



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

Processo n° 10480.720699/2010-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.652 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2014
Matéria Auto de Infração do IRPJ e Reflexos
Recorrente Antiquorum Jóias e Antiquidades Ltda e corresponsáveis Sérgio Rozenblit e Adriana Coelho Rozenblit
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITO BANCÁRIO. LANÇAMENTO POR PRESUNÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PROVA EM CONTRÁRIO. RECURSO IMPROVIDO.

À Luz do artigo 42 da Lei n° 9.430, de 1996, presume-se caracterizada omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações.

No caso concreto, a autuada não comprovou a origem dos valores creditados em suas contas bancárias, limitando-se a alegações sem apresentar provas.

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. ENTREGA DIPJ INDICANDO QUE A EMPRESA ESTAVA INATIVA. MULTA QUALIFICADA.

Em regra, da presunção de omissão de receita caracterizada por depósito bancário não se pode extrair outra presunção para justificar a qualificação da multa. Contudo, a entrega de declaração indicando empresa sem movimento e/ou inativa é circunstância sobre a qual incide o disposto no artigo 71, da Lei n° 4.502, de 1964, ensejando a qualificadora da multa.

REGIMENTO INTERNO CARF - DECISÃO DEFINITIVA STF E STJ - ARTIGO 62-A DO ANEXO II DO RICARF

Segundo o artigo 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil

devem ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito deste Conselho.

IRPJ E REFLEXOS. DECADÊNCIA

O Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de Recurso Representativo de Controvérsia, pacificou o entendimento segundo o qual para os casos em que se constata pagamento parcial do tributo, deve-se aplicar o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional; de outra parte, para os casos em que não se verifica o pagamento, deve ser aplicado o artigo 173, inciso I, também do Código Tributário Nacional. No caso dos autos, não existindo pagamento antecipado, aplica-se o disposto no artigo 173, I, do CTN. Alegação de decadência rejeitada.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DO CONTRIBUINTE E RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE TERCEIRO. EXISTÊNCIA DE DUAS REGRAS AUTÔNOMAS. REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA E A REGRA-MATRIZ DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NECESSIDADE DE IDENTIFICAR QUANDO O SÓCIO PRÁTICA ATO EM NOME DA SOCIEDADE E QUANDO AGE DE FORMA CONTRÁRIA AO CONTRATO SOCIAL, RESULTANDO DESTA CONDUTA O INADIMPLEMENTO DOS TRIBUTOS.

O sócio torna-se corresponsável pelo pagamento do tributo não por ser sócio ou por constar do contrato social que exerce a gerência, mas sim por praticar atos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos, dos quais decorram os créditos tributários exigidos (Inteligência do artigo 135, “caput” e inciso III, do CTN. Precedente STF. Recurso Extraordinário Recurso Extraordinário nº 562.276/PR, julgado em 03/11/2010. Relatora Ministra Ellen Graice).

Deve se distinguir as situações que caracterizam a imputação de multa qualificada das situações que resultam imputação de responsabilidade a terceiro. Na multa qualificada se está diante de conduta da empresa. Por sua vez, na imputação de responsabilidade tributária a conduta é do terceiro, sócio ou não, mas sempre divorciada do agir e da vontade jurídica da empresa.

Assim, a entrega de DIPJ não indicando a efetiva receita ou mencionado que a contribuinte encontra-se inativa é ato que se atribui à empresa e não a seus sócios para lhes imputar corresponsabilidade.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por maioria de votos: i) dar provimento parcial ao recurso para excluir a responsabilização dos coobrigados. Vencidos os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Carlos Mozart Barreto Vianna; e, ii) manter a multa de ofício nos moldes aplicados. Vencido o Conselheiro Paulo Roberto Cortez, que reduzia a multa ao percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Moises Giacomelli Nunes da Silva - Relator

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Carlos Pelá, Carlos Mozart Barreto Vianna, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

ANTIQUORUM JOIAS E ANTIGUIDADES LTDA, já qualificada nos autos, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF), recorre da decisão de primeira instância, que julgou procedente a exigência.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

1 - Trata-se de autos de infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica– IRPJ (fls. 428 a 431), do Programa de Integração Social – PIS (fls. 436 a 439), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 444 a 447), e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 451 a 454), lavrados para formalização e exigência de crédito tributário no montante de R\$ 1.689.311,85 (valores principais, multas e juros).

2 - De acordo com o Relatório de Fiscalização das fls. 410 a 419, o lançamento decorreu de omissão de receita, caracterizada pela não comprovação da origem de recursos utilizados em depósitos bancários. Arbitrou-se o lucro. Qualificou-se a multa de ofício (150%). Lavrou-se Termo de Sujeição Passiva Por Responsabilidade Solidária contra os Srs. Sérgio Rozenblit e Adriana Coelho Rozenblit (fls. 420 a 423);

3 Tanto a contribuinte quanto os terceiros arrolados como devedores solidários apresentaram a impugnação de fls. 460 a 488, contrapondo-se, em síntese, que:

3.1 - O lançamento é nulo de pleno direito como também é totalmente improcedente (fl. 511). Dentre os fundamentos para esta tese está a alegação de que "o auto de infração não foi instruído com a devida documentação elaborada pelo fiscal, o que cerceia o direito de defesa (fl. 516)

3.2 – o lançamento seria nulo porque teria sido extrapolado o “prazo estabelecido” no Decreto 70.235, de 1972, para encerramento de procedimento de fiscalização, e porque o direito de defesa teria sido cerceado;

3.3 – ter-se-ia operado decadência quanto aos fatos geradores dos dois primeiros trimestres do ano objeto da autuação;

3.3 – parte dos créditos bancários, considerados como receita omitida, teria sido formalizada em duplicidade, porquanto diria respeito a transferências bancárias entre contas de mesma titularidade. Dos valores creditados nas contas bancárias, a título de desconto de cheques, apenas 5% tratar-se-ia de receita (fl. 517).

4. A imputação dos sócios como sujeitos passivos solidários teria sido indevida.

A decisão recorrida está assim ementada:

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE
TRIBUTÁRIA. TERCEIROS ARROLADOS.

Escapa à competência das Delegacias da Receita Federal de Julgamento a análise da responsabilidade de terceiros arrolados nos autos pela Fiscalização.

...

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM DOS RECURSOS. COMPROVAÇÃO.

Caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DECADÊNCIA. PRAZO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

PAGAMENTO. DÍVIDA.

Não havendo pagamento da dívida, o prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação se rege pelo disposto no inciso I do art. 173 do CTN.

...

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento.

O processo esteve em pauta na sessão de 01/02/2012, ocasião em que o Colegiado, por resolução, converteu o julgamento em diligência para que fossem apreciadas as impugnações apresentadas pelos terceiros responsáveis.

A DRJ, por meio do acórdão de fls. 714 e seguintes, manteve a responsabilidade imputada aos recorrentes Sérgio Rozenblit e Adriana Coelho Rozenblit sob o fundamento de que "os sócios com poder de gestão, ao não escriturarem os livros fiscais e contábeis e não manterem controle efetivo das operações da empresa, adrede agiram com o intuito de impedir o conhecimento por parte do fisco da ocorrência de fato de gerador (aspecto material da hipótese de incidência tributária), o que vai de encontro ao art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964 (sonegação); caracterizando desse modo infração à lei, nos termos previstos no art. 135 do CTN."

A empresa autuada foi intimada da decisão em 17/10/2013 (fl. 723) e em 07/11/2013 reiterou seu recurso, desta vez subscrito, também, por Sérgio Rozenblit e Adriana Coelho Rozenblit.

A falta de intimação dos terceiros acima indicados restou superada pela apresentação do recurso.

Por fim, registro que a multa qualificada decorre das seguintes considerações feitas no Termo de Verificação Fiscal, que em parte se confundem com o lançamento:

- a) a empresa foi intimada a apresentar os extratos bancários;
- b) a empresa apresentou alguns extratos bancários, arquivo magnético contendo o lançamento dos extratos e respectivas planilhas;
- c) o contribuinte não apresentou os livros Diário, Razão, Lalur, Registro de Inventário, Apuração de ICMS, Registro de Entrada, Registro de Saída, o que enseja o arbitramento;
- d) a empresa foi intimada a comprovar a origem dos depósitos bancários. Entretanto, a pessoa jurídica fiscalizada não se manifestou.
- e) a empresa declarou não possuir extratos bancários do período de junho a dezembro/2005 da conta nº 06-006381-4 do Banco Rural; do período de janeiro a maio/2005 da conta nº 06-906381-1 do Banco Rural; do período de janeiro a agosto da conta do Banco Bandepe. Sendo assim, foram requisitadas RMF.
- f) a empresa auferiu receita materializada mediante depósitos bancários e apesar disto apresentou declaração de inatividade, não efetuou pagamento do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, retardando ou impedindo que a Fazenda tomasse conhecimento da ocorrência dos fatos geradores.

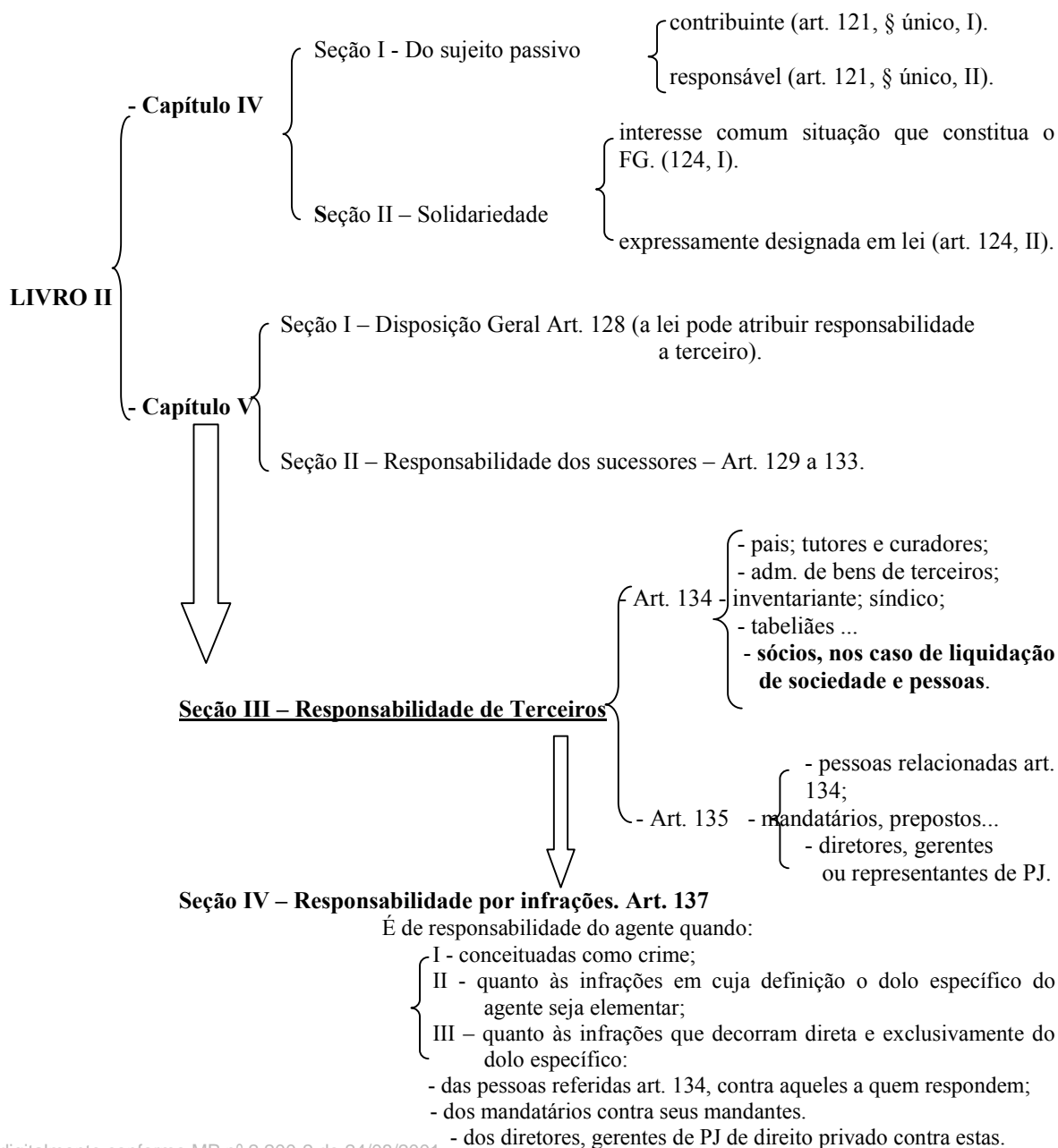
É o relatório.

Voto

Conselheiro Moises Giacomelli Nunes da Silva, Relator.

O recurso manuseado pela parte interessada está previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, é tempestivo, encontra-se devidamente fundamentado e foi interposto por quem tem interesse ver a decisão da DRJ reformada. Assim, conheço-o e passo ao exame do mérito.

Dado ao fato de que o processo envolve questão relacionada à responsabilidade de terceiro, matéria que não raro tem sido confundida com solidariedade, de início, faço distinção entre estes institutos, com o quadro abaixo com posterior exame do mérito:



Do quadro acima depreende-se que não pode confundir solidariedade tributária e responsabilidade de terceiros. São figuras jurídicas distintas e como tais decorrem de situações fáticas distintas. A solidariedade tributária insere-se na Seção II do no Capítulo IV do Livro II do Código Tributário, que trata do sujeito passivo. A responsabilidade tributária de terceiros, incluindo aqui os sócios de direito e de fato, está disciplinada na Seção III do Capítulo V, do Livro II, do CTN.

Necessário distinguir sujeito passivo de responsável tributário. O sujeito passivo de que trata o Capítulo IV pode ser o contribuinte (art. 121, § único I) ou o responsável, quando sem revestir a condição de contribuinte sua obrigação decorra de disposição expressa em lei. Em relação à distinção entre contribuinte e responsável atenhamo-nos às normas contidas no parágrafo único do artigo 121, “in verbis”:

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

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

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

A solidariedade, que não se confunde com responsabilidade de terceiros, decorre das situações previstas no artigo 124, I e II, do CTN, sendo que o interesse comum de que trata o inciso I não se confunde com as situações contidas no inciso II em que a lei pode atribuir a condição de solidário.

As hipóteses previstas no artigo 124, I, do CTN (interesse comum), tratam da solidariedade de quem tem qualidade para ser contribuinte direto ou sujeito passivo da obrigação tributária (devedor originário - art. 121, I). Ex. IPTU entre co-proprietários;

Por sua vez, o artigo 124, II, contempla situação em que a lei pode atribuir responsabilidade solidária a pessoas que não revestem a condição de contribuintes, mas por estarem vinculadas ao fato gerador praticado pelo contribuinte podem vir a ser chamadas a responderem pelo crédito tributário, como ocorre, por exemplo, na importação por conta e ordem de terceiros (o artigo 32 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação atribuída pelo artigo 77 da MP nº 2.158-35, de 2001), ou nos casos de retenção de imposto de renda na fonte.

O interesse comum de que trata o artigo 124, I, não é o interesse econômico, mas sim na questão relacionada à prática do fato gerador. Empresas de um mesmo grupo tem interesse econômico no resultado de suas operações, mas este interesse não serve para atribuir a uma delas a condição de solidária, visto que o interesse apto a qualificar a solidariedade é o interesse jurídico na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, como ocorre, por exemplo, em caso de co-propriedade, com a exigência do IPTU e ITR¹..

¹ Neste sentido é a posição do STJ.

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. LEGITIMIDADE PASSIVA. EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA.

[...]4. Na relação jurídico-tributária, quando composta de duas ou mais pessoas caracterizadas como contribuinte, cada uma delas estará obrigada pelo pagamento integral da dívida, perfazendo-se o instituto da solidariedade passiva. Ad exemplum, no caso de duas ou mais pessoas serem proprietárias de um mesmo imóvel urbano,

A solidariedade de que trata o artigo 124, incisos I e II, não está relacionada a atos ilícitos e se aplica a quem tem a qualidade para ser sujeito passivo da obrigação tributária, ainda que por responsabilidade decorrente de expressa disposição legal, como é dos exemplos já apontados (situações previstas no artigo 32 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação atribuída pela MP nº 2.115-35, de 2001 e Lei nº 11.281, de 2006).

A situação prevista no artigo 124, I, não pode ser confundida com as situações de que trata o artigo 135 do CTN. Nas hipóteses contidas no artigo 135 vamos encontrar duas normas autônomas, uma aplicável em relação ao contribuinte, aquele que pratica o fato gerador (art. 121, I) e outra em relação ao terceiro que não participa da relação jurídica tributária, mas que, por violação de determinados deveres, pode vir a ser chamado a responder pela obrigação). - (RE 562.726/PR, j. 03/11/2010, sob a forma do artigo 543-B do CPC).

A responsabilidade de terceiro, por pressupor duas normas autônomas: a regra-matriz de incidência tributária e a regra-matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios, nos casos de responsabilidade tributária por atos ilícitos, o auto de lançamento deve descrever, de forma direta e objetiva, a conduta do agente e a norma de incidência. Neste sentido, costumo ilustrar a situação com o seguinte quadro:

Na solidariedade		Na Responsabilidade de terceiro	
O fato	Situação descrita na lei como suporte fático suficiente para exigência do crédito tributário.	O fato	Situação descrita na lei que <i>impõe conduta omissiva ou comissiva</i> a alguém, sob pena de responder pelo crédito tributário.
A autuação	Descreve situação que caracteriza a existência do fato gerador, a obrigação de pagar tributo e o quanto a ser pago.	A autuação	Descreve a situação irregular praticada pelo terceiro da qual decorre a obrigação de, mesmo sem ter praticado o fato gerador, responder pelos tributos devidos.
Os limites	O valor total do crédito tributário decorrente do fato gerador.	Os limites	Responsabilidade limitada aos tributos decorrentes dos atos em que intervir com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos.
A defesa	Salvo nos casos de débito declarado, o autuado deve ser notificado para apresentar defesa, sob pena de nulidade da inscrição do débito em dívida ativa.	A defesa	Em qualquer situação o terceiro a quem se imputa infração que caracteriza responsabilidade tributária deve ser notificado para apresentar defesa, sob pena de ineficácia, em relação a ele, do ato administrativo ou judicial que lhe imputar a condição de responsável.
A punição	Decorre do ato de não pagar tributo.	A punição	Decorre do ato de praticar conduta omissiva ou comissiva contrária ao direito, da qual resulta o não pagamento de tributo pelo contribuinte direto.

haveria uma pluralidade de contribuintes solidários quanto ao adimplemento do IPTU, uma vez que a situação de fato - a co-propriedade - é-lhes comum.

....

9. Destarte, a situação que evidencia a solidariedade, quanto ao ISS, é a existência de duas ou mais pessoas na condição de prestadoras de apenas um único serviço para o mesmo tomador, integrando, desse modo, o pólo passivo da relação. Forçoso concluir, portanto, que o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponível. (Resp 859.616/RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJU 15.10.2007). Grifei.

Outro detalhe importante é ter presente que o terceiro ou o sócio é responsável não por ser sócio ou por constar do contrato social que exerce a gerência, mas por praticar ato que caracteriza infração descrita em lei.

Ademais, em face das controvérsias surgidas em relação ao tema, diferentemente do que pensam alguns Conselheiros, entendo que “o simples fato de colocar terceira pessoa no contrato social não é o suficiente para atribuir a solidariedade ao sócio de fato”. Ao meu sentir, a solidariedade não decorre do fato de alguém ser sócio de fato ou de direito, mas sim do ato de praticar conduta que resulta no inadimplemento do crédito tributário. O sócio de fato não é responsável pelo simples fato de ser sócio de fato, mas sim por praticar conduta comissiva ou omissiva relacionada a fato gerador do qual decorra tributo que resulte inadimplido. Isto se aplica, igualmente, nas situações em que o sócio de fato ou de direito apropria-se dos lucros da empresa sem que esta, por primeiro, tenha pago os tributos devidos. A título de exemplo, cita-se a retirada de recursos em favor dos sócios de fato, em prejuízo do pagamento dos tributos devidos.

Em síntese, é preciso ter presente que a solidariedade entre uma pessoa física e uma pessoa jurídica ou entre duas pessoas jurídicas ou duas pessoas físicas somente ocorre quando ambas participam da relação jurídico tributária. Nada impede, por exemplo, que uma empresa regularmente constituída celebre parceria com profissional, pessoa física, para realizarem pesquisa encomendada por terceiro, ou ainda, que uma empresa ligada à construção civil, junto com engenheiro não integrante da empresa, se unam para executar determinado projeto. Nestes casos, em relação à receita advinda dos serviços prestados haverá solidariedade. O mesmo pode ocorrer em relação ao comércio ou à indústria.

Ademais, o artigo 135 só encontra aplicação quando o ato de infração à lei societária, contrato social ou estatuto cometido pelo administrador for realizado à revelia da sociedade. Caso não o seja, a responsabilidade tributária será da pessoa jurídica. Isto porque, se o ato do administrador não contrariar as normas societárias, contrato social ou estatuto, quem está praticando o ato será a sociedade, e não o sócio, devendo a pessoa jurídica responder pelo pagamento do tributo.

Do recurso dos terceiros responsáveis

Dos fundamentos acima fixados, tem-se que para existir responsabilidade tributária de terceiro são necessário dois pressupostos:

- a) existência de crédito tributário a pagar;
- b) conduta omissiva ou comissiva contrária ao direito, praticada pelo terceiro responsável, da qual resulta o não pagamento de tributo pelo contribuinte direto.

Questiona-se se nas situações em que a empresa entrega DIPJ como inativa ou sem movimento tal situação é suficiente para se imputar responsabilidade tributária a seus sócios. A resposta é não. Aqui se está diante de ato praticado pela pessoa jurídica, relacionado ao cumprimento de obrigação acessória. Igualmente, há que se distinguir as situações que caracterizam a imputação de multa qualificada das situações que resultam imputação de responsabilidade a terceiro. Na multa qualificada se está diante de conduta da empresa. Por sua vez, na imputação de responsabilidade tributária a conduta é do terceiro, sócio ou não, mas sempre divorciada do agir e da vontade jurídica da empresa. A entrega de DIPJ não indicando a

efetiva receita ou ainda mencionado que a empresa encontra-se inativa é ato que se atribui à empresa e não a seus sócios.

Ademais, dentre as obrigações acessórias está a de entregar, anualmente, a DIPJ. Do não cumprimento de tal obrigação, ou o cumprimento com atraso, resulta a exigência de multa. Contudo, se esta obrigação acessória for satisfeita de modo a ocultar a ocorrência de fato gerador, tem-se motivos para qualificar a multa e não para imputar-se responsabilidade tributária aos sócios da empresa.

No termo de sujeição passiva solidária, à fl. 469, destaca a autoridade fiscal:

- a) O quadro social era formado por Sérgio Rozenblit e Adriana Coelho Rozenblit, sendo que pelo contrato social cabia a ambos a administração da empresa;
- b) a empresa auferiu receita decorrente de depósitos bancários cuja origem não comprova, não escriturou, não apresentou escrituração contábil e não efetuou o pagamento do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins. Apresentou declaração de inatividade mencionando que permaneceu durante todo o ano de 2005 sem efetuar qualquer atividade operacional (fl. 470);
- c) Tendo os sócios agidos com infração à lei, incidiram as hipóteses de responsabilidade tributária solidária dos sócios contidas no artigo 210, VI, do RIR. arts. 124, I e II, 128 e 135, do CTN².
- d) Após citar tais artigos a autoridade fiscal transcreve o conteúdo dos mesmos e aponta decisões de DRJ e do CARF destacando que "respondem pelos créditos tributários os administradores que tenham praticados atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (fl. 471).

Pelo que se extrai das acusações contidas no termo de responsabilidade, a autoridade fiscal não distingue a conduta da empresa e a de seus sócios e, tampouco, descreve qualquer ato praticado por estes em infração à lei ou ao contrato social. Aqui, à toda evidência, está se imputando responsabilidade aos sócios pelo simples fato destes serem sócios e da empresa ficar devendo tributos. Ora, a norma de incidência da qual resulta a responsabilidade de terceiro em nada se confunde com a norma de incidência da qual resulta a obrigação de pagar tributo. Cada uma destas normas são regras jurídicas autônomas com suporte fático e sujeitos distintos. A obrigação de pagar tributo incide sobre atos jurídicos-tributários, ao passo que a responsabilidade tributária de terceiro, nas hipóteses previstas no artigo 135, III, decorrem de atos ilícitos dos agentes em relação aos quais se imputa tal responsabilidade.

No caso dos autos, a autoridade fiscal descreve condutas da empresa, ainda que praticada por seus agentes. Todavia, não descreve uma única conduta dos sócios, indicando quando, onde, como e o qual ato praticado que ensejou suas respectivas responsabilidades.

² Quanto à confusão contida neste item que não distingue as situações do artigo 124, I, 124, II, e 135, III, reporto-me às considerações que fiz no início deste voto.

Neste ponto e tendo por norte os fundamentos contidos na primeira parte deste voto³, dou provimento ao recurso para excluir a corresponsabilidade de Sérgio Rozenblit e Adriana Coelho Rozenblit.

As demais questões, quer digam respeito à nulidade, decadência, inexistência da obrigação de pagar tributo e inexistência de situação que caracterize a qualificação da multa, se confundem com o mérito e como tal serão examinadas

Da alegação de nulidade por inexistência de termo de prorrogação da fiscalização (fl. 733 do recurso)

Conforme se extrai da fl. 51 dos autos, a Administração expediu Mandado de Procedimento Fiscal para ser cumprido até 16/10/2008, podendo ser prorrogado, a critério da autoridade outorgante.

Alega o recorrente que não houve prorrogação do MPF, razão pela qual o lançamento é nulo.

Pois bem, a este respeito já me posicionei que eventuais vícios no MPF, desde que não resultam na colheita de provas ilícitas, não causam nulidade do lançamento. Neste sentido destaco os seguintes fundamentos contidos em votos anteriores e aqui repisado como razões de decidir.

“A portaria da SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, revogada pela Portaria RFB nº 4.328, de 05.09.2005, que foi publicada no DOU 08.09.2005, tratava do planejamento das atividades fiscais e estabelecia normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Por meio da norma antes referida, se disciplinou a expedição do MPF – Mandado de Procedimento Fiscal que se constitui em elemento de controle da administração tributária. A eventual inobservância dos procedimentos e limites fixados por meio do MPF, salvo quando utilizado para obtenção de provas ilícitas, não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.

O MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar aquela ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. Se ocorrerem problemas com a prorrogação do MPF, não são invalidados os trabalhos de fiscalização desenvolvidos, nem dados por imprestáveis os documentos obtidos para respaldar o lançamento de créditos tributário apurados. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

³ A conduta ilícita que caracteriza a responsabilidade de terceiro requer a identificação e a prova da existência de atos com excesso de poderes, contrato social ou estatutos e/ou a prática de atos dos quais resulta o inadimplemento dos tributos devidos.

O mero não pagamento de tributo não configura responsabilidade subsidiária de quem não faz parte da relação jurídico-tributária (REsp 101.728/SP, decidido na forma do art. 543-C, do CPC).

Salvo nos casos de ilegalidade, a validade do ato administrativo é subordinada ao autor ser titular do cargo ou função a que tenha sido atribuída a legitimação para a prática daquele ato. Assim, legitimado o AFRF para constituir o crédito tributário mediante lançamento, não há o que se falar em nulidade por falta de prorrogação do MPF que se constitui em instrumento de controle da Administração.

Tem razão os que afirmam que nos termos do artigo 13, § 2º, da Portaria nº 3007, de 2001, “após cada prorrogação, o AFRF responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI. (NR) (Redação dada ao artigo pela Portaria SRF nº 1.468, de 06.10.2003, DOU 08.10.2003).” A norma aqui prevista tem sua razão de ser em virtude da circunstância do contribuinte somente estar obrigado a prestar esclarecimentos ao AFRF que estiver devidamente munido de MPF. Vencido o MPF, inicialmente entregue ao contribuinte, este pode condicionar o fornecimento de qualquer informação à apresentação do respectivo instrumento de prorrogação. É por esta razão que a norma prevê que o AFRF, após cada prorrogação, deve informar ao sujeito passivo, sob pena deste, de forma legítima, negar-se a contribuir com a fiscalização.

A recorrente, à fl. 735, ainda sustenta cerceamento do direito de defesa em face da não prorrogação do MPF. Tal pretensão, com base nos fundamentos acima expostos, não procedem. Para que se verifique situação suficiente a caracterizar cerceamento de defesa deveríamos estar diante de conduta específica, tais como, falta de acesso aos autos ou concessão de prazos sabidamente impossíveis para atender o que fora solicitado, devendo tal circunstância influenciar na impossibilidade de prestar esclarecimentos, ainda que na fase de impugnação ou recurso.

Com tais considerações, rejeito as alegações de nulidade.

Da omissão de receita e a questão relacionadas a alegação de transferências entre as contas que são indicadas

Argumenta a recorrente, na impugnação e no recurso (fls. 517 e 736, respectivamente), que desenvolvia atividade de compras de obras para clientes e que 100% dos valores indicados com as expressões “liberação de desconto de cheques”, destinavam-se a tal finalidade, não correspondendo receitas, salvo aproximadamente 5% (cinco por cento) daquele montante, “posto se tratar de intermediação na compra de jóias ou obras de arte. Disse que oportunamente apresentaria planilha com a respectiva receita tributável. Sustenta, ainda, a existência de decadência relativa ao período de janeiro a dezembro de 2005.

Alega, ainda, que grande parte dos lançamentos bancários realizados, principalmente da conta do Banco do Brasil e do Banco Bradesco, referem-se a transferências realizadas entre si, isto é, contas da mesma titularidade. Informou que para provar tal fato apresentaria, oportunamente, planilha neste sentido (fl. 736).

Contudo, tais fatos não passaram de meras alegações. Tanto na impugnação quanto no recurso a recorrente fez tal alegação, sem ter apresentado qualquer prova e/ou planilha com o objetivo de demonstrar os fatos alegados. Assim, diante da presunção de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, sem a existência de provas capaz de afastar a presunção, mantém-se o lançamento.

Das multas aplicadas

O artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.488, de 2007, ao tratar das multas aplicadas, dispõe in verbis”:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Do que se depreende do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, a multa qualificada tem aplicação quando caracterizada uma das situações previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, de 1964, que tratam da sonegação, fraude e conluio, assim dispondo:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72. (grifamos).

A regra, neste colegiado, é que a presunção de omissão de receita caracterizada por depósito bancário não se constitui em elemento suficiente para qualificar a multa. Tenho afirmado que de uma presunção (a de omissão de receita) não se pode extrair outra presunção, qual seja, a existência de dolo, fraude ou simulação para qualificar a multa aplicada.

Discute-se se nos casos de apresentação da DIPJ como inativa se tal fato, por si só, caracteriza omissão dolosa com o intuito de retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal do fato gerador. Neste sentido, a jurisprudência majoritária do colegiado, ainda que não se possa dizer que esteja plenamente consolidada, vem trilhando na linha de que a entrega de declaração indicando empresa sem movimentos e/ou inativa, é circunstância sobre a qual incide o disposto no artigo 71, da Lei nº 4.502, de 1964, ensejando a qualificadora da multa.

Da decadência

Tendo em vista a alteração do Regimento Interno desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com o acréscimo do artigo 62-A, no Anexo II, necessário se faz que este colegiado adote o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, quando a matéria tenha sido julgada por meio de Recurso Representativo de Controvérsia, nos termos do artigo 543-B e 543-C, do Código de Processo Civil. Eis a redação do artigo 62-A do Anexo II do Ricarf:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No tocante ao prazo decadencial aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 973.733 – SC (2007/0176994-0), Sessão em 12 de agosto de 2009, relator o Ministro Luiz Fux, pacificou entendimento a ser adotado por aquele colegiado, em acórdão assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito

tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, inaludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)

Assim sendo, contrariamente ao posicionamento por mim sempre adotado, por força de previsão regimental do CARF, decido por acolher os critérios estipulados pelo Superior Tribunal de Justiça para aplicação de uma ou outra regra decadencial prevista no Código Tributário Nacional.

Voltando ao presente caso, além de concluir por situação que caracteriza dolo, não verifiquei qualquer notícia de pagamento parcial, motivo pelo qual se impõem a aplicação do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Sendo assim, como o auto de infração cientificado ao contribuinte em 17/07/2010 (fl. 502) e os fatos geradores se reportam ao ano-calendário de 2005, não há que se falar em transcurso do prazo decadencial, não se extinguindo o crédito tributário por essa modalidade.

ISSO POSTO, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso para excluir a responsabilização dos coobrigados, mantendo a autuação em relação aos demais aspectos.

É o voto.

(assinado digitalmente)
Moises Giacomelli Nunes da Silva

Processo nº 10480.720699/2010-14
Acórdão n.º **1402-001.652**

S1-C4T2
Fl. 0

CÓPIA