



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	10680.013568/2006-36
Recurso nº	139.654 Voluntário
Matéria	IOF
Acórdão nº	203-12.543
Sessão de	20 de novembro de 2007
Recorrente	CEMA - CENTRAL MINEIRA ATACADADISTA LTDA.
Recorrida	DRJ - BELO HORIZONTE-MG

Assunto: Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF

Período de apuração: 01/03/2002 a 31/12/2002

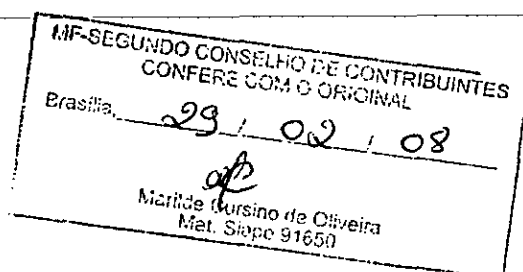
Ementa: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS. INCISO I DO ART. 124 DO CTN. INAPLICABILIDADE. ART. 135 DO CTN. NECESSIDADE DE DOLO.

A solidariedade de fato, prevista no inciso I do art. 124 do CTN, não se aplica aos sócios de pessoa jurídica, que devem ser responsabilizados por débitos tributários desta com base nos arts. 134 e 135 do CTN, este último próprio das condutas dolosas.

ENQUADRAMENTO LEGAL INCORRETO. DESCRIÇÃO COMPLETA DOS FATOS. COMPREENSÃO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O simples erro no enquadramento legal da infração, sem acarretar mudança na matéria tributável ou na apuração da base de cálculo, não caracteriza cerceamento do direito de defesa a acarretar a anulação do auto de infração se comprovado, pela descrição dos fatos nele contida e pela contestação apresentada pelo contribuinte, que toda a matéria fática e o direito correlato foram compreendidos pelo autuado.

MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO. VALORES NÃO DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTO



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 02 / 08
Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Sige S1550

EFETUADO COM BASE EM INFORMAÇÕES PRESTADAS PELO CONTRIBUINTE. DOLO NÃO DEMONSTRADO.

Tendo o contribuinte, por um lado, apresentado uma justificativa para não declarar os valores do tributo em DCTF, porque segundo ele o IOF não seria devido em mútuo realizado entre pessoas jurídicas sem a intervenção de instituição financeira, e, por outro, fornecidas à Fiscalização todas as informações necessárias ao lançamento, tal conduta configura-se como evasão, e não sonegação. Não demonstrada a existência de dolo pela fiscalização, descabe a qualificação da multa, pelo que se reduz o seu percentual de 150% para 75%.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA Nº 3.

A teor do art. 13 da Lei nº 9.065/95 e conforme a Súmula nº 3, do Segundo Conselho de Contribuintes, inclusive, é legítimo o emprego da taxa Selic como juros moratórios.

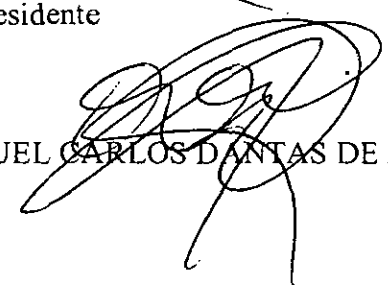
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: I) por unanimidade de votos: a) negou-se provimento para manter a exigência do IOF e o lançamento com a incidência da taxa Selic; e b) deu-se provimento para afastar a sujeição passiva dos responsáveis; e II) por maioria de votos, deu-se provimento para afastar a multa qualificada. Vencidos os Conselheiros Odassi Guerzoni Filho e Mônica Monteiro Garcia de Los Rios neste item II.


DALTON-CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Vice-Presidente


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

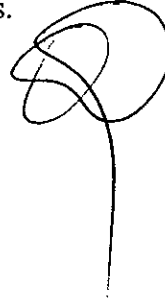
Relator

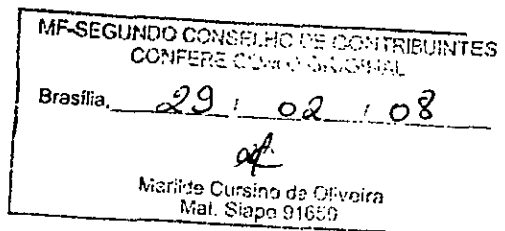
Processo n.º 10680.013568/2006-36
Acórdão n.º 203-12.543

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 02 / 08
af
Marilide Cursino de Oliveira
Mat. Siope 91659

CC02/C03
Fls. 487

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Eric Moraes de Castro e Silva, Sílvia de Brito Oliveira, Mauro Wasilewski (Suplente) e Luciano Pontes de Maya Gomes.





Relatório

Trata o presente processo do Auto de Infração de fls. 12/18, relativo ao IOF, fatos geradores de 30/03/2002 a 31/12/2002, no valor de R\$ 18.395,17, incluindo juros de mora e multa qualificada e agravada no percentual de 225%.

Por resumir o que consta dos autos até então, reproduzo o relatório da primeira instância (fls. 380/385):

“A Fiscalização relata que foram feitas diversas intimações, inclusive tendo sido autorizada prorrogação de prazo. Contudo nem todos os documentos solicitados foram apresentados, tendo encerrado parcialmente a ação fiscal com base nos elementos à disposição dos auditores.

Seguem, para melhor entendimento do feito fiscal, excertos do Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 19 a 26:

‘Durante os procedimentos de verificações obrigatórias foi constatado que o contribuinte não efetuou o recolhimento (fl. 141) e nem a declaração em DCTF (fl. 140) do IOF devido sobre empréstimos concedidos (mútuos) às pessoas jurídicas ‘BM Comercial Ltda’, CNPJ 02.232.089/0001-19 e ‘Vilimport Comercial Ltda’, CNPJ 04.697.064/0001-44, conforme datas e valores detalhados nos demonstrativos às fls. 27 a 46, elaborados com base no Livro Razão, cujas cópias estão às fls. 47 a 56. (...)’

Esta conduta, também dolosa e reiterada, uma vez que já foi objeto de autuação nos mesmos moldes, quanto ao ano calendário de 2001, processo 10680.004102/2006-40, visava impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias, enquadrando-se no tipo criminal previsto no inciso I do artigo 71 da Lei 4.502/64 - **Sonegação**. (...)

Aplica-se, portanto, ao lançamento efetuado, a **multa qualificada** de 150%, **com o agravamento** previsto na legislação, que a eleva para **225%**, em punição pela não apresentação dos arquivos magnéticos Mestre e Itens de Mercadorias, solicitados nos Termos de Intimação de N.ºs 002, 004 e 006, conforme explanado no item Descrição dos Fatos. (...)

No período de ocorrência dos fatos narrados, o quadro societário da CEMA era composto pelos quotistas Márcia Vilefort Martins (...) e VAM Empreendimentos e Participações Ltda (...).

A empresa VAM, por sua vez, possuía como quotistas Antônio Vilefort Martins (...), Virgílio Vilefort Martins (...), Márcio Vilefort Martins (...) e Márcia Vilefort Martins. (...)

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.

A handwritten signature in dark ink, appearing to be 'Cup' or similar, located at the bottom right of the page.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COMPLETAMENTE	
Brasília,	29 / 02 / 08
 Marilde Cursino de Oliveira Mat. Selo 91650	

Da mesma forma, os Srs. **Antônio, Márcio e Virgílio Vilefort Martins**, efetivos administradores e representantes da Cema, por terem demonstrado 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.

Conforme disposto na legislação, a ciência deste auto de infração será dada ao contribuinte, aos Srs. Márcio Vilefort Martins, Márcia Vilefort Martins, Antônio Vilefort Martins, Virgílio Vilefort Martins e à sócia VAM Empreendimentos e Participações Ltda, para que tenham conhecimento do crédito tributário apurado e responsabilidade a eles atribuída.

O pagamento ou parcelamento poderá ser efetuado por qualquer um destes, sem benefício de ordem, com as reduções de multa de ofício previstas na legislação, no prazo de trinta dias corridos, contados a partir da data de ciência do Auto.

Os dispositivos legais infringidos constam na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal dos referidos autos de infração.

Irresignada, tendo sido cientificada em 12/12/2006, a empresa (considere-se aqui todos os signatários discriminados à fl. 278) apresentou, em 11/01/2007, o arrazoado de fls. 278/304, acompanhado dos documentos de fls. 305/374. Na oportunidade, a autuada fez-se representada por instrumento de procuração firmado, entre outros, para o advogado Vinício Kálid Antônio, que assina a peça impugnatória. Ressalte-se que a competência para o lançamento de tributos, privativa da autoridade administrativa, é parte das atribuições do Auditor Fiscal da Receita Federal (AFRF). Assim, o presente auto de infração foi lavrado pelos AFRFs Dulcinéia Ribeiro Soares, Klauss Rodrigues Silveira e José Geraldo Bandeira de Melo Júnior, servidores públicos devidamente legitimados para tal ato. O teor da peça impugnatória está sintetizado adiante.

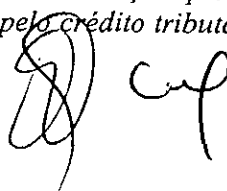
Inicialmente, os Impugnantes salientaram a tempestividade da defesa e fizeram um breve resumo dos fatos.

Das Preliminares. Ilegitimidade Passiva dos Coobrigados.

Márcia Vilefort Martins e VAM Empreendimentos e Participações Ltda.

Assevera que, segundo consta do TVF, os referidos Impugnantes foram trazidos à relação processual na qualidade de sócios da autuada, por terem interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores, nos termos do art. 124, I, do CTN.

No entanto, no caso em tela, é evidente a inaplicabilidade do aludido artigo, pois, ao contrário do que pretende o Fisco Federal, 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



2.ª FASE - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 29 / 02 / 08	CC02/C03 Fls. 490
 Marido Curcio de Oliveira Mat. Srape 91650	

a lei poderia, aleatoriamente, atribuir a responsabilidade solidária a qualquer indivíduo.

Argumenta, mesmo que não se entenda o art. 124, I, do CTN, como sendo mecanismo de graduar a responsabilidade daqueles que já estavam inclusos no pólo passivo da obrigação tributária em caso de pluralidade de obrigados, ainda assim tal dispositivo não pode ser aplicado à hipótese dos autos porque a expressão 'interesse comum' somente pode ser entendida como sendo aqueles que praticaram em conjunto os negócios jurídicos ensejadores do fato gerador.

Assim, no caso em questão, somente poderiam ser considerados com 'interesse comum', portanto como responsáveis solidários, aqueles que operacionalizaram os contratos de mútuo (fato gerador do IOF), não bastando simplesmente a qualidade de sócio.

Diante do exposto, resta evidente que os sócios da CEMA - Central Mineira Atacadista Ltda. (Márcia Vilefort Martins e VAM Empreendimentos e Participações Ltda.) não podem permanecer inclusos no pólo passivo do Processo Tributário Administrativo em questão, sendo partes ilegítimas, tendo em vista a impossibilidade de aplicação do art. 124, I, do Código Tributário Nacional.'

Antônio, Márcio e Virgílio Vilefort Martins.

O art. 135, inc. III, permite o direcionamento da autuação fiscal contra diretores, gerentes ou representantes legais da pessoa jurídica, desde que comprovada a prática de atos com excesso de poderes, infração da lei, contrato social ou estatutos. Alegam as impugnantes que a Fiscalização não comprovou 'a culpa subjetiva (violação de lei, violação de estatuto ou contrato social ou excesso de mandato)'.

Asseveram que o mero não pagamento de tributos não acarreta infração à lei para os fins colimados no art. 135 do CTN, haja vista que, sendo o seu conteúdo normativo de índole eminentemente excepcional, 'a obrigação de pagar o tributo ou de recolher aos cofres públicos uma determinada quantia é da sociedade (quem efetivamente praticou o fato hipoteticamente descrito na norma de incidência) e não do sócio-gerente'.

Afirmam também que 'A cobrança de terceiros prevista no CTN somente terá lugar se for infrutífera a exigência primeira em relação ao devedor originário, estabelecendo verdadeira ordem de preferência entre o contribuinte e eventuais responsáveis, descaracterizando solidariedade entre eles.', devendo-se, pois, 'ser afastada a responsabilidade que se pretende imputar aos Impugnantes Antônio, Márcio e Virgílio Vilefort Martins, seja com base o art. 124, I ou no art. 135, III do CTN'.

Do Mérito.

Da capitulação incorreta dos contratos de mútuo realizados pela autuada e da conseqüente forma de cálculo equivocada do IOF.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23 / 02 / 08
Márcia Curiano de Oliveira
Tat. Braco 91630

CC02/C03
Fls. 491

Nessa parte da defesa, a empresa (lembre-se aqui todos os signatários discriminados à fl. 278), fundamentalmente, não nega as operações de mútuo realizadas, mas discorda da forma de cálculo do IOF.

*'A verdade é que toda a conduta fiscal baseou-se na, data venia, equivocada idéia de que os empréstimos teriam sido realizados **sem a determinação, no contrato, do valor do principal a ser utilizado pelo mutuário.** Tanto é verdade que nos fundamentos legais do Auto de Infração é mencionado o art. 7º, inciso I, alínea 'a', 1, do RIOF (Decreto nº 4.494/2002), que trata justamente dos empréstimos sem valor definido, **o que não traduz a realidade dos fatos.***

Conforme se comprova através das cópias de contratos em anexo, o valor do principal, dos encargos e a data de vencimento estão expressos, devendo os empréstimos em questão ser enquadrados no art. 7º, inciso I, alínea 'b', do RIOF, ao contrário do que pretendeu a fiscalização.

(...) os empréstimos com valores determinados em que não houve o pagamento no vencimento previsto em contrato, devem seguir a sistemática de cálculo prevista nos §§ 2º e 3º, do art. 7º, do RIOF, e não a forma de cálculo determinada pelo art. 7º, inciso I, alínea "a", 1, desse mesmo regulamento, eis que essa última metodologia somente pode ser aplicada nos casos em que não estiver determinado o valor emprestado.'

Da Multa Qualificada - Inexistência de Dolo ou Qualquer outra Conduta Ilícita nos Fatos Envolvidos.

Aduz, em relação ao enquadramento legal da multa qualificada, que a lei se refere a 'evidente fraude' como causa motivadora do tipo penal. Implica dizer que a evidência sugerida pela lei exige comprovações irrefutáveis pautadas em documentação idônea, afastando presunções, ficções ou qualquer outro meio de prova indireta.

Argumenta, quanto à justificação da qualificação da multa feita pelo Fisco no TVF, que não deve prosperar com foro de juridicidade as alegações inferidas, especialmente quando em momento algum houve o intuito de sonegação.

'Ora, o IOF não chegou a ser declarado na DCTF tendo em vista o entendimento de que não incidiria esse imposto nos mútuos realizados entre pessoas jurídicas sem a intervenção de instituições financeiras. Dessa foram, acreditou-se, à época, que esse tributo não incidiria sobre as operações realizadas pela Autuada.'

Além disso, houvesse dolo na ação do contribuinte - diga-se, o alegado intuito de sonegação - não teria este escriturado as receitas em sua contabilidade.

Diante disso, impossível não observar que o Fisco contradiz-se em suas próprias afirmações. Como qualificar a multa a 150% ao argumento do intuito doloso de impedir o conhecimento do fato gerador da obrigação tributária, se a própria Fiscalização reconhece que a autuada colocou à sua disposição todos os seus livros contábeis e fiscais? Como explicar o alegado intuito de sonegação se a própria

[Assinatura]

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 02 / 08

Marilda Curiano de Oliveira
Mat. 53406 91656

Fiscalização reconhece que os valores contabilizados foram utilizados para se apurar a base de cálculo do tributo exigido no Auto de Infração ora combatido?

Assim - alegam os Impugnantes -, o simples inadimplemento da obrigação tributária não configura intuito de sonegação, razão pela qual descabe a aplicação de multa qualificada quando, mesmo que declaradas receitas a menor, essas puderam ser apuradas via os valores escriturados pelo sujeito passivo.

Dessa forma, na hipótese de não prevalecer a improcedência do Auto de Infração, requer a supressão da multa ou sua redução para o patamar mínimo (20%), conforme estabelece o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

(...)

Da Impossibilidade de Aplicação da Taxa Selic.

A aplicação da taxa Selic como juro de mora é ilegal por consistir em remuneração do capital. Ademais, alegam os impugnantes, o art. 161 do CTN (status de lei complementar) prevê que o juro de mora somente pode incidir à taxa de 1% ao mês."

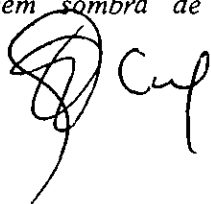
A 1ª Turma da DRJ, nos termos do Acórdão de fls. 379/396, julgou o lançamento procedente em parte para desagravar a multa de ofício aplicada, reduzindo-a de 225% para 150% e mantendo a qualificação.

Considerou não possuir competência para analisar a pretendida exclusão dos sujeitos arrolados do pólo passivo do auto de infração e afastar a imputação de responsabilidade solidária, conforme solicitado pelas impugnantes. Para a DRJ, tal pretensão deve ser tratada na fase da execução fiscal, cabendo à Procuradoria da Fazenda Nacional a análise das circunstâncias relatadas pela Fiscalização. Ainda segundo a decisão recorrida, caso o órgão entenda que essa ou aquela pessoa física ou jurídica realmente se encontra nas condições previstas no art. 124, I, ou no art. 135, II ou III, do CTN, fará constar seu respectivo nome como responsável tributária.

Reputou correto o enquadramento legal apontado pela autuada (art. 7º, inciso I, alínea "b", e §§ 2º e 3º do Regulamento do IOF aprovado pelo Decreto nº 4.494/2002), em vez daquele consignado pela Fiscalização (art. 7º, inciso I, alínea a-1, e seu parágrafo 13, do mesmo Regulamento). Apesar dessa imperfeição, manteve o lançamento levando em conta que a Fiscalização adotou a base de cálculo e alíquotas corretas.

Quanto à qualificação da multa para 150%, a instância recorrida, além de tecer considerações sobre as provas admitidas no Direito Tributário, de modo a concluir que o lançamento pode ser fundar em indícios e presunções, assentou o seguinte:

"No caso vertente, como bem relatado no TVF, verificou-se que a 'contribuinte não efetuou o recolhimento (fl. 141) e nem a declaração em DCTF (fl. 140) do IOF devido sobre empréstimos concedidos' e que essa conduta é 'também dolosa e reiterada, uma vez que já foi objeto de autuação nos mesmos moldes, quanto ao ano-calendário de 2001, processo 10680.004102/2006-40'. Portanto, a defendente, na condição de contribuinte, sem sombra de dúvida, tinha pleno



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 02 / 08
Márcio Carlos da Oliveira
Mat. Sico 81550

CC02/C03
Fls. 493

conhecimento dos atos praticados, sua significação, além da consciência dos resultados de que essa ação ou omissão produziriam.

A alegação de que não foi informado valor de IOF na DCTF, sob o argumento de que a empresa entendia que a operação efetuada não sofria a incidência desse imposto, não pode prosperar; a uma porque tal argumentação poderia servir de escudo para toda sorte de autuações, impedindo sempre a qualificação da multa de ofício; a duas porque o PAF disponibiliza o processo de consulta (arts. 46 a 58) exatamente para solucionar aquelas situações em que a contribuinte apresenta dúvida quanto à aplicação de dispositivos da legislação tributária.

(...)

Nesse passo, a mera conduta de a impugnante não informar sistematicamente os valores devidos, tentando evitar o pagamento do imposto, está impregnada de dolo, pois o objetivo foi iludir a autoridade fazendária para dissimular a incidência do tributo. Essa falta de informações levou a Secretaria da Receita Federal a acreditar que a empresa em questão estava em dia com suas obrigações tributárias, mascarando a situação irregular da contribuinte, sendo que apenas após o trabalho de fiscalização os contratos de mútuo foram devidamente identificados. Tal conduta tipifica-se tanto na Lei nº 4.502, de 1964, art. 71 (sonegação), como na Lei nº 8.137, de 1990, art. 1º, inc. II (crime contra ordem tributária). Essa conduta está perfeitamente descrita no termo de verificação, tratando-se de uma ação-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 (art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964)."

No tocante à taxa Selic, a decisão recorrida julgou legal a sua aplicação.

No Recurso Voluntário de fls. 405/482, tempestivo, a contribuinte CEMA e os cinco co-responsáveis insistem na improcedência do lançamento, repisando os argumentos da impugnação e refutando a decisão de piso.

Com relação à multa, além de insistirem que não houve dolo, a permitir a qualificação, também acrescem que se constitui em ofensa aos princípios da capacidade contributiva e do não-confisco.

É o Relatório.

1.º SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	29 / 02 / 08
 Marilda Cursino de Oliveira Mat. Signo 91639	

Voto

Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

SUJEIÇÃO PASSIVA: EXCLUSÃO DOS RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS

Esta matéria já foi debatida noutro processo da recorrente. Trata-se do Acórdão n.º 203-12.519, Recurso Voluntário n.º 136315, julgado na sessão de 18/10/2007, relator o ilustre Conselheiro Odassi Guerzoni Filho. Naquele, assim, como neste, impõe-se afastar do pólo passivo as quatro pessoas físicas e a pessoa jurídica VAM, de modo que fique apenas a CEMA.

Como afirma a recorrente, é preciso decidir se a sujeição passiva atribuída aos co-responsáveis é mera informação destinada a subsidiar a Procuradoria da Fazenda Nacional no caso de inscrição do débito em dívida ativa - como entendeu a DRJ - ou se constitui direito em favor do Fisco, a permitir seja o crédito tributário exigido, também, dos co-responsáveis.

Indubitavelmente, não se trata de mera informação. Como é cediço, nos exatos termos do art. 142 do CTN, o lançamento deve "identificar o sujeito passivo." Este é o contribuinte originário (aquele que realiza a hipótese de incidência), o substituto tributário (que entra, de antemão, no lugar do contribuinte originário, nos termos em que a lei dispuser) ou qualquer um dos responsáveis pelo crédito tributário, sendo que se houver mais de um o lançamento deve identificar todos, cada um na sua condição. É por ocasião do lançamento, e não numa etapa posterior (como a execução, por exemplo, como defendem alguns), que todos os responsáveis pelo crédito tributário devem ser identificados com precisão. A não ser que a responsabilidade advenha de fatos ainda não conhecidos ou ocorridos após o momento da constituição do crédito tributário. O auto de infração deve tratar, inclusive, da solidariedade entre os diversos sujeitos passivos, se for o caso. Do contrário, pode ocorrer a decadência, em relação àquele contra o qual não foi constituído o crédito tributário.

Na situação dos autos, a Fiscalização atuou com zelo e em sintonia com o art. 142 do CTN, ao identificar, formalmente, todos os sujeitos passivos, que, segundo ela, seriam responsáveis (responsabilidade *lato sensu*) pelo tributo, e ao determinar a ciência a todos eles (conforme Termo de Verificação Fiscal, fl. 25).

Os sócios são sujeitos passivos diferenciados, mas também lhes cabe o direito à impugnação e ao recurso voluntário. Não fosse assim, para que serviria a ciência na ocasião da lavratura do auto de infração, bem como a ciência da decisão da DRJ a cada um dos cinco co-responsáveis, de forma individualizada e com abertura do trintídio legal para interposição de recursos voluntários (ver Avisos de Recebimento de fls. 397/399 e 401/402)?

Dessarte, a DRJ devia ter analisado a arguição no sentido de exclusão dos sócios responsabilizados pela Fiscalização do pólo passivo do auto de infração. Se não o fez, caberia determinar o retorno dos autos à instância recorrida para tal análise, o que é superado em virtude da decisão de mérito em favor dos sócios responsabilizados, conforme ora delineado. O julgamento de mérito torna dispensável a volta do processo à DRJ, já que, conforme o § 3º do art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, alterado pela Lei n.º 8.748/93, quando puder decidir do mérito



IMF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 29 / 02 / 08	CC02/C03 Fls. 495
 Marilde Cursino de Oliveira Mat. Siapre 61590	

a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará.

Embora o procedimento formal da Fiscalização, no que identificou com precisão todos os sujeitos passivos, seja merecedor de elogios, a solidariedade imputada com base no art. 124, I, do CTN, não se sustenta. Referido inciso trata da chamada solidariedade de fato (em contraste com o inciso II do mesmo artigo, este cuidando da solidariedade dita “de direito”), a exemplo dos cônjuges, herdeiros ou condôminos, que possuem interesse comum no fato gerador da obrigação tributária.

A expressão interesse comum é considerada vaga pela maior parte da doutrina, especialmente porque em inúmeras situações várias pessoas possuem interesse na realização do fato jurídico tributário, sendo que a lei tributária elege uma delas como sujeito passivo. De todo modo, o inciso I do art. 124 do CTN não comporta a responsabilização intentada pela Fiscalização aos sócios Márcia Vilefort Martins e VAM Empreendimentos e Participações Ltda., porque para tal responsabilidade há de ser considerado ou o art. 134 ou o art. 135, também do CTN.

Também no art. 135, III, do CTN (além de no art. 124, I), a Fiscalização enquadrando a responsabilidade dos sócios Antônio Vilefort Martins, Márcio Vilefort Martins e Virgílio Vilefort Martins. Entendeu que, por serem eles efetivos administradores e representantes da CEMA, tendo concorrido para a prática das infrações apontadas, são solidária e pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários resultantes dos atos praticados com infração à legislação tributária federal.

Mais uma vez discordo da autuação. É que para mim o art. 135 do CTN requer conduta dolosa (diferentemente do art. 134, aplicável a condutas culposas) e, conforme adiante (no item referente à multa qualificada, ora reduzida ao percentual básico de 75%), na infração apontada não vejo sonegação, mas simples evasão.

Sobre o tema já escrevi o seguinte:¹

“Segundo o artigo (refiro-me ao art. 135), a responsabilidade pelo crédito tributário, incluindo juros e penalidades (multa de mora ou de ofício), é transferida dos contribuintes originários para os respectivos responsáveis, dentre estes administradores de qualquer sociedade (inc. III do art. 134, combinado com o inc. I do art. 135), os sócios da sociedade de pessoas (inc. VII do art. 134, igualmente combinado), os mandatários, prepostos ou empregados (inc. II do art. 135) e diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado (inc. III do art. 135).

Conforme o inc. I do art. 135, a responsabilidade nele estatuída atinge todas as pessoas referidas no art. 134. Assim, necessariamente há diferença entre os dois artigos. Não fosse assim, inócua seria a repetição.

A diferença é exatamente o dolo: a intenção de atuar com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, sabendo que a

¹ Arts. 134 E 135 Do CTN: Responsabilidade Culposa e Dolosa dos Sócios e Administradores de Empresas por Dívidas Tributárias da Pessoa Jurídica, in FERRAGUT, Maria Rita e NEDER, Marcos Vinicius, Responsabilidade Tributária, São Paulo, Dialética, 2007, p. 143/162.



Brasília, 29 / 02 / 08

CC02/C03
Fls. 496


Marilde Cursino de Oliveira
Mat. SIAPE 91688

conduta é ilícita (dolo genérico) ou assumindo ~~os riscos~~ que tal atuação envolve (dolo eventual), embora sem visar um dano específico.

Enquanto no artigo anterior as pessoas respondem pelos atos comissivos ou omissivos ('em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis'), bastando que haja o vínculo entre o comportamento dos responsáveis e o descumprimento da obrigação tributária, no art. 135 carece tenham praticado os mesmos atos com abuso de poder ou infração de lei, de contrato social ou de estatuto. Naquele, basta a culpa; neste, é necessário o dolo.

Essa gradação, de culpa a dolo, é que justifica uma responsabilidade menor no art. 134 (tributo acompanhado de juros de mora e multa de mora, apenas), ampliada no art. 135 para englobar também a multa de ofício. No dolo, uma penalidade mais gravosa do que na culpa.

Neste ponto cabe observar que a inclusão da multa de ofício, determinada pelo art. 135, guarda consonância com o art. 1.080 do CC, que tratando da deliberação dos sócios na sociedade limitada informa o seguinte: 'As deliberações infringentes do contrato ou da lei tornam ilimitada a responsabilidade dos que expressamente a aprovaram.'

Observe-se a diferença entre os arts. 1.080 e 1.059 Código Civil, este a determinar que 'Os sócios serão obrigados à reposição dos lucros e das quantias retiradas, a qualquer título, ainda que autorizados pelo contrato, quando tais lucros ou quantia se distribuírem com prejuízo do capital.' Caso ~~as retiradas indevidas, subtraindo o capital da~~ sociedade, impeçam o pagamento de tributo, o art. 1.059 do Código Civil configura hipótese de responsabilidade culposa, a responsabilizar os administradores por tais desembolsos (art. 134, III do CTN) ou, no caso de sociedade de pessoas, todos os seus sócios, por ocasião da liquidação, se esta vier a ocorrer (art. 134, VII, do CTN).

Como já dito, cuida o art. 135 de responsabilidade tributária por transferência, com solidariedade sem benefício de ordem.

Enquanto no art. 134 do CTN é pacífico que a responsabilidade é subsidiária, havendo solidariedade com benefício de ordem (primeiro cobra-se dos contribuintes, depois dos responsáveis), numa exceção à regra geral do parágrafo único do art. 124 do Código, no art. 135 as divergências não cessam. Como já exposto, há argumentos respeitáveis em defesa de que este último trataria de substituição tributária, de solidariedade ou ainda de obrigação não tributária, com caráter de sanção administrativa.

O importante, de todo modo, é a compreensão de que, em se tratando de responsabilidade de sócios e administradores de empresa, a pessoa jurídica é a contribuinte originária. Há então, transferência de responsabilidade, da pessoa jurídica para as pessoas físicas. Por isto podemos afirmar que o art. 135 trata de responsabilidade tributária por transferência, descartando a hipótese de substituição tributária.

(...)

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 23 / 02 / 08	CC02/C03 Fls. 497
 Marilda Oliveira de Oliveira Mat. Siane 91650	

A diferenciação entre os arts. 134 e 135 do CTN pode ser resumida assim:

- art. 134: exigência de culpa, restrição da responsabilidade à obrigação tributária principal e limitação do montante ao valor do tributo, acrescido de juros e multa de mora;
- art. 135: exigência de dolo, abrangência da responsabilidade para abarcar as penalidades por descumprimento de obrigação acessória e ampliar o montante, com inclusão da multa de ofício."

Em função do exposto acima, excluo do pólo passivo da obrigação tributária as quatro pessoas físicas citadas e a pessoa jurídica VAM Empreendimentos e Participações Ltda., mantendo como único sujeito passivo a CEMA - Central Mineira Atacadista LTDA.

ERRO NO ENQUADRAMENTO, SEM ALTERAÇÃO NA MATÉRIA TRIBUTÁRIA E NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E COM COMPREENSÃO PLENA DOS FATOS E DO DIREITO, POR PARTE DA CONTRIBUINTE: INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO

Com relação à alegação abaixo (resumir), nada há a acrescentar à decisão recorrida, que já destacou terem tido os autuados compreensão plena dos fatos e do direito em tela, enquanto a Fiscalização utilizou corretamente a base de cálculo e alíquota, obtendo os valores corretos de IOF a pagar. Apenas não foi utilizado o enquadramento mais adequado à espécie.

Como o simples erro no enquadramento legal da infração, sem acarretar mudança na matéria tributável ou na apuração da base de cálculo, não caracteriza cerceamento do direito de defesa a acarretar a anulação do auto de infração e como restou comprovado, pela descrição dos fatos nele contida e pela contestação apresentada pela contribuinte, que toda a matéria fática e o direito correlato foram compreendidos pela autuada, o lançamento deve ser mantido, exceto quanto à responsabilidade dos sócios e ao percentual da multa aplicada.

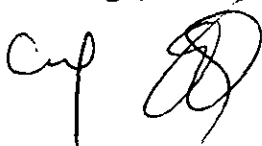
MULTA QUALIFICADA: REDUÇÃO AO PATAMAR BÁSICO DE 75%

Neste tópico, inicialmente, ressalto que não podem ser analisadas aqui as alegações de inconstitucionalidade contra a multa aplicada, que, segundo a recorrente, constitui-se em ofensa aos princípios da capacidade contributiva e do não-confisco.

Somente o Judiciário é competente para julgar inconstitucionalidades, nos termos da Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, "a", III, e §§ 1º e 2º, deste último.

Tratando do tema, o Decreto nº 2.346/97 também informa que aos órgãos do Executivo compete tão-somente observar os pronunciamentos do Judiciário acerca de inconstitucionalidades, quando definitivos e inequívocos. Não lhes compete apreciar inconstitucionalidades. Assim, não cabe a este tribunal administrativo, como órgão do Executivo Federal que é, deixar de aplicar a legislação em vigor antes que o Judiciário se pronuncie. Neste sentido já informa, inclusive, o art. 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007, publicado em 28/06/2007. No Regimento anterior, disposição no mesmo sentido constava do seu art. 22-A (Portaria MF nº 55, de 16/03/98, com a alteração da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002).

A Fiscalização, ao tratar da qualificação da multa, enquadrou-a no art. 71 da Lei nº 4.502/64, por considerar ter havido sonegação. Afirma que a "contribuinte não efetuou o



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFEPE COM O ORIGINAL	
Brasil	29/02/08
	
Marilda Cursino de Oliveira Mat. SIAPE 91650	

recolhimento (fl. 141) e nem a declaração em DCTF (fl. 140) do IOF devido sobre empréstimos concedidos”, e que essa conduta é “também dolosa e reiterada, uma vez que já foi objeto de autuação nos mesmos moldes, quanto ao ano-calendário de 2001, processo 10680.004102/2006-40” (Termo de Verificação Fiscal, fls. 23/24).

Na forma prescrita pelo art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, combinado com os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, que definem sonegação, fraude e conluio, respectivamente, a multa qualificada é aplicada na hipótese de infrações subjetivas dolosas. Os três artigos da Lei nº 4.502/64 tratam de infrações subjetivas, em que o dolo - que consiste na vontade do agente de praticar o ato (dolo direto) ou de assumir os resultados da sua prática (dolo indireto)² - é elementar do fato típico, descrito na hipótese de incidência da norma.

Também são dolosas as condutas tipificadas nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/90.

Para a qualificação da multa, carece seja demonstrado o dolo pela fiscalização, seja por meio de uma prova cabal, seja por meio de indícios veementes, cujo conjunto se constitua numa prova. É o contrário do que ocorre nas infrações objetivas, a exemplo do inadimplemento de tributo ou do descumprimento de obrigação acessória, em que cabe ao sujeito passivo provar não ter cometido o ato identificado pela Fiscalização.

Paulo de Barros Carvalho, após referir-se à diferença entre infrações objetivas e subjetivas, informa o seguinte:

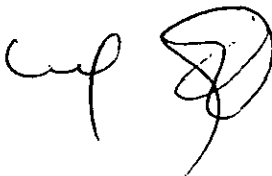
“O discrimine entre infrações objetivas e subjetivas abre espaço a larga aplicação prática. Tratando-se da primeira, o único recurso de que dispõe o suposto autor do ilícito, para defender-se, é concentrar razões que demonstrem a inexistência material do fato acoimado de antijurídico, descaracterizando-o em qualquer de seus elementos constituintes. Cabe-lhe a prova, com todas as dificuldades que lhe são inerentes. Agora, no setor das infrações subjetivas, em que penetra o dolo ou a culpa na postura do enunciado descritivo do fato ilícito, a coisa se inverte, competindo ao Fisco, com toda a gama instrumental dos seus expedientes administrativos, exhibir os fundamentos concretos que revelem a presença do dolo ou da culpa, como nexos entre a participação do agente e o resultado material que dessa forma se produziu. Os embaraços dessa comprovação, que nem sempre é fácil, transmudam-se para a atividade fiscalizadora da Administração, que terá a incumbência intransferível de evidenciar não só a materialidade do evento como, também, o elemento volitivo que propiciou ao infrator atingir seus fins contrários às disposições da ordem jurídica vigente.

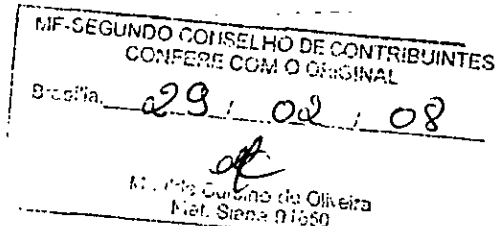
(...)

Nos autos de infração, o agente limita-se a circunscrever os caracteres fáticos, fazendo breve alusão ao cunho doloso ou culposos da conduta do administrado. Isto não basta. Há de provar, de maneira inequívoca, o elemento subjetivo que integra o fato típico, com a mesma evidência com que demonstra a integração material da ocorrência fática.”³

² Cf. art. 18, I, do Código Penal (Decreto-Lei nº 2.848/40).

³ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 506.





Na autuação em tela a recorrente não efetuou o recolhimento do IOF nem o declarou em DCTF, alegando depois que o imposto não seria devido porque nos mútuos realizados inexistia participação de instituição financeira. Como a incidência do tributo é indubitosa, a par da legislação aplicável aos fatos geradores do lançamento, a interpretação da empresa não se sustenta.

Diante da justificativa apresentada (embora inconsistente à luz da legislação de regência, ressaltado) e do atendimento às intimações da Fiscalização (a contribuinte forneceu todas as informações necessárias ao lançamento), tenho para mim que não restou caracterizado o dolo, a permitir a multa no percentual qualificado de 150%. Não me convence do contrário a reiteração da conduta (deixar de recolher o IOF e de informá-lo em DCTF durante dois anos seguidos: 2001 e 2002).

A par das omissões encontradas nas DCTF e dos recolhimentos não efetuados, a multa a ser aplicada deve ser a de 75%. De acordo com as provas carreadas aos autos, nem se tem a conduta dolosa apenas vislumbrada pela Fiscalização, nem ocorreu simples elisão, já que o procedimento adotado pela contribuinte, de informar valores a menor ao Fisco e não recolhê-lo, não encontra guarida na lei. A infração enquadra-se na hipótese de evasão, consistente no recolhimento e na declaração ao Fisco federal de valores a menor que os devidos, de forma não permitida pela legislação tributária.

Não demonstrada a existência de dolo pela Fiscalização, descabe a qualificação da multa, pelo que se reduz o seu percentual de 150% para 75%, levando-se em conta que a DRJ já retirou o agravamento (de 150% para 225%).

SELIC: LEGALIDADE

Quanto à incidência da Selic, é tema por demais pacífico, contando inclusive com a Súmula nº 3 deste Segundo Conselho de Contribuintes, segundo a qual *"É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais."*

CONCLUSÃO

Pelo exposto, dou provimento parcial ao Recurso para reduzir a multa ao percentual básico de 75% (setenta e cinco por cento) e para excluir do pólo passivo os responsáveis tributários pessoas físicas Márcio Vilefort Martins, Márcia Vilefort Martins, Antônio Vilefort Martins e Virgílio Vilefort Martins e pessoa jurídica VAM Empreendimentos e Participações Ltda., mantendo como único sujeito passivo a CEMA - Central Mineira Atacadista LTDA.

Sala das Sessões, em 20 de novembro de 2007.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS