



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

**Processo n°** 10680.015129/2008-20  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2102-003.014 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de julho de 2014  
**Matéria** IRRF, Pagamentos sem Causa  
**Recorrente** ARQUIVO EMPRESARIAL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

DECISÃO RECORRIDA. INOVAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Inexiste agravamento da situação da Recorrente nos casos em que a decisão recorrida acrescenta outros argumentos àqueles já constantes do Termo de Verificação Fiscal para justificar a manutenção do lançamento, pois o crédito tributário se mantém inalterado. Os argumentos utilizados pela decisão recorrida não são argumentos diversos daqueles tomados pela autoridade lançadora, mas serviram apenas como um *plus*, a justificar a manutenção deste lançamento.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESES. INTERESSE COMUM.

A responsabilidade solidária por crédito tributário só pode ocorrer nas hipóteses e nos limites fixados na legislação, que a restringe às pessoas expressamente designadas em lei e àquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Comprovado o interesse comum, é de ser mantida a solidariedade.

IRPF. DECADÊNCIA. ENTENDIMENTO STJ. APLICAÇÃO DO ART. 62-A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

A questão da decadência nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação teve sua repercussão geral reconhecida pelo Eg. STJ, que, utilizando-se da sistemática prevista no art. 543-C do CPC, ao julgar o REsp 973.733/SC (Rel Min. Luiz Fux, julgado em 12.8.2009), reiterou o entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação não declarado e inadimplido, o Fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do CTN. Obrigatoriedade de aplicação deste entendimento, nos termos do art. 62-A do Regimento Interno deste Conselho.

**TAXA SELIC**

Em atenção à Súmula nº 04 deste CARF, é aplicável a variação da taxa Selic como juros moratórios incidentes sobre créditos tributários.

**MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. JUSTIFICATIVA PARA SUA APLICAÇÃO.**

Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos.

**PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. CARACTERIZAÇÃO.**

A pessoa jurídica que efetuar a entrega de recursos a terceiros ou sócios, acionistas ou titulares, contabilizados ou não, cuja operação ou causa não comprove mediante documentos hábeis e idôneos, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento sem causa, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

Jose Raimundo Tosta Santos - Presidente

*Assinado Digitalmente*

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti - Relatora

EDITADO EM: 30/07/2014

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS (Presidente), ALICE GRECCHI, NUBIA MATOS MOURA, MARCO AURELIO DE OLIVEIRA BARBOSA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, CARLOS ANDRE RODRIGUES PEREIRA LIMA.

**Relatório**

Em face da contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 7/27 para exigência do Imposto sobre a Renda retido na Fonte (IRRF) sobre pagamentos cuja causa não foi demonstrada ou relacionados a operações não comprovadas, conforme o TVF de fls. 29/38.

Cientificada do lançamento, por meio de edital, a Interessada apresentou a impugnação de fls. 209/245. Sua irresignação foi assim resumida pela decisão recorrida:.

**Tempestividade** • A impugnante tomou ciência do auto de infração em 21.11.2009, por via postal. O prazo para a defesa é de trinta dias, nos termos do artigo 15 do Decreto nº 70.235, de 1972. Sendo assim, o prazo não se encerra antes de 22.12.2007. Apresentada nessa data, a impugnação é manifestamente tempestiva.

**Resenha dos fatos** • A pretensão por parte da Fazenda Nacional de responsabilizar Marco Aurélio Prata é totalmente improcedente, uma vez que, sendo ele mero contador da empresa, não há nenhuma prova de que tenha agido de forma dolosa, com excesso de poderes ou infração de lei, a par da simples falta de pagamento do tributo. Não obstante, insiste a fiscalização em conferir a essa pessoa física a mencionada responsabilidade, como se isso fosse possível fazer ao arrepio da lei e das provas que se juntam à impugnação.

• As acusações da fiscalização, sobre repousarem em meros indícios não comprovados e, por isso, sem maior valia, podem ser facilmente contestadas por meio da documentação acostada aos autos, esta sim, probante e robusta.

**Preliminares** • Questiona-se a legitimidade do termo de sujeição passiva solidária, uma vez que o Decreto nº 70.235, de 1972, a ele não faz nenhuma referência. Não se alegue que o artigo 8º desse decreto e o artigo 135 do CTN dariam embasamento legal ao documento.

• É sabido que todos os termos e atos lavrados pelas autoridades fiscais prescindem de autorização legal e de normas infralegais para surtir os efeitos que lhes são próprios e ser validamente eficazes. Não é o que se verifica do termo de sujeição, que nem sequer traz sua fundamentação legal. Por essa razão, é requerido que seja o documento desentranhado dos autos, sob pena de nulidade.

• O processo administrativo fiscal fundamentou-se, inicialmente, no Decreto nº 70.235, de 1972, legislação vetusta e por demais posta em prática, principalmente nos inúmeros acórdãos emitidos pelo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda. Tais normas visam disciplinar as duas vertentes mais importantes do processo administrativo fiscal, a saber, os procedimentos fiscais e de julgamento e os instrumentos necessários para realização desses procedimentos.

• Entre estes últimos avultam os termos expedidos pela fiscalização no curso dos procedimentos de auditoria fiscal. São eles conhecidos e vigentes até o momento presente:

termo de início de fiscalização, termo de intimação e reintimação fiscal, termo de retenção de documentos, termo de lacração de móveis, termo de encerramento da ação fiscal, todos criados em atos administrativos infralegais, os quais contem a sua normatização e limites.

• *O termo de sujeição é documento desconhecido na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Não havia sido emitido nos procedimentos anteriores e trata-se de coisa inédita, verdadeiro corpo estranho à intimação e ao auto de infração. Por isso, não pode compor o processo fiscal.*

• *Por se apoiar a pretensão fiscal em flagrante nulidade processual e tendo em vista se tratar de documento espúrio e sem nenhuma referencia quanto a sua criação e origem legal, pede-se que seja desconsiderado, com o conseqüente cancelamento do lançamento e arquivamento dos autos.*

*Mérito — decadência • A fiscalização adotou entendimento que diverge frontalmente da melhor jurisprudência administrativa.*

• *Desde a vigência do Decreto-lei nº 1.967, de 1982, o imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) tornou-se um tributo lançado por homologação. Uma vez vigorante o novo sistema, continuou o IRPJ a incidir anualmente sobre os lucros, a despeito de as empresas não aguardarem mais uma manifestação do fisco antes de realizarem o recolhimento.*

• *Com o agravamento do processo inflacionário, o legislador transformou o IRPJ em imposto mensal, por meio da Lei nº 8.383, de 1991. Portanto, não resta dúvida, quer na jurisprudência, quer na doutrina, que o IRPJ é tributo lançado por homologação e incide sobre o lucro apurado mensalmente.*

• *Cai por terra o entendimento, hoje superado, de que, nos casos em que não houve recolhimento, iniciar-se-ia a contagem do prazo de decadência do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, o qual só é aplicável nos casos de impostos lançados por declaração.*

• *Uma vez fixada a espécie de lançamento do IRRF, pago pelas pessoas jurídicas (por homologação) e os períodos relativos aos fatos geradores apurados, todos mensais, torna-se forçoso concluir que o lançamento fiscal relativo aos meses de janeiro a novembro de 2003 é nulo de pleno direito. Já havia decaído o direito do fisco com relação aos fatos geradores ocorridos até 21.11.2003, em decorrência do disposto no § 4º do artigo 150 do CTN.*

• *Conforme demonstra ementa de acórdão atribuído ao Conselho de Contribuintes, é possível afirmar que a orientação jurisprudencial solidificou-se ainda mais a partir da edição da Lei nº 8.383, de 1991, que deslocou o fato gerador do IRPJ do período anual para o mensal e atribuiu ao contribuinte o dever de apurar o IRPJ sem exame prévio ou notificação da autoridade administrativa.*

• *Ao efetuar o lançamento, a autuante fez tabula rasa do contido no artigo 150, § 4º, do CTN e da jurisprudência sobre a matéria, tentando tributar supostos fatos geradores já atingidos pela decadência, sem ter provado a existência de ato doloso ou de outra circunstância agravante. A Fazenda Pública somente poderia constituir crédito tributário de IRRF caso os pagamentos tivessem ocorridos após 21.11.2003.*

• Nestas circunstâncias, espera-se que a preliminar ora suscitada seja acolhida e que seja determinado o cancelamento da exigência fiscal. A decadência está provada, uma vez que os períodos considerados para cálculo do IRRF pelo lançamento são os quatro trimestres de 2003.

Estão atingidos pela decadência, na melhor hipótese, os onze primeiros meses de 2003.

*Ilegalidade dos juros Selic na correção de débitos tributários • Não obstante a existência de súmula do Primeiro Conselho de Contribuintes em sentido contrário, contesta-se a legalidade da aplicação dos juros Selic ao débito lançado.*

• O artigo 13 da Lei nº 9.065, de 1995, apontado como fundamento legal da exigência de juros, padece de vícios que impedem sua aplicação.

• O legislador não se ocupou de esclarecer o que seria essa taxa ou de determinar como ela devia ser calculada, mas simplesmente ordenou que fosse aplicada. Esse é o primeiro defeito jurídico da norma. O CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora e, se a lei não dispuser de modo diverso, os juros serão calculados à taxa de um por cento ao mês (art. 161, § 1º). Assim, o CTN estava exercendo a obrigação de estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária quanto ao crédito (art. 146, III, "b", da Constituição Federal de 1988— CF 1988).

• Existe a possibilidade de cobrar juros diversos do montante de 1% ao mês, mas a forma como serão calculados deve obrigatoriamente estar fixada em lei, em seu sentido estrito, pois só a ela é permitido determinar uma taxa de juros diversa da prevista no CNT. Isso, porém, não foi feito na norma citada.

• Como a taxa Selic era uma taxa já existente (foi criada pela Resolução BC nº 1.124, de 1996), regulamentada e fixada pelo Banco Central, é esse órgão quem está fixando e regulamentando a taxa de juros a ser paga pelo contribuinte em atraso. As leis determinadoras da aplicação da taxa Selic nada determinam, a não ser que o Banco Central fixe os juros que julgue convenientes.

• Tal situação encerra verdadeira e ilegal delegação de poderes. O CTN determinou que competia ao legislador ordinário fixar uma taxa de juros diferente da de um por cento, e não que caberia ao Banco Central essa atividade, ou que competia à lei ordinária atribuir a um órgão do Executivo a tarefa de estabelecer parâmetros da taxa de juros dos débitos tributários em atraso.

• O CTN regula as limitações ao poder de tributar, funcionando como um estatuto do contribuinte. Dessa forma, ao determinar que a taxa de juros é de um por cento se a lei não dispuser de forma contrária, o CTN não está permitindo ao legislador fixar

*uma taxa de juros superior a um por cento ao mes, mas tão somente inferior. Nesse sentido é a doutrina que examinou a matéria. Sendo a taxa Selic invariavelmente superior a um por cento, sua incidência nos débitos tributários é novamente contrária ao § 10 do artigo 150 da CF 1988.*

*Segundo essa regra constitucional, é vedado exigir ou aumentar imposto sem lei que o estabeleça.*

- *Os juros incidem por um descumprimento da norma legal, configurando, por consequência, uma sanção. As sanções devem estar previstas em lei em sentido estrito.*

- *Torna-se ainda mais evidente a inconstitucionalidade da aplicação da taxa Selic quando se verifica o descompasso existente entre a natureza e fundamentação da taxa Selic e as relações existentes no campo tributário. Ela reflete a liquidez dos recursos financeiros do mercado monetário. Seu uso para correção dos débitos tributários é inadequado, pois ela diz respeito A álea e ao risco do mercado financeiro. Todavia, contribuinte não é investidor e tributo devido não é título federal.*

- *As características da taxa Selic, a falta de previsão legal e a inadequação entre sua natureza e o campo tributário, que vêm somar-se A delegação de competência contrária ao CTN, tornam sua aplicação aos débitos tributários absolutamente inaceitável, razão pela qual deve ser prontamente afastada.*

***In aplicabilidade da multa agravada de 150%*** • *Com respeito A matéria em epígrafe, transcreve-se na impugnação o voto proferido no acórdão n 103-21527 pela Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no qual é examinada a impropriedade de aplicar a multa agravada a supostos ilícitos não comprovados como tais, a exemplo dos descritos no auto de infração, sobretudo se se considera que a tributação proposta repousa totalmente sobre pagamentos sem causa, capítulo que se insere no rol das presunções legais.*

- *Na situação dos autos, de forma idêntica, não ficaram provadas a má-fé e a ilicitude dos atos praticados, razão pela qual a penalidade em comento não tem como prosperar. Os argumentos da defesa aqui expostos demonstram a saciedade que existem inúmeras dúvidas e meias provas na ausência de um correto levantamento dos fatos. Além disso, todos os faturamentos da empresa tiveram os impostos federais retidos, conforme a Lei nº 10.833 e o artigo 31 do RIR. Se os impostos federais foram retidos, recolhidos e declarados pelos tomadores de serviços, não há falar em má-fé e ilicitude dos fatos praticados pela impugnante.*

*Toda distribuição de lucro é isenta, conforme Lei nº 9.249, de 1995, artigo 10. Estas circunstâncias invalidam a auditoria e a suposta comprovação, absolutamente inexistente, dos ilícitos.*

- *Cabe invocar a Súmula 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes, segundo a qual, a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a*

*comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. Após a edição dessa súmula, o tema já não comporta discussões.*

*• O julgado põe fim a eventuais dúvidas acerca do assunto e indica a necessidade de aprofundamento maior da auditoria fiscal quando se tratar da apuração de ilícitos tipificados como crime de natureza tributária. Tal pesquisa, a exemplo da situação em exame, não é feita pela fiscalização, nos casos de tributação por presunção de pagamentos supostamente feitos sem causa. Diante da inexistência de prova efetiva da má-fé ou do evidente intuito de fraude não há falar em multa de 150% nem em representação fiscal para fins penais. Não é o outro o entendimento do Conselho de Contribuintes, conforme as ementas transcritas na impugnação.*

*• A citada súmula vem em boa hora, pois a fiscalização andava exorbitando em autuações fiscais a esse título, aplicando a multa majorada em qualquer circunstância, sem se preocupar em provar o evidente intuito de fraude.*

*• Admitir a aplicação da penalidade agravada em autuações pautadas em mera presunção de omissão de receitas por falta de comprovação de origem dos depósitos bancários implica legitimar a acusação de dolo, fraude ou simulação por presunção da presunção, o que afronta o disposto no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, que exige a prova do crime para a exasperação da penalidade.*

*• Uma vez comprovada a inaplicabilidade da penalidade agravada em autuações pautadas em mera presunção, espera-se que a preliminar seja acolhida e que seja determinado o cancelamento da exigência fiscal relativa aos anos-calendários de 2003, 2004, e 2005.*

***Impossibilidade de responsabilização pessoal do impugnante pelo débito tributário*** • *A argumentação da Fazenda Nacional para atribuir responsabilidade pessoal a Marco Aurélio Prata, nos termos do artigo 135 do CTN, não deve prevalecer, uma vez que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça uniformemente entende que a falta de pagamento de tributo não enseja essa responsabilidade, porque não caracteriza infração de lei.*

*• O fisco, contrariando a doutrina e a jurisprudência majoritária, entende que é despiciendo perquirir se houve dolo ou má-fé e que a simples falta de recolhimento dos tributos no prazo legal é suficiente para ensejar a responsabilidade pessoal do dirigente, gerente ou representante de pessoa jurídica de direito privado. Todavia, segundo o artigo 135 do CTN, não respondem por débito fiscal da sociedade os diretores, sócios-gerentes e representantes legais que não tenham praticado atos com excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatutos.*

*• A regra é não responderem essas figuras pessoalmente. Sua responsabilização é exceção, que só se faz oportuna quanto aos*

*tributos incidentes sobre atos praticados com excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatutos.*

- *Tem razão Hugo de Brito Machado ao sustentar que a falta de recolhimento de tributo constitui uma ilicitude, porquanto o conceito lato de ilícito é o descumprimento de qualquer dever jurídico, decorrente de lei ou contrato. Mas a infração a que se refere o artigo 135 não é objetiva, e sim subjetiva, dolosa. Dos casos de responsabilidade de terceiros por mera culpa, nos atos em que intervierem e pelas omissões de que foram responsáveis, cuida o artigo 134.*

*No artigo 135, o dolo é elementar e ha de ser rigorosamente provado. Abona-se o argumento com exemplo de decisão atribuída ao Supremo Tribunal Federal.*

- *Não há falar em responsabilidade pessoal da pessoa física do procurador da empresa pela dívida desta, uma vez que não há nenhuma prova, nem mesmo alegação, de que tenha agido de forma dolosa, com excesso de poderes ou infração de lei, a par da simples falta de pagamento de tributo. Ilustra-se o argumento com a citação de inúmeras decisões atribuídas h. Justiça.*

- *A responsabilidade dos dirigentes pelo pagamento dos tributos não recolhidos pela pessoa jurídica depende da intenção do agente ou do responsável, sem embargo do disposto nos artigos 135 e 136 do CTN. A própria disposição do artigo 136 do CTN encerra caráter supletivo, evidenciado por sua própria introdução e deve ser interpretada em harmonia com o artigo 112 do mesmo CTN, que versa sobre princípios de interpretação e aplicação e abre ensanchas A consideração equitativa dos conflitos fiscais e em harmonia com o artigo 137 do CTN.*

- *Portanto, é descabida a indicação de Marco Aurélio Prata como responsável solidário pelo débito não pago pela empresa, razão pela qual se impõe o arquivamento do termo de sujeição passiva e o cancelamento do débito que lhe foi imputado.*

**Mérito das imputações** • *A impugnante declarou o total das receitas por ela recebidas nos anos-calendários de 2003, 2004 e 2005. Nada havia de irregular nas DIPJ e DCTF entregues. A autuação fiscal foi feita não por receitas recebidas, mas por meros pagamentos feitos. Todos os dados constantes no auto de infração foram retirados das declarações apresentadas pela impugnante. Assim, a fiscalização nada descobriu de ilícito no proceder da impugnante como contribuinte de tributos federais, valendo-se de dados que lhe foram ofertados pela própria impugnante. Esse procedimento, por si só, afasta as figuras do dolo e da má-fé, que existem sempre quando a empresa age de forma dissimulada, ocultando práticas ou falsificando dados que serão entregues a autoridade fiscal. Na situação vertente, não houve, em nenhum momento, tal ocultação, o que significa que a autuante não trouxe aos autos nenhum dado novo nem desconhecido. Ao contrário, a fiscalização sempre se referiu aos dados das declarações apresentadas pela impugnante. Não houve tampouco declaração inexata, mas meros pagamentos feitos pela impugnante considerados sem causa, tudo dentro de*

*procedimento no qual se aplica uma presunção legal criada em lei.*

- *Marco Aurélio Prata sempre se apresentou perante a fiscalização como contador da empresa, nunca deixando de prestar, por outro lado, informações a respeito A autoridade fiscal.*

*A prova disso pode ser vista, com facilidade, na resposta que o interessado deu A fiscalização, em 03.10.2007, conforme documento que se encontra nos autos, no qual esta dito que ele era o único contador responsável pelos serviços contábeis prestados pela empresa no ano-calendário de 2003, na condição de profissional liberal autônomo, devidamente registrado no Conselho Regional de Contabilidade.*

- *Do fato de a pessoa física mencionada ser apenas contratada (e não sócia), a fiscalização inferiu que houve má-fé e, por via de consequência, crime de sonegação fiscal. A pretensão da autuante, porém, não pode subsistir. A pessoa física envolvida nunca negou ter sido contratada pela empresa como contador que lhe prestaria serviços. Não se vislumbra crime algum no fato de uma empresa contratar profissional qualquer, terceirizando os serviços por ela vendidos.*

*Recorde-se que todos os dados utilizados pela fiscalização na lavratura do auto de infração, ou foram obtidos diretamente nas declarações apresentadas pela impugnante, ou foram entregues e declarados pelo contador Marco Aurélio Prata à autuante. Tal procedimento afasta a possibilidade de se cogitar em má-fé.*

- *Conforme certidão que se junta A impugnação, a autuada nunca teve, em momento algum, José Ferreira Primo como sócio, absolutamente nada sabendo os demais sócios a respeito da figura dele. A menção ao seu nome decorreu de erro grosseiro de digitação do seu CPF nº989.671.268-91 no lugar do CPF nº 405.640.106-34 do verdadeiro sócio, João Batista de Azevedo, ocorrido por ocasião da primeira alteração contratual.*

- *O fato pode ser comprovado claramente, pois as alterações posteriores, constantes nos autos em momento algum mencionam a pessoa ou o CPF de José Ferreira Primo. Assim, em momento algum seu nome foi usado indevidamente ou sem seu consentimento. O erro só foi detectado quando arquivada a 6ª alteração contratual, pois na transmissão dos dados da alteração para a Receita Federal se constatou que a participação societária da empresa totalizava 101 %, ou seja, os mesmos 1% de participação constante na primeira alteração contratual de propriedade de João Batista de Azevedo.*

- *Cabe perguntar, de qualquer forma, quais vantagens, lícitas ou ilícitas, teve a autuada em declarar um sócio que ela própria desconhecia. A fiscalização não responde a essa pergunta no termo de verificação fiscal; limita-se a levantar dúvidas a respeito da lisura do procedimento da autuada. Reitera-se o pedido de que a declaração juntada a esta impugnação seja*

*examinada pelos julgadores. Conforme provado, a inclusão do nome do desconhecido José Ferreira Primo não se deu por culpa da autuada, mas por mero erro de digitação. Dessa falha não adveio nenhuma vantagem para a autuada. Nessas condições, não pode produzir e embasar entendimentos desfavoráveis A autuada no aspecto processual e jurídico, razão pela qual se pede que o episódio seja desconsiderado como irreal, fictício e absurdo.*

- *Juntam-se à impugnação documentos que provam ter sido Marco Aurélio Prata fiscalizado pela DRF/Belo Horizonte quanto ao exercício de 2005. Em consequência, em 06.08.2008 foi lavrado um auto de infração, que foi impugnado pelo interessado. Isso vai de encontro ao disposto no artigo 906 do RIR 1999.*

- *Não consta do procedimento fiscal nenhum documento que possa substituir a ordem prevista no preceito citado. Trata-se de preceito legal imprescindível, razão pela qual o lançamento, quanto ao exercício de 2005 deve ser integralmente considerado nulo. O mandado de procedimento legal não pode substituir a ordem escrita a que alude tal norma. A esse respeito já se pronunciou o Primeiro Conselho de Contribuintes, afastando a possibilidade de acolher tal entendimento.*

- *Em face do exposto, pedimos que seja acatada a preliminar de nulidade ora exposta, arquivando-se o feito fiscal quanto ao exercício de 2005. A preliminar vale tanto para a pessoa física de Marco Aurélio Prata quanto para a Arquivo Empresarial Ltda, uma vez que ambas, no entendimento da fiscalização, respondem pelo crédito tributário. Assim, o provimento pelo tribunal administrativo de parte de uma das impugnações aproveita a outra naquilo que lhe for favorável.*

- *Finalmente, juntam-se A impugnação o livro caixa, onde se declara o faturamento com todos os impostos federais retidos, conforme Lei nº 10.833 e o artigo 31 do RIR e no qual se encontra provada a causa dos pagamentos feitos nos anos de 2003 a 2005.*

- *Compulsando-se as páginas desse livro, convence-se de que: a) a empresa teve obviamente custos e despesas, como qualquer empresa; b) os cheques sacados na boca do caixa e que tiveram como beneficiária a própria empresa eram destinados a pagamentos diversos, os quais, por sua vez, estavam destinados a cobrir despesas diversas, além de lucros distribuídos aos sócios, isentos de imposto de renda, conforme Lei nº 9.249, de 1995, e artigo 10 do RIR.*

- *Caso se aceite o entendimento da fiscalização como correto e válido, haveria de se concluir que nos três anos fiscalizados a empresa não teve nenhum custo ou despesa, já que todos os pagamentos feitos por ela foram considerados receitas ou pagamentos sem causa.*

- *Tal conclusão é absurda e não pode prosperar, por conflitar frontalmente com o principio básico de contabilidade, aplicável ao IRPJ, segundo o qual não existe receita sem despesa.*

*Poder-se-ia eventualmente questionar parte dos pagamentos feitos, mas nunca todos eles como pagamento sem causa.*

• *A vista dos livros caixa ora apresentados, os pagamentos foram realizados com cheques sacados na boca do caixa, em razão de serem os valores destinados, posteriormente, ao pagamento de diversas despesas, que beneficiariam diversos profissionais. De qualquer forma, a existência de um livro razão, no qual são discriminados os pagamentos feitos pela autuada, merecerá a atenção e apreciação dos julgadores.*

**Pedido** • *Em face do exposto, requer-se que sejam acatadas as razões de defesa e que o feito seja arquivado.*

O sócio Marco Aurélio Prata, tendo tomado ciência do lançamento por via postal, apresentou a impugnação de fls. 268/304, com conteúdo idêntico ao da peça impugnatória ofertada pela pessoa jurídica.

Na análise de todos estes argumentos, os integrantes da DRJ em Belo Horizonte decidiram pela integral manutenção do lançamento, rejeitando as nulidades suscitadas e mantendo também a sujeição passiva solidária.

Inconformada, a contribuinte interpôs o Recurso Voluntário (em conjunto com o responsável solidário) de fls. 366/388, por meio do qual afirma que as razões de impugnação estariam sendo reiteradas, e que por terem sido os lançamentos julgados em conjunto (em face da empresa e da pessoa física), o Recurso interposto era um só para aproveitar a ambos. Daí porque seriam objeto do recurso não só o lançamento do IRRF, mas também a sujeição passiva solidária imputada ao Sr. Marco Aurélio Prata.

Pugnou pelo reconhecimento da nulidade da decisão recorrida, a qual teria se tornado um verdadeiro apêndice do Auto de Infração, já que acabou por trazer mais fundamentos para o lançamento, ao invés de simplesmente julgar as razões de impugnação. Entende que deveria ter sido intimada a contraditar tais argumentos, por serem inovações no processo.

Suscitou ainda a decadência parcial do lançamento, quanto aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 2003, indevida utilização da taxa Selic como juros, e a inaplicabilidade da multa qualificada de 150%.

Seu pedido final foi assim resumido:

*Em face a todo o exposto, requer a Impugnante o acolhimento de suas razões de defesa relativas (1) ao pedido de anulação da decisão de primeira instância, tendo em vista a existência de cerceamento do direito de defesa, (2) decadência do direito de o fisco lançar, (3) a aplicação indevida dos juros SELIC e (4) o agravamento injustificado da multa de ofício pela não comprovação da prática de qualquer ilícito penal.*

Os autos então foram remetidos a este Conselho para julgamento.

**É o Relatório.**

## Voto

Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Relatora

A contribuinte teve ciência da decisão recorrida em 25.03.2009, como atesta o AR de fls. 365. O Recurso Voluntário foi interposto em 22.04.2009 (dentro do prazo legal para tanto), e preenche os requisitos legais - por isso dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de lançamento para exigência de IRRF sobre pagamentos cuja causa deixou de ser comprovada. O lançamento foi efetuado em face da pessoa jurídica Arquivo Empresarial, mas foi também lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária em nome de Marco Aurélio Prata. A decisão recorrida foi uma só, que tratou de ambas as Impugnações.

Em face de tal decisão, a pessoa jurídica Arquivo Empresarial interpôs o Recurso Voluntário, no qual afirma que:

*Outra observação de suma importância a ser feita é a resumida no fato de que havia, na época da lavratura dos autos de infração, duas notificações fiscais, a primeira do processo fiscal de no. 10.680.015129/2008-20, relativo à pessoa jurídica Arquivo Empresarial Ltda., e outra notificação fiscal mencionando o mesmo número, relativa pessoa física de Marco Aurélio Prata, CPF no. 428.562.806-68. Ambas as notificações estão ora juntas, tendo sido julgadas na mesma ocasião e pelo mesmo acórdão da Delegacia de Julgamento de Belo Horizonte.*

Pugna assim que o Recurso Voluntário – apesar de estar em seu próprio nome – seja aproveitado para ambas as partes.

Este pedido merece acolhida por dois motivos. Primeiro, porque o AR de fls. 365, por meio do qual deu-se ciência “às partes” da decisão recorrida está em nome do Sr. Marco Aurélio Prata, tendo o nome da pessoa jurídica ao lado, entre parêntesis. Pelo que consta dos autos, este foi o único AR enviado, de forma que houve verdadeira confusão entre as partes (sujeito passivo principal e responsável solidário).

Em segundo lugar, foi o Sr. Marco Aurélio que assinou o recurso em nome da empresa (ou em conjunto com ela), demonstrando que corroborava tudo o quanto estava ali expresso. Acresça-se a isto que a própria decisão recorrida trata as impugnações de forma una, razão pela qual seria, a meu ver, um formalismo exacerbado a exigência de que ambas as partes interpussem seus respectivos Recursos Voluntários.

Assim, entendo que o Recurso interposto deve ser entendido como recurso de ambas as partes interessadas, aproveitando a ambas.

Passa-se, então, à sua análise.

Em sua defesa, os Recorrentes suscitam: **i)** a nulidade da decisão recorrida que inovou no fundamento utilizado para manter o lançamento, notadamente no que diz respeito à qualificação da multa de ofício; **ii)** a falta de previsão legal para a lavratura do termo de sujeição passiva solidária; **iii)** a decadência com relação aos meses de janeiro a novembro de

2003; **iv)** a ilegalidade da incidência da Selic sobre o crédito tributário; **v)** inaplicabilidade da multa agravada de 150%; **vi)** impossibilidade de responsabilização pessoal do Sr. Marco Aurélio Prata; **vii)** a se admitir que todos os pagamentos efetuados pela empresa não tiveram causa, estar-se-ia admitindo que a mesma não teve quaisquer custos e despesas, o que seria inadmissível.

### **Nulidade da decisão recorrida**

Alegam os Recorrentes que teria havido cerceamento do seu direito de defesa, na medida em que a decisão recorrida teria inovado ao justificar as razões para a manutenção da multa de ofício qualificada aplicada ao lançamento.

No entanto, a alegada inovação não implica em qualquer nulidade no processo. Isto porque a decisão recorrida apenas trouxe mais argumentos a justificar a qualificação da multa, sem que tais argumentos agravassem a situação da Recorrente, pois o crédito tributário já estava devidamente constituído através do lançamento. Os argumentos utilizados pela decisão recorrida não são argumentos diversos daqueles tomados pela autoridade lançadora, mas serviram apenas como um *plus*, a justificar, no entender das autoridades julgadoras, a manutenção da qualificação da multa de ofício aqui aplicada. Como não houve qualquer tipo de agravamento à situação da Recorrente, não há que se falar em nulidade.

Ademais, com a abertura do prazo para interposição do Recurso Voluntário, abriu-se o prazo para a Recorrente contraditar todos os argumentos utilizados pela decisão recorrida, de forma que cerceamento do seu direito de defesa não há (e não houve).

Por isso, não merece a colhida a referida preliminar.

### **Termo de Sujeição Passiva Solidária e a Responsabilização do Sr. Marco Aurélio Prata**

Conforme mencionado anteriormente, o Recurso Voluntário foi interposto pela pessoa jurídica (Arquivo Empresarial Ltda.) e também pela pessoa física (Marco Aurélio Prata) contra a qual foi lavrado o Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 42/43. Nele foi questionada esta sujeição passiva que, segundo os Recorrentes, não encontra fundamento em lei. Como os Recorrentes tratam em 2 tópicos diversos deste mesmo tema, ficam ambos aqui reunidos para fins deste julgamento.

A justificativa utilizada pela autoridade lançadora para lavrar o referido termo de sujeição passiva foi a seguinte:

*Verificou-se que a empresa não pagou e nem declarou à Secretaria da Receita Federal do Brasil o Imposto de Renda na Fonte sobre os pagamentos efetuados às pessoas física e jurídicas nos anos-calendário de 2003 a 2005, caracterizados como pagamentos sem causa.*

*Verificou-se ainda que, aliado à omissão quanto à obrigação tributária, o contribuinte retirou-se de direito da sociedade sem, no entanto, deixar de exercer as funções de sócio administrador.*

*Desse modo, a infração à legislação tributária e a simulação de retirada da sociedade se revestem de atos pessoais do sócio de fato.*

*Em vista desses acontecimentos, que estão detalhados no Termo de Verificação Fiscal — TVF anexado neste processo, cabe consignar, primeiramente, que o artigo 121 do Código Tributário Nacional — CTN relaciona como Sujeito Passivo da obrigação principal, juntamente com o Contribuinte, a figura do RESPONSÁVEL.*

*Assim, restando caracterizada a Sujeição Passiva Solidária nos termos dos artigos 121, 124 e 135, III, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), fica o Sujeito Passivo Solidário supra mencionado CIENTIFICADO da exigência tributária do Imposto de Renda Retido na Fonte lavrado contra a Pessoa Jurídica ARQUIVO EMPRESARIAL LTDA, CNPJ 65.165.847/0001-71, na data de 24/12/2008, e controlado pelo Processo Administrativo Fiscal nº 10680.015129/2008-20, do qual faz parte o presente Termo.*

Como se vê, a lavratura deste termo foi fundada na premissa de que o Sr. Marco Aurélio Prata teria ocultado do Fisco o fato de ainda atuar como administrador da pessoa jurídica autuada, e teve como base legal os arts. 121, 124 e 135, III do CTN, cuja aplicabilidade neste caso concreto é a seguir analisada.

Quanto à aplicação das referidas normas em casos como este, já me manifestei por ocasião do julgamento do Acórdão nº 2102-00.562, de 12 de maio de 2010, ocasião em que foi apreciada a sujeição passiva solidária de forma semelhante ao julgamento realizado pela então 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, através de voto cuja relatoria foi do Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, e do qual se extrai:

(...)

*Da responsabilidade solidária*

(...)

*Pois bem, o Código Tributário Nacional — CTN, no seu artigo 121 assim delimita as possibilidades, em geral, da sujeição passiva tributária principal. Diz, verbis:*

*"Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*

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

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

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

*A doutrina caminha unida no entendimento que essa relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador corresponde à própria realização do fato gerador. Isso é particularmente claro quanto aos fatos geradores definidos em*

*função de estado da pessoa, isto é ser proprietário de imóvel, importar mercadoria obter a disponibilidade de renda, etc. Assim, o sujeito passivo emerge da própria definição do fato gerador. Na peculiar expressão de Paulo de Barros Carvalho, "é no critério pessoal do conseqüente da regra matriz de incidência que colhemos elementos informadores para a determinação do sujeito passivo."*

*A mim me parece claro, portanto, que o artigo 121 do CTN só deixa margem a duas possibilidades de sujeição passiva tributária, isto é, à possibilidade de se imputar a uma pessoa a obrigação de pagar tributo ou penalidade: ter relação pessoal e direta com o fato gerador, nos termos acima referidos, ou ser expressamente apontadas pela lei.*

*Dito isso, passo ao exame do caso concreto, em que a autuação aponta como fundamentos para a imputação de responsabilidade solidária, além do art. 121, II, os artigos 124, I e 135, II e III. Passo ao exame desses outros dispositivos. Reza o art. 124, verbis:*

*"Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I — as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

*II — as pessoas expressamente designadas por lei.*

*Cuida-se no caso, da hipótese referida no inciso 1. A questão aqui é definir o alcance da expressão "interesse comum na situação que constitua o fato gerador do imposto", tema controvertido dada a vagueza da expressão. Paulo de Barros Carvalho a reconhece quando diz que "o interesse comum dos participantes na realização do fato jurídico tributário é o que define, segundo o inc. 1, o aparecimento da solidariedade entre os devedores", mas exclui a simples participação nos acontecimentos envolvendo o fato gerador como critério definidor do vínculo de solidariedade. Diz Paulo de Barros, "aquilo que vemos repetir-se com freqüência, em casos dessa natureza, é que o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade". É dizer, não basta participar dos fatos envolvendo os acontecimentos caracterizadores do fato gerador. É como no exemplo mencionado por Paulo de Barros Carvalho de uma operação de compra e venda de mercadorias, onde ambos, comprador e vendedor, têm interesse comum na operação, porém não se cogita de responsabilidade solidária entre ambos.*

*Concordando com essas ponderações, penso que o "interesse comum" referido no inciso I do art. 124 deve ser interpretado em conformidade com o limite estabelecido no inciso I do art. 121. Isto é, se o art. 121 limita as possibilidades de sujeição passiva às pessoas expressamente apontadas pela lei e àquelas que têm relação pessoal e direta com o fato gerador, ao versar sobre a responsabilidade solidária, não pode o mesmo CTN referir-se a*

*situação que amplia essas possibilidades. É dizer, esse interesse comum referido no inciso I deve, necessariamente, estar associado a uma relação pessoal e direta com o fato gerador. Assim, além das pessoas expressamente apontadas pela lei, seriam solidariamente obrigadas ao pagamento do tributo pessoas que tenham, em comum, relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador. Luciano Amaro propõe a seguinte solução para a interpretação do art. 124, I coerente com a regra do art. 121, a saber:*

*"O interesse comum no fato gerador põe o devedor solidário numa posição também comum. Se em dada situação (a copropriedade, no exemplo dado), a lei define o titular do domínio como contribuinte, nenhum dos coproprietários seriam qualificados como terceiros, pois ambos ocupariam, no binômio Fisco-contribuinte, o lugar do segundo (ou seja, o lugar de contribuinte). Ocorre que cada qual só se poderia dizer contribuinte em relação à parcela de tributo que correspondesse à sua quota de interesse na situação. Como a obrigação tributária (sendo pecuniária) seria divisível, cada qual poderia, em princípio, ser obrigado apenas pela parte equivalente ao seu quinhão de interesse. O que determina o Código Tributário Nacional (art. 124, I) é a solidariedade de ambos como devedores da obrigação inteira, onde se poderia dizer que a condição de sujeito passivo assumiria forma híbrida em que cada co-devedor seria contribuinte na parte que lhe toca e responsável pela porção que caiba ao outro." (pp. 308)*

*Penso que a grande virtude dessa construção é explicitar a vinculação do interesse comum do art. 124, I à condição de sujeito passivo como contribuinte, do 121, I. Isto é, para figurar como obrigado solidário com base no art. 124, I a pessoa teria que estar numa posição em que poderia ser considerada contribuinte, ainda que em relação a apenas uma parte da obrigação. A sujeição passiva solidária decorreria da impossibilidade de divisão, dado o interesse comum, da parcela da obrigação a ser imputada a cada um ou mesmo da opção do legislador, no caso de interesse comum, de atribuir responsabilidade solidária, sem interferir na divisão, entre os co-obrigados da parcela de cada um. O exemplo geralmente mencionado pela doutrina e referido por Luciano Amaro é o da copropriedade de imóvel. Todos os co-proprietários estariam na situação referida no art. 121, I e, portanto, poderiam ser considerados contribuintes, pelo menos em relação ao seu quinhão.*

*Não basta, portanto, para ser apontado responsável solidário, nos termos do art. 124, I do CTN, que a pessoa concorra para a realização do fato gerador, que participe de ações que culminem com a ocorrência do fato gerador. É preciso que, mais do que participar do fato gerador, o realize, ao lado de outras pessoas, que envergue a condição pessoal ou realize as ações definidas como necessárias à ocorrência do fato gerador: obter a disponibilidade de renda, ter o domínio útil de imóvel, obter receita, etc.*

*No caso que se examina, trata-se de lançamento para formalização de exigência de imposto sobre a Renda, exigido da*

*fonte pagadora. Sem examinarmos, por enquanto, essa circunstância de o imposto ser de tributação exclusiva de fonte, a autuação não demonstra que os indigitados obrigados solidários tenham sido os beneficiários da disponibilidade econômica ou jurídica da renda. A acusação, segundo se extrai da descrição dos fatos, é de que concorreram diretamente para a realização dos pagamentos irregulares e para a ocultação desses fatos por meios fraudulentos.*

*Por tudo o que foi acima exposto, essa participação não está compreendida como hipótese de sujeição passiva tributária, com base no art. 124, I do CTN.*

*A autuação menciona, também, como fundamento da imputação de responsabilidade solidária o art. 135, II e III, que a seguir transcrevo:*

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

*(...)*

*II— os mandatários, prepostos ou empregados;*

*III — os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado."*

*(...)*

*Para admitir-se, no caso, a responsabilidade solidária, com fundamento no 135, II e III, ter-se-ia, necessariamente, que excluir a contribuinte (...) do pólo passivo.*

*(...)*

*(Ac. nº 104-21.662, julgado em 21.06.2006)*

O estudo feito pelo Conselheiro Pedro Paulo esclarece de forma brilhante a aplicação das referidas normas em casos como o presente. De acordo com os esclarecimentos acima, resta claro que a solidariedade no Direito Tributário pode decorrer de duas situações: a) expressa disposição legal; ou b) idêntico interesse das partes na situação que "constitua o fato gerador" da obrigação.

No caso em tela, não se poderia aplicar o inc. II do art. 124 do CTN, já que inexistente disposição legal expressa que incluía o Sr. Marco Aurélio como responsável solidário pelo crédito tributário. Também não se aplica o art. 135 do CTN, pois, como visto, para tanto seria necessário que o Sr. Marco Aurélio passasse a ser o único responsável pelo crédito tributário – o que também não é o caso.

Assim, resta analisar se seria possível a manutenção do Sr. Marco Aurélio como responsável solidário em face do disposto no inc. I do art. 124 do CTN, que assim determina:

**Art. 124. São solidariamente obrigadas:**

*I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

(...)

Sobre o conceito de “interesse comum” mencionado pela referida norma, Aliomar Baleeiro assim o define:

*O CTN não diz em que consiste ou em que casos se manifesta o ‘interesse comum’. A lei tributária o dirá. Em princípio, os participantes do fato gerador. Na prática de ato jurídico ou negócio podem ser todas as partes, e disso há exemplo no próprio CTN, arts. 42 e 66.*

(em Direito Tributário Brasileiro, 11ª Ed., atualizada por Mizabel Abreu Machado Derzi, pág. 728).

Já Fabio Fanucchi assim se manifestou acerca da solidariedade em matéria tributária, ao tratar do art. 124, I, do CTN:

*Na verificação da solidariedade de fato, entretanto, não é impossível que se cometam excessos, tentando envolver a responsabilidade de terceiros numa relação obrigacional tributária de cujo fato gerador não se tenham beneficiado ou, nele, não tenham interesse comum ao do sujeito passivo. É possível que a lei crie a solidariedade do transmitente, do tabelião e do oficial do registro de imóveis, por exemplo, face ao imposto de transmissão de uma operação na qual estejam envolvidos, porém, se não o fizer de forma expressa, é impossível, sob alegação de solidariedade de fato, trazê-los para dentro da relação tributária só porque participaram da operação tributável, quando se verifica que nenhuma dessas pessoas tem interesse igual ao do adquirente do imóvel, erigido em contribuinte pela lei. Entretanto, havendo lucro numa dada transação comercial tributável, que beneficia a mais de uma pessoa natural, embora elas não estejam relacionadas entre si por constituição jurídica (sociedade de direito), ainda assim responderão por igual pela obrigação tributária daí nascida, como se de direito a sociedade fosse. Ai sim, os interesses das diversas pessoas seriam absolutamente idênticos.*

(em “Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Resenha Tributária Ltda./IBET São Paulo, 4ª ed., pág. 249/250).

No caso em exame, não há qualquer disposição de lei que determine a solidariedade em questão; no entanto, como bem salientado pela autoridade lançadora, pode-se dizer sim que o Sr. Marco Aurélio Prata tivesse interesse comum com a pessoa jurídica Arquivo Empresarial na realização dos pagamentos “sem causa” que deram origem a este lançamento, já que ele mesmo (ou pessoas a ele relacionadas, cf. tabelas de fls. 40/42) foram os principais beneficiários dos mesmos. É o que demonstra o Termo de Verificação Fiscal, *verbis*:

*II - Diante dos fatos narrados fica comprovado que o Sr. Marco Aurélio Prata, apesar de não constar mais do quadro societário da empresa, conforme alterações contratuais ocorridas, nunca deixou de exercer as funções de sócio de fato da mesma em vista de haver permanecido no controle da conta-corrente da Arquivo Empresarial Ltda., sendo responsável, em conjunto com sua esposa, pela emissão de todos os cheques sacados da referida*

*conta corrente que os beneficiaram direta ou indiretamente e de ter assinado os Pareceres dos balanços da Construtora Aterpa S/A, exercendo atividade típica da sociedade. (grifamos)*

Assim, restou configurado aí o interesse comum a que alude o inc. I do art. 124 do CTN, razão pela qual é de se reconhecer que está correta a inclusão do Sr. Marco Aurélio no pólo passivo do lançamento em questão, não merecendo acolhida a pretensão das partes quanto à sua exclusão.

Neste sentido:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2004, 2005 QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. LIMITES. A utilização das informações sobre as movimentações financeiras para efetuar lançamento de ofício, relativo a fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei nº 10.174/2001, é legitimada pelo § 1º do art. 144 do CTN, por se tratar de mero procedimento que ampliou os poderes de investigação das autoridades fiscais.*

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. A responsabilidade solidária pressupõe o interesse jurídico que surge a partir -da existência de direito e/ou deveres comuns de pessoas situadas do mesmo lido. de uma mesma relação jurídica privada que constitua o fato jurídico tributário. A existência de sócios de fato que movimentavam recursos em conta corrente de pessoa jurídica é prova do interesse comum das pessoas físicas que movimentaram os recursos omitidos em benefício próprio.*

*MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. No caso de lançamento de ofício será aplicada multa calculada sobre o crédito tributário apurado, no percentual de 150%, quando caracterizado o evidente intuito de fraude por parte do autuado, uma vez constata a existência de grupo econômico que ocultava não só o real sujeito passivo da obrigação tributária, mas toda a obrigação tributária, repetidamente.*

*Recurso Voluntário Negado.*

(1202-00.037, de 13.05.2009)

### **Decadência**

Neste tópico de seu recurso, a Recorrente afirma que teriam sido abrangidos pela decadência os créditos lançados cujos fatos geradores tivessem ocorrido entre janeiro e agosto de 2003, já que a ciência do Auto de Infração se deu em novembro de 2008 - com base no art. 150, § 4º do CTN, que deveria ser aplicado à hipótese.

Com efeito, a questão da decadência nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação teve sua repercussão geral reconhecida pelo Eg. STJ, que, utilizando-se da sistemática prevista no art. 543-C do CPC, ao julgar o REsp 973.733/SC (Rel Min. Luiz Fux, julgado em 12.8.2009), reiterou o entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação não declarado e inadimplido, o Fisco dispõe de cinco

anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do CTN.

De acordo com este entendimento, somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador, como determina o art. 150, § 4º, do CTN.

O art. 62-A do Regimento Interno deste Conselho estabelece que devem ser obedecidas pelas turmas julgadoras as decisões proferidas pelo Eg. STJ quando a matéria julgada o tiver sido com base na sistemática do art. 543 ('B' e 'C') do CPC, *verbis*:

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

Exatamente o caso da discussão em tela.

Por isso, para que se possa analisar em cada caso concreto julgado por este Conselho a efetiva ocorrência, ou não, da decadência, é preciso que se analise antes de mais nada se houve o pagamento antecipado do imposto. Somente então é que se pode analisar qual a forma do cômputo do prazo decadencial: se com base no art. 150 ou 173 do CTN.

No caso que ora se analisa, não há qualquer prova nos autos de que tenha sido efetuado qualquer recolhimento a título de IRRF sobre os pagamentos tidos como sem causa (e que deram origem a este lançamento). Assim, não há que se falar na aplicação do art. 150, § 4º ao caso concreto, em face da inexistência de antecipação. Este foi, aliás, o fundamento tomado pela decisão recorrida para negar o pedido da Recorrente, como se depreende do seguinte trecho:

*Para dirimir a questão, basta que se considere o segundo requisito. Este não foi observado, já que a autuada não apresenta comprovantes de que foi quitado, total ou parcialmente, o IRRF incidente sobre os pagamentos não comprovados que deram ensejo ao lançamento. Na impugnação tampouco se alega que semelhante quitação tenha sido feita.*

*Como se trata de IRRF, para o fim de determinar o início do prazo de decadência, cumpre verificar a ocorrência ou não de pagamento em relação a cada evento isoladamente. Para esse propósito, não se computa como pagamento eventual quitação de imposto de renda da pessoa jurídica que a autuada tenha efetuado em relação a rendimentos próprios (seja sob a forma de retenções na fonte em que figura como beneficiária, seja sob a forma de antecipações por estimativa, seja ainda pagamentos do saldo apurado na declaração de ajuste anual), porque a autuada é sujeito passivo do IRRF exigido na condição de apenas responsável (por ter sido a fonte pagadora). O fato gerador do imposto de renda da pessoa jurídica diz-se complexo, porque o que o caracteriza é a obtenção de lucro ou resultado fiscal positivo ao final da apuração. O lucro, por sua vez, grosso modo apura-se somente ao final do período de apuração, com o soma dos ganhos e a subtração das perdas geradas pelas atividades operacionais e não operacionais da empresa. No caso do IRRF,*

*porém, cada pagamento de rendimento a determinado beneficiário constitui um fato gerador completo e isolado e deve ser analisado individualmente e independentemente do fato gerador das obrigações tributárias próprias da fonte pagadora.*

Por fim, e apenas por amor à argumentação, é de se destacar que a multa aplicada ao lançamento foi qualificada, razão pela qual a regra aplicável à espécie seria, em princípio, aquela do art. 173, I do CTN, e não a do referido art. 150.

Diante destes argumentos, não há que se falar na ocorrência da decadência.

### **Da Selic**

A Recorrente suscita a inaplicabilidade da taxa Selic sobre o crédito tributário objeto deste lançamento, ao argumento de que seria ilegal a sua aplicação.

Este pedido, porém, também não merece acolhida. Quanto a este assunto, foi editada a Súmula nº 4 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, segundo a qual: “*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*”.

Por isso, em obediência ao art. 72 do Regimento Interno deste Conselho de Contribuintes, deixo de acolher o pedido de afastamento da referida taxa.

### **Da Qualificação da Multa**

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente afirma que a multa de ofício não poderia ter sido qualificada, pois seria ilícitos não comprovados. Pugnou pela aplicação da Súmula 14 do Conselho de Contribuintes.

Do Termo de Verificação Fiscal é possível extrair os seguintes argumentos para justificar a qualificação da multa:

*18 - Considerando que ficou comprovada a intenção do fiscalizado de ocultar sua condição de sócio da empresa Arquivo Empresarial Ltda, visando com isto eximir-se das obrigações que tal condição lhe imputaria, incorrendo portanto na previsão de sonegação contida no inciso II do artigo 71 da Lei nº 4:502/64 e art. 299 do Decreto- Lei nº 2.848/40 (Código Penal), efetuiremos o lançamento do imposto de renda exclusivamente na fonte com multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, que dispõe:*

Decorre daí que a justificativa tomada pela autoridade lançadora para qualificar a multa neste lançamento fora o fato de que o “responsável”, Sr. Marco Aurélio Prata teria agido com o intuito de esconder do Fisco sua condição de sócio da referida pessoa jurídica.

A decisão recorrida, por outro lado, tomou por base os seguintes argumentos para justificar a manutenção da qualificação da multa e, com isso, afastar a pretensão da Recorrente quanto a este aspecto do seu inconformismo: i) o fato de o Sr. Marco Aurélio ter se

“ocultado” como sócio da pessoa jurídica; ii) o fato de a empresa não estar localizada em seu endereço cadastrado no sistema da Receita Federal (e estar situada em local não sabido); iii) o fato de a mesma ter efetuado alteração do seu objeto social, excluindo do contrato social a atividade contábil quando ainda a exercia; iv) o fato de nem a empresa nem o Sr. Marco Aurélio terem conseguido comprovar a destinação dos pagamentos efetuados. A conclusão tomada foi a de que:

*Ante o conjunto de circunstâncias mencionadas nos parágrafos precedentes, está solidamente demonstrado que a infração apurada se enquadra, em tese, na hipótese de ilícito penal tributário previsto no artigo 71, inciso II, da Lei nº 4.502, de 1964. Segue-se também que se justifica a aplicação da penalidade qualificada de 150%.*

Além de todos os motivos já salientados no Termo de Verificação Fiscal e na decisão recorrida, deve ser ressaltado o fato de que o Sr. Marco Aurélio – a despeito de não ser mais formalmente o sócio da pessoa jurídica em tela (usando nomes de terceiros que não exerciam efetivamente a administração da pessoa jurídica), era o verdadeiro responsável pelos pagamentos sem causa efetuados, ao mesmo tempo em que era beneficiário dos mesmos.

Por tudo isso, a qualificação é de ser mantida.

### **Responsabilização pessoal do Sr. Marco Aurélio**

Este tópico já foi objeto de análise acima, quando se tratou do termo de sujeição passiva solidária, razão pela qual não há necessidade de apreciá-lo novamente.

### **Comprovação dos pagamentos**

O último tópico suscitado pela Recorrente diz respeito à comprovação dos beneficiários dos pagamentos efetuados. Afirma, de forma genérica, que todos os pagamentos por ela efetuados não poderiam ter sido desconsiderados, sob pena de presumir-se que nenhum custo ou despesa ela teve, quando isso não corresponde à realidade.

Tal pedido, porém, não merece acolhida.

Primeiramente por ser excessivamente genérico, já que para comprovar os beneficiários e as causas dos pagamentos por ela efetuados, caberia a ela comprovar documentalmente cada um destes pagamentos, apontando – um a um - os respectivos beneficiários e causas. Não tendo agido assim, não há como reputar comprovada a causa dos mesmos.

Além disso, a decisão recorrida já tratou de esclarecer as razões pelas quais o Livro Caixa de fls. 254/266 não poderia ser utilizado como prova, sendo certo que caberia à Recorrente ter trazido a documentação que lastreasse as informações lá escrituradas, sob pena das mesmas não serem acolhidas por esta Turma Julgadora.

Sem as provas das causas dos pagamentos que deram origem ao lançamento, está o mesmo correto e deve ser mantido por seus próprios fundamentos.

Diante do exposto, VOTO no sentido de REJEITAR as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao Recurso.

*Assinado Digitalmente*

Processo nº 10680.015129/2008-20  
Acórdão n.º **2102-003.014**

**S2-C1T2**  
Fl. 406

---

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti

CÓPIA