



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

<b>Processo nº</b>	10680.004101/2006-03
<b>Recurso nº</b>	176.604 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1802-01.015 – 2ª Turma Especial</b>
<b>Sessão de</b>	18 de outubro de 2011
<b>Matéria</b>	IRPJ E OUTROS
<b>Recorrente</b>	CEMA CENTRAL MINEIRA ATACADISTA LTDA.
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2001

**NULIDADE**

Não restou caracterizada nenhuma das hipóteses que poderiam macular a autuação pelo vício da nulidade, conforme previsto no art. 59 do Decreto 70.235/1972 - PAF, quais sejam, lançamento realizado por pessoa incompetente ou cerceamento do direito de defesa.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA**

Incabível a realização de diligência quando se encontram no processo todos os elementos que permitem formar a livre convicção do julgador. Além disso, as diligências não se destinam a suprir o ônus probatório que incumbe ao Contribuinte.

**SALDO CREDOR DE CAIXA - OMISSÃO DE RECEITAS**

O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa autoriza presunção de omissão no registro de receita. Se o Contribuinte não consegue comprovar os alegados erros em sua contabilidade, prevalecem os registros originais.

**ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - APRECIAÇÃO PELOS ÓRGÃOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA - LIMITES**

A grande amplitude no trabalho de interpretação das leis está a cargo do Poder Judiciário, especialmente quando se pretende questionar o fundamento de validade de norma que foi validamente inserida no ordenamento, partindo de uma abstrata conjugação de princípios constitucionais. Correto, portanto, uma visão mais restrita por parte da Administração Pública na apreciação de argumentos relativos à constitucionalidade/ilegalidade de lei.

**ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA PELA TAXA SELIC**

O acolhimento das alegações sobre o percentual da multa de ofício e sobre a taxa SELIC implicaria no afastamento de normas legais vigentes (artigos 44 e 61 da Lei 9.430/96), por suposto vício de constitucionalidade ou afronta ao Código Tributário Nacional - CTN, e falece a esse órgão de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, que está a cargo do Poder Judiciário, exclusivamente.

#### TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL

Estende-se ao lançamento decorrente, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

#### TRIBUTAÇÃO REFLEXA - PIS e COFINS - APURAÇÃO MENSAL

O entendimento de que o lançamento de ofício é sempre regrado pelo art. 173, I, do CTN, relativamente à decadência, não pode mais prevalecer, pois não remanescem dúvidas de que mesmo no caso de lançamento de ofício, quando já houve algum recolhimento de tributo, ainda que parcial, excluindo-se os casos de dolo, fraude ou simulação, é cabível a aplicação da regra contida no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN. Como as Contribuições PIS e COFINS possuem período de apuração mensal, há que se reconhecer a decadência, uma vez que o lançamento foi consumado em 05/05/2006, já transcorridos mais de cinco anos contados da data do fato gerador (31/01/2001).

#### ILEGITIMIDADE PASSIVA DE SÓCIOS E ADMINISTRADORES DA PESSOA JURÍDICA

O interesse comum referido no art. 124, I, do CTN é o interesse jurídico “na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”, e não o interesse econômico no conjunto das atividades da Contribuinte, ou no resultado destas atividades. Nesse mesmo passo, a falta de recolhimento de tributo, embora seja um elemento necessário, também não é suficiente para a caracterização da responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN. Não caracterizada a subsunção às hipóteses de responsabilização de terceiros, cabe reconhecer a ilegitimidade passiva dos sócios e administradores, para excluí-los da relação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso, para acolher a decadência das contribuições PIS e COFINS, e afastar a sujeição passiva solidária de terceiros, na qualidade de responsáveis. Vencidos os Conselheiros Marciel Eder Costa e Gustavo Junqueira Carneiro Leão, que também acolhiam a decadência em relação ao IRPJ e à CSLL.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelsinho Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho .

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, que considerou procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa da Jurídica – IRPJ, à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, conforme autos de infração de fls. 6 a 25, nos valores de R\$ 446.439,58, R\$ 13.970,89, R\$ 182.230,93 e R\$ 64.481,11, respectivamente, incluindo-se nesses montantes a multa de ofício de 75% e os juros moratórios.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 26 a 29, a autuação foi motivada pela constatação de saldo credor de caixa em janeiro de 2001, fato que ensejou presunção legal de omissão de receitas. O lançamento de IRPJ e CSLL foi realizado de acordo com a sistemática do Lucro Real anual.

Em conformidade com o Contrato Social e alterações, fls. 180/274, Antônio Vilefort Martins, CPF 146.424.416-20, Márcia Vilefort Martins, CPF 494.972.946-20, Márcio Vilefort Martins, CPF 146.424.416-20, Virgílio Vilefort Martins, CPF 187.458.736-15 e VAM - Empreendimentos e Participações Ltda., CNPJ 30.060.419/0001-27, foram considerados solidária e pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários, tanto pelos atos praticados com infração à legislação tributária, como também pelo interesse comum que os administradores têm na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, nos termos dos artigos 124, I, e 135, III, do Código Tributário Nacional - CTN.

Instaurada a fase litigiosa, com a impugnação de fls. 278 a 312, apresentada em conjunto pela pessoa jurídica autuada e pelos responsáveis acima mencionados, foram suscitados vários argumentos contrários à exigência fiscal, que estão assim descritos na decisão de primeira instância, Acórdão nº 02-21.138 (fls. 455 a 468):

*Dizem que sua defesa é apresentada tempestivamente e por essa razão deve ser conhecida. Discorrem sobre os procedimentos fiscais contra os quais se insurgem, inclusive no que se refere ao adicional de IRPJ. Acrescentam que os lançamentos são nulos e que o Mandado de Procedimento Fiscal — MPF nº 06.1.10.00-2005-00202-7 não autorizou expressamente procedimentos relativos à conta Caixa.*

*Suscitam a ilegitimidade passiva dos coobrigados, pela inaplicabilidade do inc. I do art. 124 e do inc. III do art. 135 do Código Tributário Nacional. Defendem a tese de que foram violados os princípios da legalidade e da tipicidade tributária. Esclarecem que a qualidade de sócios, por si só, não configura o interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias e por essa razão não há que se falar em existência de responsabilidade indireta e solidária. Acrescentam que o excesso de poder, infração à lei e violação ao contrato social não restaram evidenciados e que a*

Autenticado digitalmente em 24/10/2011 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 02/11/2011 por ESTER MARQUES  
24/10/2011 por LINS DE SOUSA

*qualquer dessas figuras, já que o dolo e a fraude não foram comprovados. Relatam que a legislação pertinente deve ser interpretada de forma restritiva e que o inadimplemento das obrigações da sociedade decorre do risco do negócio. Aduzem que a responsabilidade tributária, se houver, é subsidiária e não pode ser atribuída às pessoas dos administradores.*

*Defendem a tese de que ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários, já que transcorreram mais de cinco anos entre a data do fato gerador em janeiro de 2001 e a lavratura dos Autos de Infração em abril de 2006 (§ 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional). Alegam que no presente caso não se aplica a regra do art. 173 do Código Tributário Nacional, uma vez que os valores apurados a título de tributos foram declarados. Dizem que a falta dos pagamentos dos tributos não descharacteriza o lançamento por homologação. Suscitam que as mesmas normas jurídicas se aplicam às contribuições sociais não se lhes aplicando o art. 45 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Entendem ainda que o prazo decadencial tem início com escrituração das receitas, momento em que ocorre a efetiva aquisição da disponibilidade da renda ou receita.*

*Tendo em vista o princípio da verdade material, alegam que não há que se falar em omissão de receitas. Dizem que há equívocos formais em sua escrita contábil facilmente apuráveis pela sistemática de "levantamento de caixa" ou "recomposição do caixa". Entendem que os autores do feito tão-somente transcreveram os dados constantes no Livro Razão. Explicam que no mês de janeiro de 2001, como houve atraso na liberação de um financiamento por parte do Banco de Desenvolvimento de Minas Gerais — BDMG, ela descontou antecipadamente seus títulos de crédito, "cheques pré-datados" contra o Banco Safra S/A e contra o Banco de Crédito Nacional - BCN, junto a instituições financeiras "permitindo um fluxo de caixa imediato". Dizem que estas operações foram registradas na conta Bancos e não na conta Caixa e que podem ser comprovadas com "cópias dos borderôs".*

*Elaboram planilha com a finalidade de demonstrar suas alegações:*

[...]

*A fim de demonstrar cabalmente a inexistência de saldo credor em decorrência das citadas operações com instituições financeiras, relacionamos, no quadro abaixo, como ficou a conta específica de "Desconto Antecipado de Cheques" escriturada corretamente (cópia anexa):*

<i>Data</i>	<i>Histórico</i>	<i>Débito</i>	<i>Crédito</i>	<i>Saldo</i>
02/01/01	<i>Vr. Liberação Borderô desconto de cheques</i>		772.200,24	772.200,24
08/01/01	<i>Vr. Liberação Borderô desconto de cheques</i>		418.151,06	1.190.351,30
09/01/01	<i>Vr. Liberação Borderô desconto de cheques</i>		248.786,31	1.439.137,61
15/01/01	<i>Vr. Liberação Borderô desconto de cheques</i>		416.225,17	1.855.362,78
22/01/01	<i>Vr. Liquidação desconto de cheques</i>	777.755,35		1.077.607,43
29/01/01	<i>Vr. Liquidação desconto de cheques</i>	250.833,97		826.773,46
29/01/01	<i>Vr. Liquidação desconto de cheques</i>	420.002,67		406.770,79
31/01/01	<i>Vr. Dos juros s/ liberação desconto cheques</i>		12.226,56	418.997,35
05/02/01	<i>Vr. Liquidação desconto de cheques</i>	418.997,35		-

[...]"

*Suscitam que o ilícito referente ao saldo credor de caixa é uma presunção contra a qual apresentam provas em contrário, porque demonstram que houve entradas de numerários compatíveis com as saídas registradas na conta Caixa (art. 281 do Regulamento do Imposto de Renda, previsto no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, RIR, de 1999).*

*Dizem que*

“[...]

*É exatamente o que ocorre no caso em tela, pois as saídas contabilizadas nos dias 02, 08, 09 e 15 de janeiro de 2001, na verdade **não foram realizadas no período**, sendo escrituradas equivocadamente, devido ao fato de que os cheques "pré-datados" a elas referentes somente foram descontados nas seguintes datas 22/01, 29/01 e 05/02.*

*Os Impugnantes anexam à presente impugnação a recomposição de Livro Caixa nos meses de janeiro e fevereiro de 2001, com o intuito de comprovar, vez por todas, a existência de saldo credor. Nesses documentos é possível notar que simplesmente os valores referentes à liquidação do desconto antecipado de cheques **foram deslocados da data em que ocorreu a liberação do montante pelos bancos (data equivocada) para a data que***

*realmente tais cheques foram compensados (data do vencimento). Vejamos*

<i>Lançamento - Crédito (R\$)</i>	<i>Data Anterior</i>	<i>Data Correta</i>
777.755,35	02/01/01	22/01/01
420.002,67	08/01/01	29/01/01
250.833,97	09/01/01	29/01/01
418.997,35	15/01/01	05/02/01

*Resta evidente, portanto, que não se deixou de realizar registros de entradas ou de saídas de recursos no caixa da Autuada, simplesmente a data de registro de saída foi incorreta, surtindo efeitos no saldo diário do referido livro. Bastou ser realizada uma recomposição na escrita [...], com o deslocamento dos lançamentos para as datas corretas, para que restasse definitivamente comprovada a não ocorrência da omissão de receitas.*

*[...]"*

*Tendo em vista o princípio da legalidade, alegam que as autoridades fiscais tinham o dever de recompor a conta Caixa. Acrescentam que a documentação referente ao Banco de Crédito Nacional – BCN não foi juntada aos autos, porque o Banco Bradesco S/A, que o incorporou, nega-se a fornecer as cópias dos documentos.*

*Indicam que outro equívoco contábil reside no fato de que há cheques devolvidos registrados em data posterior à devolução.*

*Suscitam que*

*"[...]*

*Com o intuito de esclarecer ainda mais esta questão, formulamos o quadro abaixo com histórico, valor, datas registradas e datas corretas dos cheques referidos no presente tópico:*

<i>Histórico</i>	<i>Valor (R\$)</i>	<i>Data Contabilizada</i>	<i>Data Correta</i>
<i>Vr. Chs. Devolvidos n/ data</i>	14.379,81	05/01/01	03/01/01
<i>Vr. Chs. Devolvidos n/ data</i>	7.844,09	09/01/01	05/01/01
<i>Vr. Chs. Devolvidos n/ data</i>	20.366,91	10/01/01	08/01/01
<i>Vr. Chs. Devolvidos n/ data</i>	12.301,42	11/01/01	09/01/01
<i>Vr. Chs. Devolvidos n/ data</i>	17.322,73	16/01/01	10/01/01

*[...]"*

*Discordam da aplicação da multa de ofício proporcional e argumentam sobre a impossibilidade da incidência dos juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic.*

*Solicitam a realização de perícia para comprovar suas alegações, indicando os quesitos e o perito.*

*Com o objetivo de justificar seus argumentos de fato e de direito, as impugnantes interpretam a legislação de regência, citam entendimentos doutrinários e jurisprudenciais e dizem que princípios constitucionais foram violados.*

*Concluem*

*“[...]*

*Por todo exposto, requerem que V. S<sup>a</sup> se digne a receber e julgar procedente a presente Impugnação, anulando-se o Auto de Infração ora combatido e determinando de pronto o seu trancamento, sendo os Impugnantes exonerados dos gravames decorrentes do litígio, por sua comprovada insubsistência fático-jurídica, eis que meros equívocos materiais não são capazes de culminar em presunção de omissão de receitas.*

*Alternativamente, caso não entenda possível o cancelamento do Auto de Infração, o que se admite apenas para argumentar, que seja determinada a retirada ou redução da multa ao menor patamar legalmente possível (20%), tendo em vista as razões ora esboçadas, principalmente ofensa aos princípios fundamentais da Administração Pública, como o da razoabilidade e proporcionalidade, e os direitos e garantias fundamentais do contribuinte, como o do não confisco e da necessidade da observância à capacidade contributiva.*

*Purgam pela exclusão do crédito tributário dos valores cobrados a título de juros com base na taxa SELIC, caso seja considerado procedente o lançamento, aplicando-se, tão-somente, os juros previstos no CTN, no importe de 1% (um por cento) ao mês, incidentes apenas sobre o principal e não sobre as multas.*

*Protestam pela produção de prova pericial, sendo apresentados os quesitos e o assistente técnico [...], nos termos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72.*

*Por fim, requerem a realização de prova documental e testemunhal, e ainda juntada de novos documentos capazes de elidir o feito fiscal, bem como a apresentação de quesitos complementares e posteriores pedidos de esclarecimento ao Ilustre Perito.*

*[...]"*

Como mencionado, a DRJ Belo Horizonte/MG considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Exercício: 2002*

*Nulidade*

*Não há que se falar em nulidade dos lançamentos em que são observados os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.*

*Mandado de Procedimento Fiscal*

*Os procedimentos de fiscalização relativos a tributos administrados pela RFB são executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil — AFRB mediante Mandado de Procedimento Fiscal.*

*Decadência*

*O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*Omissão de Receitas*

*O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa autoriza presunção de omissão no registro de receita.*

*Provas*

*As meras alegações da impugnante desprovidas de comprovação efetiva de sua materialização não são suficientes para elidir a motivação do lançamento de ofício.*

*Responsabilidade Tributária*

*Os administradores são solidariamente responsáveis pelos créditos tributários por terem interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e ainda são pessoalmente responsáveis pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei.*

*Juros de Mora*

*Sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos não pagos nos prazos previstos na legislação específica incidirão juros de mora calculados à taxa Selic.*

*Multa de Ofício Proporcional*

*No caso de lançamento de ofício, cabe a aplicação da multa de ofício proporcional de setenta e cinco por cento, quando restar comprovada omissão de receitas.*

*CSLL, Pis e Cofins*

*Tratando-se de lançamentos decorrentes, a relação de causa e efeito que informa os procedimentos leva a que os resultados do julgamento dos feitos reflexos acompanhem aqueles que foram dados ao lançamento principal.*

*Lançamento Procedente*

Inconformados com essa decisão, da qual tomaram ciência em 16/03/2009, os sujeitos passivos (Contribuinte e Responsáveis solidários) apresentaram conjuntamente, em 15/04/2009, o recurso voluntário de fls. 476 a 522, onde desenvolvem argumentos sobre os tópicos abaixo.

**DAS PRELIMINARES****DA NULIDADE DO ACÓRDÃO PROFERIDO PELA 2ª TURMA DA DRJ/BHE - AUSÊNCIA DE MANIFESTAÇÃO SOBRE FUNDAMENTAL TESE DA AUTUADA - INFRINGÊNCIA AOS PRINCÍPIOS DA MOTIVAÇÃO E DA VERDADE MATERIAL:**

- o v. acórdão recorrido é dotado de evidente nulidade, eis que simplesmente se omitiu quanto a uma das teses fundamentais apresentadas pela Autuada em sua defesa, ou seja, a recomposição do Livro Razão e os demais documentos anexados aos autos que comprovam definitivamente a ausência de "saldo credor de caixa";

- o v. acórdão não se manifesta contundentemente sobre os documentos supracitados, apenas aduz, de forma completamente equivocada, que "não foi produzido, portanto, um conjunto probatório robusto para elidir a presunção de omissão de registro de receita";

- contraditoriamente, nega o pedido de perícia devidamente formulado nos autos, afirmando que o processo já possui todos os elementos necessários para julgamento, cerceando completamente o direito de defesa dos Recorrentes, conforme restará demonstrado em item específico do presente Recurso;

- não se pode conceber que a Autoridade Julgadora utilize de suposições para motivar seu julgamento, é indispensável que a fundamentação da decisão (ato administrativo) seja decorrência lógica da legislação aplicável e do contexto probatório constante dos autos;

- assim, ao contrário de pressupor que houve omissão de receita por parte da Autuada, deveria a DRJ/BHE ter se atido a analisar os documentos apresentados de forma mais profunda, bem como ter deferido a perícia solicitada.

**DO INDEFERIMENTO DA PROVA PERICIAL - AFRONTA AOS PRINCÍPIOS DA AMPLA DEFESA E DA VERDADE MATERIAL:**

- apesar de ser requerida a realização de prova pericial contábil, com o preenchimento de todos os requisitos legais, a eminente Autoridade Julgadora de Primeira Instância achou por bem indeferir o pedido formulado pelos Recorrentes;

- o v. acórdão recorrido acabou por cair em contradição que não pode prevalecer perante esta Colenda Câmara, ou seja, por um lado indefere o pedido de prova pericial por entender que todos os elementos probatórios já estariam presentes nos autos. Entretanto, por outro, afirma que o lançamento deve ser julgado procedente porque a Autuada não conseguiu comprovar de forma "robusta" a ausência de saldo credor de caixa;

- a realização de prova pericial é de fundamental importância para que fiquem comprovados todos os argumentos de mérito tecidos da defesa apresentada pelos ora Recorrentes, fato que, até mesmo o acórdão não desmente quando se contradiz conforme demonstrado acima;

- na impugnação foram apresentadas todos os documentos que culminam na necessidade de anulação do Auto de Infração em comento, de forma que a perícia contábil se prestaria para confirmar a validade desses documentos, conferindo-lhes ainda maior "valor probatório";

- além de faltarem diligências para que os ilustres Auditores Fiscais pudessem encontrar a verdade dos fatos, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte ainda impediu que tais diligências fossem realizadas a pedido dos Recorrentes;

- hipóteses como a presente, em que julgou-se improcedente o mérito da questão por ausência de provas, mas por outro lado a perícia foi indeferida, resta evidente a nulidade das decisões recorridas por ofensa aos Princípios da Ampla Defesa e da Verdade Material;

- caso esta Egrégia Câmara não vislumbre a necessidade de anulação de todo o procedimento administrativo, que seja, então, reconhecida a nulidade apenas do acórdão recorrido no tocante ao indeferimento da perícia, baixando o processo em diligência para que ela seja realizada nos moldes expostos na impugnação, a fim de que não se realize qualquer cerceamento ao direito de defesa dos Recorrentes.

#### DA DECADÊNCIA:

- não pairam dúvidas sobre a decadência do lançamento fiscal em análise, eis que não é dado ao Fisco constituir em maio de 2006 (intimação dos Recorrentes) créditos tributários que tenham fatos geradores ocorridos no mês de janeiro de 2001, ou seja, com lapso temporal superior a 05 (cinco) anos;

- no presente caso, o v. acórdão recorrido propugna que a regra do art. 150, § 4º do CTN deve ser deslocada para a do art. 173, inciso I, desse diploma legal em razão de que se trataria de lançamento de ofício e não de lançamento por homologação;

- tal entendimento não pode prevalecer, tendo em vista que o fato de o lançamento ter sido realizado através de Auto de Infração não tem o condão de alterar a natureza dos impostos e contribuições nele envolvidos, transformando-os de tributos sujeitos à sistemática da homologação em tributos apurados mediante lançamento de ofício.

**DA ILEGITIMIDADE PASSIVA DOS SUPOSTOS "COOBRIGADOS":**

- todos os apontados co-responsáveis são, de fato, partes ilegítimas para figurar no pólo passivo do presente Processo Administrativo-Fiscal, conforme se demonstra abaixo;

- a verdade é que a Fiscalização simplesmente cuidou de arrolar todas as pessoas supostamente relacionadas com a empresa Autuada, como responsáveis solidários do crédito tributário exigido, sem realizar qualquer análise sobre a viabilidade jurídica de tal conduta.

**DA ILEGITIMIDADE DOS SÓCIOS E DITOS "ADMINISTRADORES" DA CEMA:**

- a inclusão dos sócios da CEMA (Márcia Vilefort Martins e VAM Empreendimentos e Participações Ltda.) foi absolutamente indevida, eis que no caso concreto não se aplicam as hipóteses de responsabilização pessoal dos sócios previstas expressamente no Código Tributário Nacional;

- também restou comprovado que os Srs. Antônio, Márcio e Virgílio Vilefort Martins jamais poderiam figurar no pólo passivo do Auto de Infração ora combatido, tendo em vista que não se pode vislumbrar qualquer hipótese de aplicação dos arts. 124, I e 135, III, do CTN, até mesmo porque não podem ser considerados como efetivos "administradores da Autuada", inexistindo qualquer prova de seus atos de gestão nos autos;

- a colenda 4ª Turma da DRJ/BHE entendeu por bem simplesmente confirmar a inclusão de todos no pólo passivo da autuação ao argumento de que "possuem comunhão de interesses e conjugaram esforços para a consecução das atividades econômicas perpetradas";

- mas a responsabilidade pessoal dos sócios e administradores de que trata o artigo citado no parágrafo acima é medida excepcionalíssima, que depende de comprovação da prática de atos com excesso de poderes, infração da lei, contrato social ou estatutos, por parte dos representantes legais da pessoa jurídica;

- a responsabilidade pessoal, longe de representar uma possibilidade de se atribuir solidariedade entre os sócios, a empresa e seus administradores, visa apenas consignar que aquele que realmente contribuiu expressamente para a realização do ato ilícito seja obrigado a responder com seu próprio patrimônio por suas implicações tributárias;

- assim, sendo devidamente comprovada a ilicitude dos atos praticados por sócios e/ou administradores (e tal comprovação deve ser cabal), a sociedade não responde pelos débitos tributários relacionados a esses atos, muito menos os demais sócios e/ou representantes legais que não concorreram para a sua prática. Somente aqueles que participaram (por ação ou omissão) do ilícito podem ser chamados a responder perante o Fisco;

- deste modo, excepcionalmente, quando sócios ou dirigentes agirem com excesso de poderes ou infração de lei, há responsabilidade pessoal destes, até porque, nesses casos, o ato reputa-se praticado pelas pessoas físicas, e não pela pessoa jurídica, conforme entendimento uníssono da doutrina;

- além de não poderem ser incluídos no pólo passivo do Processo Administrativo ora questionado, conjuntamente, a Empresa Autuada, seus sócios, "supostos" administradores e sua Controladora, pelo fato de que a determinação de sua responsabilidade pessoal (terceiros) elimina a responsabilidade da Empresa (contribuinte), a empresa VAM Empreendimentos e Participações Ltda. e os Srs. Antônio, Márcio, Márcia e Virgílio Vilefort Martins padecem de legitimidade passiva também em virtude de que faltou a comprovação, pelo Ente Autuante, da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei;

- ao contrário do consignado no v. acórdão recorrido, resta evidente que o mero inadimplemento da obrigação tributária (caso fosse realmente verificado) não teria o condão de determinar a responsabilidade pessoal dos sócios por suposta infração à lei, conforme já pacificado em nossos tribunais;

- caso realmente fosse considerada a falta de recolhimento de tributos como infração à lei para fins de responsabilização pessoal dos sócios, a exceção prevaleceria sobre a regra, ou seja, o que a lei estabelece como regra (responsabilidade limitada dos sócios e administradores) seria totalmente anulado pela exceção (responsabilidade pessoal dos sócios e administradores), o que é completamente insustentável;

- é inaplicável ao presente caso o art. 124 do Código Tributário Nacional, pois ao contrário do que pretende o Fisco Federal e do consignado no v. acórdão recorrido, tal dispositivo legal não visa instituir uma nova espécie de responsabilidade indireta, ou seja, não pretende determinar que toda e qualquer pessoa que tenha interesse na situação que constitua o fato gerador seja responsável solidária pelo crédito tributário, nem mesmo que a lei poderia, aleatoriamente, atribuir a responsabilidade tributária solidária a qualquer indivíduo;

- a pacificada jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça é clara no sentido de que a expressão "interesse comum" não significa mero interesse econômico na realização do fato gerador;

- segundo a citada Corte Superior, para que se aplique o art. 124, inciso I, do CTN, é necessário que o Fisco comprove, inequivocamente, o interesse jurídico, evitando a "bilateralidade" no fato tributário. É preciso que se comprove que as pessoas praticaram, em conjunto, o mesmo fato gerador;

- através do Termo de Verificação Fiscal é possível verificar que a Fiscalização não aponta qualquer evidência — mesmo porque não poderia ser diferente — de que esses Recorrentes concorreram para a alegada omissão no recolhimento dos tributos lançados;

- nenhum documento assinado por essas pessoas físicas foi inserido nos autos, principalmente no que se refere às questões relacionadas à gestão tributária da empresa, sendo inequívoca a falta de comprovação de que tais pessoas, sequer, agiram com poder de gerência da Autuada.

## DO MÉRITO

### DA INOCORRÊNCIA DE OMISSÃO DE RECEITAS - MEROS EQUÍVOCOS FORMAIS NA ESCRITA CONTÁBIL DA AUTUADA:

(mesmo argumentos que estão descritos para a impugnação).

Autenticado digitalmente em 24/10/2011 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em

24/10/2011 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 02/11/2011 por ESTER MARQUES

LINS DE SOUSA

Impresso em 03/11/2011 por ANDREA FERNANDES GARCIA

## DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA NO PATAMAR EXIGIDO PELO FISCO:

- não se pretende a declaração de constitucionalidade de qualquer dispositivo legal, apenas se defende que princípios e normas hierarquicamente superiores devem prevalecer;
- a impossibilidade de discussão sobre a constitucionalidade de leis não é capaz de fazer com que a aplicação de princípios e normas constitucionais não sejam questionados administrativamente;
- princípios como a ampla defesa, a moralidade, a razoabilidade, a capacidade contributiva, a vedação ao confisco e a eficiência, por exemplo, devem ser atendidos pela autoridade administrativa em qualquer hipótese;
- é bastante claro nesse sentido o caput do art. 2º da Lei Federal nº 9.784/99, que regula o processo administrativo como um todo.

## DA INFRINGÊNCIA AO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO E DA INOBSEERVÂNCIA DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA DO RECORRENTE:

- cobrar uma multa exorbitante em função de algum tributo, nada mais estaria se fazendo do que utilizar esse tributo de maneira confiscatória, mesmo que indiretamente;
- o art. 145, § 1º, de nossa Carta Política é claro, manifestando-se expressamente que a autoridade administrativa deve respeitar o princípio da capacidade contributiva quando da apuração e exigência de tributos e contribuições.

## DA INFRINGÊNCIA AO PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE/RAZOABILIDADE:

- a multa é excessivamente onerosa, desproporcional e, portanto, flagrantemente ofensiva aos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade;
- em termos econômicos, o imposto, fonte de arrecadação e fim último da tributação, transforma-se em acessório e o acessório em principal, o que vem demonstrar a grave ofensa ao princípio da razoabilidade (ou proporcionalidade), tendo em vista a desproporcionalidade entre os fins e o meio;
- há verdadeira subversão entre os fins e os meios e, embora legal, a exigência de multa nestes patamares fere o princípio da razoabilidade, porque há inadequação, desproporcionalidade, entre o quantum das multas aplicadas e o quantum do imposto cujo recebimento se busca viabilizar através do Auto de Infração ora combatido;
- o Excelso Supremo Tribunal Federal já repudiou multas que inconstitucionalmente deixam de cumprir suas funções educativas e repressivas para apropriar-se do patrimônio do contribuinte, fato que além de infringir o Princípio da Proporcionalidade/Razoabilidade, acaba por violar também o primado que veda a utilização do Sistema Tributário Nacional com o fim de expurgar o patrimônio do contribuinte.

**DA JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA:**

- a função das instâncias superiores de julgamento é justamente unificar as decisões de instâncias inferiores, conferindo maior segurança e efetividade ao processo administrativo fiscal, sendo que não há nenhum sentido em não observar a jurisprudência pacificada do Conselho de Contribuintes, principalmente quando estamos em fase de julgamento de Recurso Voluntário, perante o próprio Conselho de Contribuintes;

- a própria jurisprudência do Conselho de Contribuintes é contundente ao defender a necessidade da uniformização da jurisprudência administrativa, observando-se sempre os princípios constitucionais, as normas postas e a doutrina.

**DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA TAXA SELIC:**

- a Taxa SELIC não pode ser utilizada como critério de correção monetária, muito menos como juros moratórios, em face do seu caráter remuneratório;

- o Colendo Superior Tribunal de Justiça também se opõe ao mencionado "indexador" (Resp nº 215881/PR; Recurso Especial 0045345-0/99 — Rel.: Min. Franciulli Netto, 2ª Turma, decisão em 13.06.2000, DJ de 19.06.2000, p.133);

- ademais, nos termos do art. 161 do CTN, que tem status de Lei Complementar, os juros de mora somente podem incidir na taxa de 1% (um por cento) ao mês. Assim, qualquer disposição em sentido contrário, veiculado por ato normativo inferior ao CTN é, de plano, inaplicável, principalmente quando se utiliza como parâmetro índice de natureza remuneratória e não somente para compensar suposta mora do contribuinte;

- diante disso, devem ser excluídos do crédito tributário os valores cobrados a título de juros de mora com base na Taxa SELIC, aplicando-se, tão somente, os juros previstos no CTN, na base de 1% (um por cento) ao mês, incidentes apenas sobre o principal.

Este é o Relatório.

**Voto**

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a Contribuinte questiona exigência de IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e COFINS) por omissão de receita apurada a partir de saldo credor de caixa em janeiro de 2001.

O lançamento de IRPJ e CSLL foi realizado no regime do Lucro Real anual.

**PRELIMINAR DE NULIDADE**

Quanto à primeira preliminar, não vislumbro nenhuma das hipóteses que poderiam macular o procedimento fiscal ou a decisão recorrida com o vício da nulidade, conforme previsto no art. 59 do Decreto 70.235/1972 – PAF, quais sejam, lançamento realizado por pessoa incompetente ou cerceamento do direito de defesa.

No caso concreto, observo que a Contribuinte teve a ciência de todos os termos e autos de infração que compõe o processo, e que neles estão claramente descritos os fatos que motivaram o lançamento e as infrações que lhe foram imputadas, bem como as disposições legais infringidas.

De acordo com a Recorrente, a decisão de primeira instância, ao não se manifestar contundentemente sobre a recomposição do Livro Razão e os demais documentos anexados aos autos que comprovariam definitivamente a ausência do saldo credor de caixa, e, contradiatoriamente, negar o pedido de perícia, incorreu em nulidade por afronta aos princípios da motivação, da ampla defesa e da verdade material.

Primeiramente, não constato que a Delegacia de Julgamento tenha deixado de examinar os documentos apresentados pela Recorrente, conforme podemos verificar pelo trecho da decisão recorrida transcrita abaixo:

*O processo está instruído com o Livro Razão refeito relativo à conta Caixa do ano-calendário de 2001, fls. 346/446, mediante o qual as impugnantes pretendem comprovar suas alegações. Foram juntados como comprovação os borderôs do Banco Safra S/A nº 78838, de 15/01/2001, com o somatório dos cheques no valor de R\$418.997,35 e nº 78842, de 08/01/2001, com o somatório dos cheques no valor de R\$ R\$250.833,97, fls. 334 e 335. Nesses documentos deveriam estar relacionados os cheques pré-datados que foram negociados. O Banco Safra S/A deveria creditar na conta movimento da Cema — Central Mineira Atacadista Ltda. o valor líquido dos cheques devidamente endossados, que é a diferença entre o valor nominal dos cheques descontados e os encargos incidentes sobre a operação. Em nenhum desses documentos, REcontudo, o constante om “Valor*

*Liberado”, tampouco foram anexados aos autos quaisquer outros documentos hábeis e idôneos a evidenciar os argumentos das impugnantes. Ademais, as impugnantes foram reiteradamente notificadas a apresentarem todos os documentos, fls. 78/111. Assim, embora aleguem “demonstrar cabalmente a inexistência de saldo credor”, não há comprovação nos autos dessa afirmativa mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.*

Não vejo também a alegada contradição, relativamente ao indeferimento do pedido de perícia, que encontra fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972 – PAF:

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

(grifos acrescidos)

O entendimento de que os elementos probatórios estão presentes nos autos não é incompatível com a afirmação de que a autuada não conseguiu comprovar a ausência do saldo credor de caixa.

A questão está diretamente relacionada à distribuição do ônus da prova.

O fato é que a constatação de saldo credor de caixa configura uma das hipóteses de presunção legal de omissão de receitas (RIR/99, art. 281, e Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 12, § 2º).

As presunções estão há muito tempo incorporadas à nossa ordem jurídica. Por meio delas, a lei estabelece, com base naquilo que se observa na maior parte dos casos, diante de um critério de razoabilidade, que ocorrida uma determinada situação fática (indício), pode-se presumir, até prova em contrário, a ocorrência de um outro fato (no caso, a omissão de receita).

Assim, conforme previsto nos dispositivos acima citados, a existência de saldo credor de caixa é, por si só, suficiente para a caracterização de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário, em razão da inversão do ônus da prova que resulta da presunção legal.

Para que o Fisco se desincumba do ônus probatório, basta que comprove a ocorrência do fato indicário.

Ora, o saldo credor constava do próprio livro Razão da Contribuinte, e se ela não conseguiu, conforme entendeu a Delegacia de Julgamento, demonstrar adequadamente a inexistência deste saldo, a ocorrência de erros na escrituração, etc., correta é a decisão no sentido de fazer prevalecer os registros originais, e, portanto, a presunção legal de omissão de receitas.

O julgador, no caso, apenas entendeu que se encontravam nos autos todos os

aplicação da referida presunção legal de omissão de receitas. Nesse contexto, realmente não cabia a realização de diligência ou perícia, posto que tais procedimentos não se destinam a suprir o ônus probatório que incumbe à Contribuinte.

Rejeito, portanto, a alegada nulidade, e mantendo o indeferimento da perícia, por também considerá-la desnecessária, o que restará melhor esclarecido na análise de mérito

#### PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Conforme a transcrição abaixo, em relação à decadência, a Delegacia de Julgamento adotou o entendimento de que, tratando-se de lançamento de ofício, a contagem deve sempre seguir a regra do art. 173, I, do CTN, e não a do art. 150, § 4º:

*Como visto, o lançamento de ofício e o lançamento por homologação são institutos diversos, mas que não se excluem mutuamente. A obrigação tributária principal decorrente de um fato gerador pode ser lançada por homologação voluntariamente pelas contribuintes (art. 150 do Código Tributário Nacional), ou ser exigida de ofício pela autoridade tributária, pela aplicação do art. 149 do Código Tributário Nacional, uma vez que o lançamento é uma atividade vinculada e obrigatória. Logo, o que se constata é o acerto da contagem do prazo decadencial na forma do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional. Ao contrário do entendimento das impugnantes, o presente processo se trata de lançamento de ofício e não de lançamento por homologação (art. 149 e § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional). Atinente ao ano-calendário de 2001, verifica-se que o termo inicial deste prazo é 01/01/2003 para o IRPJ e a CSLL e 01/01/20002 para o PIS e a Cofins. Como as impugnantes foram cientificadas das exigências correspondentes em 05/05/2006, fl. 450, não tem fundamento a alegação de que houve a perda do direto de o Erário constituir os presentes créditos tributários. Logo, não cabe razão às impugnantes neste particular.*

Esta interpretação, contudo, não pode mais prevalecer, pois não remanescem dúvidas de que mesmo no caso de lançamento de ofício, quando já houve algum recolhimento de tributo, ainda que parcial, excluindo-se os casos de dolo, fraude ou simulação, é cabível a aplicação da regra contida no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN.

Este, inclusive, é o entendimento consignado no Parecer PGFN/CAT Nº 1617/2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda em 18/08/2008, e que estabelece orientações a serem observadas pela Secretaria da Receita Federal e pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional quanto a essa matéria, em face da edição pelo Supremo Tribunal Federal da Súmula Vinculante nº 8.

Oportuno destacar o item 40 do referido Parecer:

*"PARECER PGFN/CAT Nº 1617/2008.*

*Supremo Tribunal Federal. Súmula Vinculante nº 8. Alcance. Contribuições Previdenciárias. Forma de contagem de prazos. Fixação do termo a quo de prazos de decadência e de*

prescrição. Art. 150, § 4º, do CTN. Art. 173, I, do CTN. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569, de 8 de agosto de 1977.

.....  
*40. Do que, então, emerge mais uma conclusão: o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN; a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência. Tal concepção, em princípio, pode ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias.” (grifos acrescidos)*

Não há nos autos nenhuma indicação de que houve completa ausência de pagamento das Contribuições PIS e COFINS, as quais foram apuradas no regime cumulativo.

A linha dos argumentos desenvolvidos pela Delegacia de Julgamento (de que o lançamento de ofício é sempre regrado pelo art. 173, I, do CTN), a meu ver, também afasta essa possibilidade. Do contrário, a DRJ teria destacado a ausência de pagamento como fundamento para deslocar a contagem da decadência do art. 150 para o art. 173.

Nesse sentido, também vale destacar que a Receita Bruta anual da Contribuinte no ano fiscalizado (2001) superou a casa dos oitenta e nove milhões de reais, com apuração de débitos de PIS e COFINS em valores significativos para todos os meses do ano, inclusive janeiro, conforme DIPJ apresentada pela Contribuinte (fls. 163 a 179), ao passo que a autuação se resumiu ao saldo credor de caixa, no valor de R\$ 813.200,86, apurado em janeiro de 2001.

Deste modo, relativamente a estas duas contribuições, há que se acolher a alegação de decadência, uma vez que o lançamento foi consumado em 05/05/2006 (AR à fl. 450), já transcorridos mais de cinco anos contados da data do fato gerador (31/01/2001).

No caso do IRPJ e CSLL, a apuração é anual, com fato gerador em 31/12/2001. Portanto, não há que se falar em decadência.

## ILEGITIMIDADE PASSIVA DE TERCEIROS

Tanto a impugnação quanto o recurso voluntário foram apresentados em conjunto pela Pessoa Jurídica autuada, na qualidade de Contribuinte, e pelos administradores e/ou sócios Antônio Vilefort Martins, Márcio Vilefort Martins, Virgílio Vilefort Martins, Márcia Vilefort Martins e VAM Empreendimentos e Participações Ltda., na qualidade de responsáveis solidários.

Não há nos autos os termos de sujeição passiva solidária, onde normalmente são individualizados os fatos e as condutas relativamente aos co-responsáveis, que fazem surgir o vínculo de responsabilização para cada um deles.

Às fls. 449, há um despacho mencionando que deveriam ser anexadas cópias dos Avisos de Recebimento enviados para os Sujeitos Passivos Solidários, mas o único AR que consta dos autos, relativamente à ciência do lançamento, é o de fls. 450, que foi encaminhado à Contribuinte autuada.

Tudo indica que o auto de infração só foi enviado à Pessoa Jurídica Contribuinte, mas como o Termo de Verificação Fiscal tratava da responsabilidade solidária de sócios e administradores, estes terceiros contestaram o vínculo que lhes foi atribuído pelo canal do contencioso aberto para a Contribuinte.

Embora seja pacífico que o comparecimento do sujeito passivo ao processo administrativo supre a falta de intimação, é importante registrar que nos casos de responsabilização de terceiros, nem sempre há confluência de interesses, para supor que a intimação a um interessado vale para os demais.

Nas controvérsias sobre essa matéria, é perfeitamente possível haver argumentos de defesa conflitantes entre si, quando, por exemplo, um interessado alega que a gestão da empresa cabia ao outro, acusando-o de ser o responsável pelas infrações, etc., de onde se pode afirmar que a todos deve ser dada a mesma possibilidade de defesa.

Mas esse tipo de conflito de conflito não ocorreu aqui. Os vários argumentos da defesa, em seu conjunto, apontam para o mesmo sentido.

O problema deste processo é que tanto o Autuante quanto a Delegacia de Julgamento utilizaram um critério muito amplo para a interpretação dos artigos 124, I, e 135, III, do CTN. Os fundamentos contidos no Termo de Verificação Fiscal (fls. 28) para a responsabilização dos terceiros são os seguintes:

*Conforme apresentado, os sócios Márcia Vilefort Martins e VAM Empreendimentos e Participações Ltda. por terem interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias autuadas, tornam-se solidariamente obrigados, nos termos do Art. 124 inc. I do CTN.*

*Da mesma forma, os Srs. Antônio, Márcio e Virgílio Vilefort Martins, efetivos administradores e representantes da CEMA, por terem demonstrando interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores autuados, concorrendo para a prática das infrações apontadas, são solidária e pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários resultantes dos atos praticados com infração à legislação tributária federal, nos termos dos Arts. 124 inc. I e 135 inc. III do CTN.*

Realmente, conforme alegaram os Recorrentes, o interesse comum previsto no art. 124, I, não pode ser interpretado do modo como foi.

Vê-se que até mesmo uma outra pessoa jurídica, pelo simples fato de compor o quadro societário da autuada, foi arrolada como co-responsável pelo crédito tributário constituído.

Mas o interesse comum referido no dispositivo do CTN é o interesse jurídico “na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”, e não o interesse econômico

no conjunto das atividades da Contribuinte, ou no resultado destas atividades. A título de ilustração, vale citar o clássico exemplo de dois proprietários de um mesmo imóvel urbano, que respondem solidariamente pelos débitos de IPTU.

A expectativa em relação ao lucro empresarial caracteriza sim o interesse econômico dos sócios, mas não o interesse jurídico para fins de aplicação do art. 124, I, do CTN.

Nesse mesmo passo, a falta de recolhimento de tributo, embora seja um elemento necessário, também não é suficiente para a caracterização da responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN, conforme jurisprudência pacífica do STJ:

*TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. AUSÊNCIA DE REQUERIMENTO DE AUTOFALENCIA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. ART. 135, III, DO CTN. INVIABILIDADE.*

1. *A imputação da responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN não está vinculada apenas ao inadimplemento da obrigação tributária, mas à configuração das demais condutas nele descritas: práticas de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Jurisprudência consolidada na Primeira Seção do STJ.*
2. *A mera ausência de requerimento de autofalência não é suficiente para ensejar o redirecionamento da execução fiscal ao sócio-gerente.*
3. *Recurso especial improvido. (Resp nº 573.849 – PR, 2ª T., rel. Min. João Otávio Noronha, j. 26.9.2006).*

A matéria, inclusive, foi sumulada recentemente por aquele tribunal, em razão da repetição dos julgados nesse mesmo sentido:

*Súmula STJ nº 430:*

*O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.*

Do contrário, restaria totalmente sem efeito a apartação patrimonial da pessoa jurídica em relação ao patrimônio de seus sócios e administradores, o que permitiria em todas as situações o direcionamento da cobrança tributária para o patrimônio de terceiros, procedimento que não encontra amparo no Direito Brasileiro.

Deste modo, reconheço a ilegitimidade passiva dos sócios e administradores, para excluí-los da relação tributária.

## MÉRITO

### INOCORRÊNCIA DE OMISSÃO DE RECEITAS - MEROS EQUÍVOCOS FORMAIS NA ESCRITA CONTÁBIL DA AUTUADA

Quanto ao mérito, a Contribuinte vem alegando desde a impugnação que ocorreram equívocos formais em sua escrita contábil, erros que ela buscou sanar com a

Autenticado digitalmente em 24/10/2011 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 24/10/2011 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 02/11/2011 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA

Impresso em 03/11/2011 por ANDREA FERNANDES GARCIA

recomposição do Livro Razão, visando demonstrar a inocorrência do saldo credor de caixa e, consequentemente, da omissão de receitas.

Segundo seus argumentos:

- houve atraso na liberação de um financiamento, e por esse motivo ela teve que descontar antecipadamente alguns “cheques pré-datados” contra o Banco Safra S/A e o Banco de Crédito Nacional - BCN, permitindo, com isso, um fluxo de caixa imediato;

- as saídas de caixa contabilizadas nos dias 02, 08, 09 e 15 de janeiro de 2001 (conforme tabela) foram escrituradas equivocadamente, pois os cheque “pré-datados” a elas referentes somente foram compensados nos dias 22/01, 29/01 e 05/02;

- a recomposição da Conta Caixa nos meses de janeiro e fevereiro de 2001 comprova, vez por todas, a inexistência de saldo credor. Simplesmente, os valores referentes à liquidação do desconto antecipado de cheques foram deslocados da data em que ocorreu a liberação do montante pelos bancos (data equivocada) para a data que realmente tais cheques foram compensados (data do vencimento).

Desta forma, conclui:

*Resta evidente, portanto, que não se deixou de realizar registros de entradas ou de saídas de recursos no caixa da Autuada, simplesmente a data de registro de saída foi incorreta, surtindo efeitos no saldo diário do referido livro. Bastou ser realizada uma recomposição na escrita [...], com o deslocamento dos lançamentos para as datas corretas, para que restasse definitivamente comprovada a não ocorrência da omissão de receitas.*

Ao apreciar os documentos apresentados pela Contribuinte, a DRJ destacou que os borderôs do Banco Safra S/A nº 78838, de 15/01/2001, com o somatório dos cheques no valor de R\$418.997,35, e nº 78842, de 08/01/2001, com o somatório dos cheques no valor de R\$250.833,97, fls. 334 e 335, não relacionavam os cheques pré-datados que foram negociados.

Além disso, observou que não constava destes documentos o valor liberado (valor líquido, após o desconto), e que não foram apresentados quaisquer outros documentos hábeis e idôneos a evidenciar as alegações apresentadas.

A Contribuinte argumenta que a documentação referente ao Banco de Crédito Nacional – BCN (referente aos outros dois lançamentos - R\$ 777.755,35 e R\$ 420.002,67) não foi juntada aos autos porque o Banco Bradesco S/A, que incorporou o BCN, nega-se a fornecer as cópias dos documentos, apesar de expressamente solicitados pela Autuada, conforme cópia de solicitação anexa, e que o Ente Tributante, não satisfeito com as informações prestadas, poderia requisitar diretamente ao referido banco os documentos que considera devidos.

Compulsando os autos, verifico que os borderôs abrangem apenas dois dos quatro lançamentos que foram realizados, segundo a Recorrente, em datas incorretas na conta caixa.

Constatou também que os dois borderôs apresentados trazem valores globais que coincidem com os originalmente creditados na conta caixa, mas não apresentam qualquer outra informação que indique outras datas para estes créditos, ou seja, as datas que seriam corretas de acordo com a Recorrente.

A data que neles consta é apenas a da liberação do recurso (do desconto dos cheques), que também coincide com a escrituração original.

Os documentos apresentados realmente se mostram insuficientes para comprovar o alegado erro contábil.

Não bastasse essas questões, observo que ainda há um grande óbice para os argumentos da Recorrente.

O fato é que ela registra o recebimento dos cheques pré-datados a débito da conta caixa. Tanto é assim, que ela pretende apenas modificar a data da retirada destes cheques da conta caixa, creditando-a não na data do desconto antecipado, mas apenas na data da compensação bancária, ou seja, quando o cheque é efetivamente pago pelo seu emitente.

Esse, contudo, não é procedimento correto, porque no momento em que o cheque pré-datado é apresentado ao banco, para desconto antecipado, ele sai do caixa da empresa, e é nessa data que deve ser mesmo realizado o lançamento contábil na referida conta.

É justamente o crédito na conta caixa (pelo desconto do cheque) que configura a contrapartida do débito na conta bancos (justificando o ingresso na conta bancária), e a diferença entre o valor bruto do cheque e o valor descontado constitui uma despesa financeira para a empresa.

Não faz qualquer sentido creditar a conta caixa apenas no momento da compensação bancária, ou seja, no “vencimento” do cheque. Esta operação diz respeito à instituição financeira, que ficou com o cheque pré-datado, e o emitente do cheque, não tendo qualquer repercussão no patrimônio da empresa que descontou antecipadamente o cheque.

Portanto, os créditos na conta caixa foram realizados em datas corretas.

Buscando sanar o saldo credor da conta caixa, a Contribuinte também alega outro equívoco contábil, afirmando que alguns cheques devolvidos foram registrados em data posterior à devolução.

Ela apresenta um quadro com indicação de cinco devoluções de cheques que, segundo ela, deveriam ser lançadas a débito de caixa alguns dias antes da data inicialmente registrada na contabilidade.

Percebe-se que os valores são insuficientes para reverter o saldo negativo. Além disso, a Contribuinte não trouxe qualquer documento referente a estas devoluções de cheques, apenas apresentou o quadro acima referido, pelo que este segundo erro também não restou comprovado.

Deste modo, mantendo o saldo credor apurado pela Fiscalização e, consequentemente, a infração de omissão de receitas que dele decorre.

## QUESTÕES RELATIVAS À MULTA E AOS JUROS DE MORA

Quanto às ponderações sobre os princípios constitucionais e sua observância pela Administração Tributária na aplicação da lei, precisamos, primeiramente, não deixar de reconhecer a dinâmica no processo de interpretação e produção de normas individuais e concretas.

Os estudos de hermenêutica revelam, inclusive, a impossibilidade de uma aplicação mecânica de normas, como às vezes se pretende que a Administração Pública o faça, porque o trabalho com as palavras somente é possível mediante processos de interpretação.

Deste modo, quem aplica sempre interpreta, e interpreta à luz da lei maior, como é o caso do sistema jurídico brasileiro, que consagra a supremacia da Constituição. É assim que as normas jurídicas concretas, no caso a caso, fazem repercutir os princípios e regras constitucionais.

Mas isso não implica dizer que o processo de interpretação das leis está livre de limites, porque o Direito, visando a própria estabilidade das relações jurídicas, formaliza e delimita este processo.

A grande amplitude no trabalho de interpretação das leis está, na verdade, a cargo do Poder Judiciário, especialmente quando se pretende questionar o fundamento de validade de norma que foi validamente inserida no ordenamento, partindo de uma abstrata conjugação de princípios, como o da moralidade, razoabilidade, proporcionalidade, capacidade contributiva, vedação ao confisco, eficiência, etc.

Do contrário, estaria instituído um verdadeiro caos jurídico, na medida em que os Agentes e Órgãos da Administração, ainda que judicantes, pudessem, sob a justificativa de uma determinada interpretação, negar aplicação a qualquer norma emanada do Poder Legislativo ou das instâncias superiores da própria Administração Pública.

Correto, portanto, uma visão mais restrita por parte da Administração Pública na apreciação de argumentos relativos à inconstitucionalidade/ilegalidade de lei.

Assim, no que toca às alegações sobre a multa de ofício, cujo acolhimento implicaria no afastamento de norma legal vigente (art. 44, I, da Lei 9.430/96), por suposta inconstitucionalidade, cabe ressaltar que falece aos órgãos de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, que está a cargo do Poder Judiciário, exclusivamente.

Oportuno lembrar que apenas de modo excepcional, havendo prévia decisão por parte do Supremo Tribunal Federal, e cumpridos os requisitos do Decreto nº 2.346/97 ou do art. 103-A da Constituição, o que não ocorre no presente caso, é que a Administração Pública deixaria de aplicar a norma legal.

O mesmo se pode dizer da aplicação da taxa “Selic”. Não compete a esse órgão administrativo de julgamento afastar a aplicação de norma legal em pleno vigor.

O art. 161 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, estabelece que *o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros*

*de mora..., e no seu parágrafo primeiro determina que se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.*

Portanto, a taxa de juros de mora a ser exigida sobre os débitos fiscais de qualquer natureza para com a Fazenda Pública pode ser definida em percentual diferente de 1%. Basta que uma lei ordinária assim determine.

Neste contexto, o artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, assim dispõe:

*Artigo 61 – Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria de Receita Federal cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

(...)

*§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.*

E o § 3º do art. 5º da Lei nº 9.430/1996, por sua vez, estabelece que:

*§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.*

Portanto, incumbe a esse órgão julgador cumprir a norma legal que se encontra em pleno vigor, aplicando-a às situações concretamente verificadas, não lhe cabendo a apreciação da alegada inconstitucionalidade ou ilegalidade da taxa SELIC.

Apenas vale frisar que essa mesma taxa de juros é garantida aos contribuintes nos casos de restituição de indébitos. O tratamento, portanto, é isonômico, ou seja, tanto vale para a cobrança, quanto para a devolução de valores, o que reforça a justeza de sua aplicação.

Registro ainda que tanto a apreciação de inconstitucionalidade de lei, quanto o cabimento da aplicação dos juros Selic configuram matérias já sumuladas no âmbito deste órgão:

**Súmula CARF nº 2:** *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

**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.*

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a decadência das contribuições PIS e COFINS, e também para afastar a sujeição passiva solidária de terceiros, na qualidade de responsáveis, excluindo-os do pólo passivo da relação tributária.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa