédito tributário é matéria alheia à constituição do lançamento. Repito a exigência fiscal deve ser no sujeito passivo que no caso em concreto é pessoa jurídica, na condição de contribuinte; já a responsabilidade solidária deve ser avaliada numa contingente execução forçada do crédito;

- logo, não pode este Tribunal Administrativo, sem qualquer amparo legal, decidir acerca de matéria estranha à formalização do lançamento, atinente apenas a quem

caberia, na hipótese de manutenção final da exigência fiscal e de seu não pagamento pelo sujeito passivo autuado, se sujeitar â respectiva cobrança;

- neste sentido, vem corroborar com o nosso entendimento de que falece de competência tanto as DRJ's - Delegacias da Receita Federal de Julgamento - quanto o CARF - conselho Administrativo de Recursos Fiscais - na matéria referente à sujeição passiva, a declaração de voto do Ilustre Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, a qual adotamos e transcrevemos na sua íntegra: [...];

DA IMPROCEDÊNCIA DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

- transcrevemos abaixo os acórdãos divergentes:

N° Acórdão: 101-96635

Decisão

Por maioria de votos, CONHECER do recurso interposto pela pessoa arrolada como responsável solidário, para declarar a nulidade do ato de imputação de responsabilidade, por ser matéria de execução fiscal, de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional; vencidos os Conselheiros Sandra Maria Faroni (Relator) e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho que enfrentavam o mérito dessa inclusão. Em primeira votação, por maioria de votos, foi afastada a tese de não conhecimento desses recursos, vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido e Aloysio José Percinio da Silva. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro João Carlos de Lima Júnior.

N° Acórdão: 101-96739

Decisão

Por maioria de votos, CONHECER dos recursos interpostos pelas pessoas arroladas como responsáveis solidários, para declarar a nulidade do ato de imputação de responsabilidade, por ser matéria de execução fiscal, de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional; vencidos os Conselheiros Sandra Maria Faroni e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho que enfrentavam o mérito dessa inclusão. Em primeira votação, por maioria de votos, foi afastada a tese de não conhecimento desses recursos, vencido o Conselheiro Caio Marcos Cândido (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro João Carlos de Lima Júnior nessa parte. No que concerne às demais matérias, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir as penalidades ao valor mínimo por declaração,

Ementa

TERMO DE IMPUTAÇÃO DE SOLIDARIEDADE - NULIDADE - Compete exclusivamente à Procuradoria da Fazenda nacional, nos casos da

responsabilidade prevista nos artigos 128 a 138 do CTN, imputar a responsabilidade pelo crédito tributário a terceiro, no bojo da cobrança executiva. A imputação de responsabilidade efetuada pela fiscalização é nula por sua incompetência para praticar tal ato. MULTA POR FALTA DE ENTREGA DA DIPJ. A falta de entrega da DIPJ implica na aplicação de multa de ofício prevista no artigo 7o da Lei n° 10.426/2002, com nova redação dada pela Lei n° 11.051/2004. MULTA POR FALTA DE ENTREGA DA DIPJ -BASE DE CÁLCULO. No caso de ausência da entrega da DIPJ, por não ser conhecido o valor do imposto de renda devido, a multa a ser aplicada é a multa mínima prevista no parágrafo 3° do artigo 7º da Lei n° 10.426/2002, com nova redação dada pela Lei n° 11.051/2004. MULTA POR FALTA DE ENTREGA DA DIPJ E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA DE APLICAÇÃO. É possível a aplicação concomitante das duas penalidades tendo em vista terem supedâneo em infrações e em dispositivos legais distintos. Duas infrações, duas penalidades. Recurso Voluntário Provido em Parte.

- com relação aos acórdãos paradigmas, está demonstrado que a Fiscalização não estava autorizada por qualquer dispositivo legal a imputar a sujeição passiva com responsabilidade solidária para os sócios;

- o sujeito passivo no presente caso é uma pessoa jurídica - G.C LOCADORA DE VEÍCULOS LTDA., que de fato e de direito é o contribuinte tributário;

- o auto de infração jamais poderia ter sido lavrado em nome de Ronaldo Pinheiro dos Santos e nem poderia ter sido lavrado Termos de Responsabilidade Passiva Solidária em nome de José Leite de Melo Filho e nem em nome de Cícero Rômulo de Melo Alves;

- o senhor RONALDO PINHEIRO era sócio de direito da empresa, assim como o Senhor JOSÉ LEITE DE MELO FILHO, eles nunca omitiram tal informação, neste sentido o voto do relator - fls. 1108- reproduz esta afirmação: [...];

- o Sr. Cícero Rômulo de Melo Alves também já havia participado do quadro societário da referida empresa, portanto não vislumbramos qualquer motivo para que o auto de infração não fosse lançado na pessoa jurídica legalmente constituída;

- deste modo, entendemos, que também quanto à divergência em relação à sujeição passiva, o dissenso jurisprudencial estaria demonstrado;

CONCLUSÃO.

- diante de todo o exposto, Senhor Presidente, peço-lhe que conheça do recurso e no mérito lhe dê provimento para cancelar a exigência fiscal tanto das pessoas físicas envolvidas, quanto da pessoa jurídica em comento, pelas razões elencadas.

Em 08/05/2017, o processo foi encaminhado à PGFN, para ciência do despacho que admitiu em parte o recurso especial dos responsáveis tributários, e em 12/05/2017, o referido órgão apresentou tempestivamente as contrarrazões ao recurso, com os argumentos descritos a seguir:

- trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativos aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2005, decorrentes da constatação da omissão de receitas, e lavrados com multa de ofício qualificada em 150%, devido à ausência da escrituração obrigatória e extravio dos documentos fiscais, à continuidade da atividade econômica da empresa após a sua extinção formal, fechando contratos com o Município, emitindo notas fiscais e recebendo pagamentos de serviços prestados nesse período; e à circunstâncias das pessoas constantes do quadro societário indicarem a interposição fraudulenta de terceiros;

- a Terceira Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento do CARF, por sua vez, em sede de análise dos recursos voluntários apresentados pelo contribuinte e pelos responsáveis solidários, decidiu por negar provimento aos recursos, nos termos da ementa a seguir transcrita: [...];

- em face desta decisão, o contribuinte interpôs o recurso especial, apontando divergências jurisprudenciais relativas às seguintes matérias: (i) qualificação da multa de ofício e (ii) improcedência da responsabilidade solidária;

- o Despacho de admissibilidade recursal deu seguimento parcial ao feito, admitindo a configuração da divergência apenas em relação ao segundo item acima descrito;

- entretanto, a pretensão do contribuinte não merece prosperar, senão, vejamos;

DOS FUNDAMENTOS PARA A MANUTENÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO

- conforme se depreende dos autos, a empresa de cujas operações resultou o lançamento de ofício já se encontrava baixada, sendo que o lançamento foi efetuado contra o sócio administrador na qualidade de responsável tributário imputando-se, ainda, aos demais sócios administradores a responsabilidade solidária pelos débitos apurados;

- com efeito, conforme se depreende do relatório fiscal (fls. 29/39), os diversos sócios de direito que figuraram no quadro societário da empresa, revelam evidente incompatibilidade de recursos e ínfima tradição comercial e trabalhista, sendo em parte desconhecidos de pessoas que operaram com a empresa, e que um dos sócios jamais foi localizado tendo seu CPF cadastrado e mantido na cidade de São Paulo/SP;

- tal quadro revela veementes indícios de interposição fraudulenta no quadro societário;

- a respeito da solidariedade passiva, o Acórdão ora recorrido acrescenta que:

> *"No que tange ao Sr. CÍCERO RÔMULO DE MELO ALVES apresentando-se ostensivamente como representante legal da empresa em processos licitatórios e firmando quitações em nome da empresa ao longo do ano calendário revelam íntima vinculação com a gestão empresarial.*
>
> *A estreita vinculação com a Sra. Nélia Maria Soares Cavalcante que figurou ao menos ostensivamente como gerente da empresa G.C. LOCADORA DE VEÍCULOS LTDA, firmando quitações e contratando veículos com terceiros,*

também é revelador da vasta influência exercida no comando das operações pelo Sr. Cícero Rômulo de Melo Alves.

Mais revelador ainda é o fato que conforme relato contido no Termo de Juntada de Documentos (fls. 916/917), os cartões de assinaturas fornecidos pela Caixa Econômica Federal (fls. 923/924) demonstram que tanto à época em que constavam como sócios da empresa os Srs. Ronaldo Pinheiro dos Santos e José Leite de Melo Filho, quanto à época em que os representantes legais da pessoa jurídica eram Cícero Nascimento de Oliveira e Fernando Gomes da Silva, todos períodos posteriores à retirada do Sr. Cícero Rômulo de Melo Alves da sociedade, este figura como procurador e gestor das contas correntes.

Uma das procurações obtidas pela autoridade fiscal (fl. 948v) revela os amplos poderes de gestão que detinha o Sr. Cícero Rômulo de Melo Alves, sendo até certo ponto incompatíveis para uma empresa de tão pequeno porte e com nítido caráter pessoal de gestão, tenha atribuído poderes ilimitados a terceira pessoa que não fosse de seu próprio quadro societário.

Destarte, exsurge dos autos quadro perfeitamente delineado do vasto poder de gestão mantido pelo Sr. Cícero Rômulo de Melo Alves na empresa G. C. LOCADORA DE VEÍCULOS LTDA, tornando irretocável o Termo de Sujeição Passiva (fls. 913/915), que atribui a responsabilidade solidária dos débitos apurados no lançamento de ofício.

Assim tendo figurado e atuado parte formal e parte informalmente como gestor e administrador da empresa G. C. LOCADORA DE VEÍCULOS LTDA, é possível lhe ser atribuída a responsabilidade solidária e também pessoal pelos débitos apurados, nos termos dos artigos 134, VII, 135, I e 137 do Código Tributário Nacional."

- reza o art. 135, inc. III do CTN, que: [...];

- é da dicção do art. 135 do CTN que a solidariedade do diretor, gerente ou representante, pela dívida da sociedade, se manifestará, quando comprovado que, no exercício de sua administração, foram praticados atos contemplados pelo comando legal citado, porém com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos;

- assim, para que haja a subsunção da norma do art. 135, inc. III do CTN, segundo o qual há responsabilidade solidária da empresa fiscalizada e do administrador, temos que perquirir a presença de dois elementos: (a) ser administrador e (b) ter cometido ato ilícito nessa posição;

- consoante relatado outrora e constatado no curso da ação fiscal instaurada para a apuração de crédito tributário devido pela empresa G. C. LOCADORA DE VEÍCULOS LTDA, a pessoa jurídica investigada encontrava-se na condição de inativa;

- em que pese o registro na Junta Comercial respectiva, na prática, o que se constatou é que a empresa continuava em franca atividade. Tal circunstância se comprova a partir da ampla movimentação financeira da empresa, colhida junto a instituições financeiras;

- ademais, constatou-se intensa atividade comercial praticada pela empresa nesse período, conforme registrado nas notas fiscais apreendidas pela fiscalização;

- vejam Srs. Conselheiros que, embora os responsáveis aleguem não ter havido a dissolução irregular, não há como ser levada em conta a sua argumentação;

- esta situação está a configurar a chamada dissolução irregular da empresa que, como é sabido, representa a hipótese em que uma empresa se torna inoperante sem que ocorra sua baixa nas repartições competentes, de forma a desaparecer sem indicar sua nova localização e sem comunicar a sua extinção a quem de direito;

- com efeito, para a extinção regular de uma pessoa jurídica é necessária a deliberação de seus sócios a respeito, em seguida a liquidação da empresa (com a realização do ativo, o pagamento do passivo e eventual distribuição, entre os sócios, do que restar) e, por fim, a efetiva extinção, com a baixa definitiva da pessoa jurídica nos órgãos responsáveis, e por "órgãos responsáveis" entenda-se também a Receita Federal do Brasil;

- assim, a circunstância da empresa dar continuidade a suas atividades comerciais mesmo após a baixa, pressupõe a dissolução irregular da empresa e constitui infração a autorizar a aplicação do dispositivo legal em questão ao caso concreto;

- nesse sentido, o teor da Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça, que prevê que "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 sócio-gerente";

- em diversas ocasiões aquele Tribunal corrobora esse entendimento, como mostra o aresto a seguir: [...];

- então, revelada a dissolução irregular da sociedade, há que ser determinada a responsabilidade solidária do sócio gerente, com base no art. 135 do CTN;

- tratando do tema, a Primeira Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes concluiu que:

> *(...) 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. Responsabilidade solidária. Respondem pelo crédito tributário os verdadeiros sócios da pessoa jurídica, pessoas físicas, acobertados por terceiras pessoas ("laranjas') que apenas emprestavam o nome para que eles realizassem operações em nome da pessoa jurídica, da qual tinham ampla procuração para gerir seus negócios e suas contas-correntes bancárias. (...) Acórdão nº 101- 96.146.*

- apesar de devidamente exposta a dissolução irregular da empresa, o que por si só já autorizaria a aplicação do art. 135, III, deve-se registrar que o sócio gerente cometeu, ainda, outras infrações que justificam a sua responsabilização;

- não bastasse tudo isso, a pessoa jurídica inicialmente fiscalizada não pagou os tributos federais devidos, registrou intensa movimentação bancária, firmou contratos com Prefeituras, tendo por objeto o aluguel de veículos, emitindo notas fiscais que serviram de base para o cálculo dos tributos devidos, o que mais uma vez demonstra que seu sócio agiu com excesso de poder e em afronta à legislação, devendo ser responsabilizado, com base no art. 135, III, segundo também já decidiu este Conselho:

> *Acórdão nº 3403-00.527*
>
> *CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SÓCIOS E MANDATÁRIOS DA PESSOA JURÍDICA. RESPONSABILIDADE PESSOAL. EXISTÊNCIA DE DOLO. NECESSIDADE. A responsabilidade pessoal inserta no art. 135, III do Código Tributário Nacional exige a comprovação do caráter doloso da conduta daqueles agentes quando pratiquem atos com excesso de poder ou que infrinjam a lei, contrato social ou estatutos da pessoa jurídica, qualificando-se como tal a prática recorrente de informar em declaração de apresentação obrigatória (DCTF) valores bem inferiores àqueles apurados e escriturados nos registros contábeis e fiscais.*

- diante dessas evidências, não se está tratando aqui, por óbvio, de "mero inadimplemento". Ora, o crédito lançado pela fiscalização em auto de infração não é um crédito de "mero inadimplemento", visto que, se houve autuação é porque, segundo a administração fazendária federal, houve infração à lei, havendo, portanto, um ato ilícito do ponto de vista tributário e por esta razão, autorizada está a imputação de responsabilidade tributária do administrador da pessoa jurídica;

- o art. 135 trata de uma responsabilidade solidária. O elemento subjetivo é o dolo gênero, logo, envolve dolo ou culpa. Se o lançamento de ofício é feito com multa qualificada, como ocorreu no caso em apreço, ocorre a responsabilidade solidária de que trata o art. 135, em relação aos sócios administradores à época do fato gerador e os mandatários, prepostos e empregados;

- como já decidido pelo CARF, a infração à lei, a que se refere o art. 135 do CTN, não se resume à mera inadimplência, mas a todo um conjunto de procedimentos fraudulentos comprovados nos autos. A jurisprudência administrativa tem admitido a sujeição passiva dos administradores como responsáveis, quando demonstrado, como no presente caso, sua participação direta na prática das infrações: [...];

- cumpre à Fazenda Nacional transcrever parte do PARECER PGFN/CRJ/CAT/Nº 55/2009, que analisou a responsabilidade do art. 135 do CTN com muita propriedade: [...];

PEDIDO

- ante o exposto, requer a União seja negado provimento ao recurso especial manejado pelo contribuinte, mantendo-se o acórdão proferido pela e. Turma Ordinária *a quo*, nos quesitos objeto da presente insurgência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

O presente processo tem por objeto lançamento para a constituição de crédito tributário a título de IRPJ e tributos reflexos (CSLL, PIS e COFINS) sobre fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2005. A fim de evitar decadência, a exigência de PIS e COFINS com fatos geradores em 28/02/2005 foi formalizada em outros autos (processo n° 10315.000109/2010-37).

A autuação fiscal está embasada em receitas que a empresa G. C. Locadora de Veículos Ltda. auferiu junto às prefeituras dos municípios de Santa Cruz/PE e Crato/CE, a partir de contratos de aluguel de veículos para a realização de transporte escolar.

A ação fiscal foi iniciada em 13/01/2010, data em que a referida empresa já estava extinta, razão pela qual as comunicações necessárias para o procedimento de auditoria foram direcionadas a Ronaldo Pinheiro dos Santos (pessoa que constava como responsável pela pessoa jurídica).

As exigências fiscais foram acompanhadas da multa qualificada de 150%. Em síntese, conforme consta do relatório fiscal, a qualificadora está embasada nas seguintes circunstâncias: 1. ausência da escrituração obrigatória e extravio dos documentos fiscais; 2. continuidade da atividade econômica da empresa após a sua extinção formal, fechando contratos com o Município de Crato/CE, emitindo notas fiscais e recebendo pagamentos de serviços prestados nesse período; e 3. circunstâncias das pessoas constantes do quadro societário, indicando a interposição fraudulenta de terceiros.

Em razão da extinção da pessoa jurídica e das demais circunstâncias apuradas pela Fiscalização, conforme mencionado acima, o auto de infração foi lavrado em nome de Ronaldo Pinheiro dos Santos. Foram também lavrados Termos de Responsabilidade Passiva Solidária em nome de José Leite de Melo Filho, sócio de Ronaldo Pinheiro dos Santos, e em nome de Cícero Rômulo de Melo Alves, na condição de gerente de fato da empresa no período fiscalizado, uma vez que, após a sua retirada da sociedade empresária, teria continuado praticando atos em nome da empresa.

A decisão de primeira instância administrativa julgou procedente o lançamento e também manteve a sujeição passiva dos envolvidos. E a decisão de segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido) seguiu esse mesmo caminho.

Nessa fase de recurso especial, os recorrentes suscitaram divergência jurisprudencial em relação à qualificação da multa de ofício e à imputação de responsabilidade tributária.

Entretanto, como já mencionado, o recurso só foi admitido na parte em que questiona a imputação de responsabilidade tributária.

Ainda em relação à admissibilidade, é oportuno registrar que Cícero Rômulo de Melo Alves apresentou uma petição individual adicional (recebida como complementação do recurso especial), alegando nulidades, de forma semelhante ao que fez na fase processual anterior, e que o despacho de exame de admissibilidade do recurso especial corretamente negou a subida de tais questões, argumentando, em síntese: que a divergência jurisprudencial se caracteriza quando os acórdãos recorrido e paradigma, em face de situações fáticas similares, conferem interpretações divergentes à legislação tributária; que o recurso especial não se presta para servir de 3ª instância de discussão; que o recurso especial é de cognição restrita, limitada à demonstração de divergência jurisprudencial, além da necessidade de atendimento a diversos outros pressupostos; e que esse não era o caso do requerimento adicional apresentado, porque ele não tratou de qualquer divergência jurisprudencial, razão pela qual a negativa em relação à sua admissibilidade não estava sujeita, sequer, ao reexame por parte do Presidente do CARF, *ex vi* do disposto no art. 68, § 3º, do Anexo II, do RICARF.

Desse modo, a matéria a ser examinada no contexto do presente recurso especial é mesmo a imputação de responsabilidade tributária a terceiros.

O Relatório Fiscal (fls. 29/39) é farto de informações que conjuntamente embasaram tanto a qualificação da multa quanto a responsabilização de terceiros, mas o escopo do presente recurso especial não é propriamente uma análise de mérito desse conjunto probatório, que levou os julgadores a manterem a qualificadora e a sujeição passiva dos envolvidos.

O que está em questão no âmbito do presente recurso é a possibilidade jurídica de os Auditores Fiscais da Receita Federal imputarem já no ato de lançamento o vinculo de responsabilidade tributária a terceiros.

O entendimento adotado pelo acórdão paradigma, e que embasou a admissibilidade do recurso em relação ao tema da responsabilidade tributária, é de que "compete exclusivamente à Procuradoria da Fazenda Nacional, nos casos da responsabilidade prevista nos artigos 128 a 138 do CTN, imputar a responsabilidade pelo crédito tributário a terceiro, no bojo da cobrança executiva".

E esse é exatamente o ponto onde reside a divergência jurisprudencial, porque o acórdão recorrido não considerou indevida e nem ilegal a atuação da Autoridade Fiscal em relação à imputação de responsabilidade tributária a terceiros.

É bastante equivocado o entendimento de que falta competência aos Auditores Fiscais da Receita Federal para imputar responsabilidade tributária a terceiros.

De acordo com o art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, compete à autoridade fiscal "identificar o sujeito passivo", dentre outras medidas próprias ao exercício da atividade de lançamento.

O art. 121 do mesmo código, por sua vez, define os sujeitos passivos da obrigação tributária como sendo:

> 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.

Portanto, não há dúvidas de que a autoridade fiscal lançadora tem perfeita competência legal para imputar responsabilidade tributária a terceiros. Ela não só pode como deve identificar corretamente o sujeito passivo da obrigação tributária, tanto na condição de contribuinte, quanto na condição de responsável.

Aliás, é justamente o exercício desta competência legal que garante aos responsáveis a possibilidade de exercício de direito de defesa na esfera administrativa, e que, posteriormente, possibilita a formação de título executivo contra eles.

O que às vezes é motivo de crítica é a posição defendida pelos Recorrentes, ou seja, mover execução fiscal contra alguém que em nenhum momento foi chamado para compor o pólo passivo da obrigação tributária.

Importante ressaltar que a jurisprudência administrativa no Brasil fez nos últimos tempos um grande aprofundamento nas questões envolvendo a identificação do sujeito passivo já no momento do lançamento fiscal.

Antigamente, nem mesmo existia a figura do "Termo de Sujeição Passiva Solidária", e a fiscalização passou a adotar esse tipo de procedimento para que a execução judicial dos créditos lançados tivesse mais êxito. Os órgãos julgadores, por sua vez, relutavam em analisar as questões sobre responsabilidade tributária, entendendo que era assunto para o momento da execução fiscal (assunto próprio da PGFN), mas esse entendimento hoje em dia está totalmente superado.

Tudo isso está diretamente relacionado à formação do título executivo fiscal contra alguém, e foram justamente as questões sobre esse tema que motivaram a referida evolução dos procedimentos fiscais e da jurisprudência administrativa.

A matéria está tratada até em Súmula do CARF que, ao assegurar o direito amplo de impugnar e recorrer para os arrolados como responsáveis tributários (inclusive em relação ao próprio crédito tributário, e não apenas ao vínculo de responsabilidade), reconhece implicitamente a validade dos termos de sujeição passiva e a competência da autoridade fiscal para imputar o vínculo de responsabilidade tributária já no ato de lançamento:

> Súmula CARF nº 71: Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade.

Correto, portanto, o posicionamento adotado pelo acórdão recorrido.

Desse modo, NEGO provimento ao recurso especial dos sujeitos passivos (responsáveis tributários) em relação à divergência sobre imputação de responsabilidade tributária.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo