



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

**Processo n°** 10746.720648/2011-05  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.488 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de novembro de 2013  
**Matéria** IRPJ e CSLL  
**Recorrente** COLORIN INDUSTRIAL S/A, (Coobrigados: CLEIDSON ALVES FRANCO E EDMUNDO BRANDÃO CALIL)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2006, 2007

**MASSA FALIDA. SÍNDICO. DEVERES.**

O síndico da massa falida promoverá, imediatamente após o seu compromisso, a arrecadação dos livros, documentos e bens do falido, onde quer que estejam, requerendo para esse fim as providências judiciais necessárias. (art. 70 do Decreto-Lei nº 7.661, de 1945).

**MASSA FALIDA. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.**

O lançamento tributário com a imposição de multa de ofício e a previsão de juros de mora é obrigatório e vinculante, ainda que contra a massa falida.

**MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.**

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 (Súmula CARF nº 14).

**RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS.**

A responsabilidade tributária de terceiro pela prática de ato ilícito não decorre do simples inadimplemento do tributo, mas sim de conduta ilícita que deve ser devidamente descrita, com identificação de seu agente e do nexos causal entre a conduta ilícita e o não pagamento do tributo pelo contribuinte direto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso apresentado pelos coobrigados para excluí-los do pólo passivo; e dar provimento parcial ao recurso da pessoa jurídica para reduzir a multa ao percentual de 75%.

Processo nº 10746.720648/2011-05  
Acórdão n.º **1402-001.488**

**S1-C4T2**  
Fl. 1.672

---

*(assinado digitalmente)*

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Carlos Pelá, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

Colorin Industrial S/A e os coobrigados Cleidson Alves Franco, CPF 360.614.251-04, e Edmundo Brandão Calil, CPF 132.348.541-49, imputados como responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído, recorrem a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 2ª Turma da DRJ Brasília/DF, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Contra a contribuinte COLORIN INDUSTRIAL S/A foram lavrados autos de infração no valor total de R\$ 2.953.412,53 e R\$ 1.122.314,46, para exigência de IRPJ e CSLL, respectivamente, relativos aos anos-calendário de 2006 e 2007.

### I. Do Procedimento Fiscal

A fiscalização teve início com o Termo de Início do Procedimento Fiscal lavrado em 22/02/2010, por meio do qual o contribuinte foi intimado, via postal, a apresentar livros contábeis e fiscais, informações relativas à contabilidade em meio magnético, contrato/estatuto social, entre outras informações.

No decorrer do procedimento, a fiscalização constatou que os bens móveis e imóveis, bem como direitos sobre a marca comercial da empresa fiscalizada foram arrecadados no processo de falência da ENCOL S/A Engenharia Comércio e Indústria, CNPJ 01.556.141/0001-58, e vendidos por meio de leilão em 27/09/2007.

Entendeu a autoridade fiscal que, como houve a extensão dos efeitos da falência da ENCOL S/A para a empresa fiscalizada, os livros e demais documentos da Colorin Industrial S/A deveriam estar de posse da Massa Falida da ENCOL.

Dessa forma, a Massa Falida da ENCOL S/A, representada pelo seu Síndico, Sr. Olvanir Andrade de Carvalho, foi intimada, via postal, a apresentar os livros fiscais e contábeis da empresa Colorin Industrial S/A, CNPJ nº 03.874.401/0001-69, bem como outros esclarecimentos, por meio do Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 14/04/2010.

Em face do não atendimento à referida intimação, a Massa Falida da ENCOL S/A foi reintimada, via postal, nos mesmos termos, por meio do Termo de Reintimação Fiscal de 25/05/2010.

Frustrada novamente a solicitação fiscal, o autor do procedimento lavrou Auto de Infração por Embaraço à Fiscalização, o qual, juntamente com o novo Termo de Constatação e Reintimação Fiscal de 18/10/2010, foi encaminhado à Massa Falida da ENCOL. Na oportunidade, essa entidade foi reintimada a apresentar todos os Livros Fiscais e Contábeis da empresa Colorin industrial S/A, entre outros documentos.

Por meio de cartas de 29/10/2010 e de 12/11/2010, assinadas pelo Sr. Edmundo Brandão Calil, um dos ex-administradores judiciais da empresa fiscalizada, foram apresentados alguns livros fiscais e contábeis.

Em 31/05/2011, foi lavrado novo Termo de Constatação e Intimação Fiscal, por meio do qual a Massa Falida da ENCOL foi cientificada, via postal, da não entrega à fiscalização de alguns livros, bem como intimada a apresentar, além dos livros faltantes, algumas notas fiscais de entrada e saída referentes ao período fiscalizado.

Em resposta ao mencionado termo, a Massa Falida da ENCOL, através de seu Síndico, Senhor Olvanir Andrade de Carvalho, enviou documento datado de 07/06/2011, argumentando, em síntese, que (1) o Síndico não tem responsabilidade tributária; e (2) a responsabilidade por atos da gerência fiscal da empresa Colorin Industrial S/A cabia aos seus administradores judiciais, Senhores Cleidson Alves Franco e Edmundo Brandão Calil, CPF n.ºs 360.614.251-04 e 132.348.541-49, respectivamente, os quais são os responsáveis pela entrega da documentação solicitada pela Receita Federal.

A fiscalização não acolheu a alegação do Síndico da Massa Falida da ENCOL, por entender que as intimações da empresa Colorin Industrial S/A deveriam ser encaminhadas para a sede da Massa Falida de ENCOL, localizada na Rua 28, n.º 486, 1.º andar, Setor Marista, Goiânia/GO, com fundamento nos artigos 70 e 72 do Decreto-Lei n.º 7.661, de 1945, bem como no Ofício n.º 2.313, de 06/12/2007, do Juízo de Direito da 11.ª Vara Cível da Comarca de Goiânia.

Prosseguindo a auditoria, o agente fiscal constatou que, em relação ao mencionado período, o contribuinte Colorin Industrial S/A não entregou nenhuma Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, tampouco realizou qualquer recolhimento de IRPJ ou de CSLL para o período fiscalizado. Verificou também que não houve entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ.

Informou a autoridade fiscal que o contribuinte, em face da legislação de regência, teria que apurar o IRPJ pelo lucro real trimestral. No entanto, o sujeito passivo não apresentou o Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, tampouco apurou o IRPJ e a CSLL em sua escrita contábil, notadamente nos livros Diário e Razão. O contribuinte também não cumpriu a norma legal que determina a elaboração de demonstração do lucro real, a ser transcrita no LALUR.

Segundo o agente fiscal, o sujeito passivo tampouco obedeceu aos preceitos legais que o obrigam a apurar o lucro líquido mediante a elaboração de demonstrações financeiras. O contribuinte escriturou as contas de resultado nos Livros Razão e Diário, porém sem a elaboração da demonstração do resultado do exercício.

Nesse cenário, em relação aos meses em que o contribuinte apresentou os livros contábeis, a fiscalização utilizou as contas de resultado escrituradas nos Livros Razão e Diário, para apurar o lucro do período.

Ainda de acordo com o agente fiscal, o sujeito passivo apresentou o Livro Razão para os meses de jan/2007 e fev/2007 somente com os termos de abertura e encerramento, sem conteúdo algum, e não apresentou os Livros Razão para os meses de ago/2007 e set/2007 e Diário para o mês de set/2007.

Assim, a fiscalização promoveu a apuração do IRPJ e da CSLL utilizando o lucro real para todos os trimestres fiscalizados, exceto o 3.º trimestre de 2007, no caso o último trimestre fiscalizado, já que a empresa fiscalizada foi leiloadada em 27/09/2007, período esse que foi objeto de arbitramento do lucro, uma vez que não foram apresentados os livros contábeis referentes ao mês de set/2007.

Consignou ainda a autoridade fiscal que promoveu os lançamentos de ofício de IRPJ e CSLL que não foram informados em DCTF ou recolhidos, bem como compensou o prejuízo apurado no 3º trimestre de 2006, no valor de R\$ 121.379,06, nos dois trimestres seguintes.

Concluiu o agente fiscal, em face dos fatos apurados, que restou demonstrada a intenção do sujeito passivo em ocultar os valores de débitos de IRPJ e CSLL para todos os períodos em questão, ficando comprovada, inclusive, a prática reiterada por parte do contribuinte, visto que a omissão ocorreu nos dois anos-calendário do período fiscalizado (2006 e 2007).

Portanto, entendeu a autoridade fiscal que, ao adotar essa conduta, o sujeito passivo incorreu em prática de sonegação, de acordo com o definido no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964, razão pela qual aplicou a multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488 de 15/06/2007.

Por fim, procedeu o agente fiscal à lavratura de Termo de Sujeição Passiva Solidária individualizado para os administradores judiciais à época do período fiscalizado, Senhores Cleidson Alves Franco, CPF 360.614.251-04, e Edmundo Brandão Calil, CPF 132.348.541-49, com base no art. 135, inciso III, do CTN.

## II. Da Impugnação do Síndico da Massa Falida da ENCOL S/A

Cientificado dos lançamentos, o Senhor Síndico da Massa Falida da ENCOL S/A apresentou a impugnação de fls. 2.797/2.804, por meio da qual deduz as seguintes razões:

1. A Massa Falida da ENCOL S/A, através do seu Síndico, não foi gestora da Colorin, mas já adotou providências para a localização e intimação dos antigos gestores.

2. A Massa Falida da ENCOL S/A não obsta ao pagamento do crédito tributário; pelo contrário, o seu intuito é a satisfação dos credores, desde que o Juízo universal autorize o seu pagamento, não obstante, cabe-lhe prestar os seguintes esclarecimentos importantes.

3. A antiga Lei de Falências (Decreto-Lei nº 7.661, de 1945) aplica-se ao caso da ENCOL, tendo em vista que o processo de falência foi ajuizado antes do início da vigência da Lei nº 11.101, de 2005 (atual Lei de Falência e Recuperação de empresas).

4. O art. 23, parágrafo único, inciso III, do Decreto-Lei nº 7.661, de 1945, é taxativo quando se refere à exclusão de multas do principal lançado.

5. Já o art. 26 do mesmo diploma legal, ao dispor de juros e encargos, condiciona a sua exigibilidade ao fato de a empresa ter ativo suficiente para o pagamento. Cita precedentes judiciais, súmulas do STF e súmula administrativa da AGU.

6. Outrossim, os juros e multas somente são devidos até o momento da quebra e são, inclusive, objeto de habilitação juntamente com o principal, conforme art. 25 do mencionado diploma legal.

7. Os créditos na falência precisam seguir a ordem estabelecida no art. 102 e seguintes do Decreto-Lei nº 7.661, de 1945, além de leis esparsas de natureza trabalhista e tributária.

8. Conforme decisão do STJ, é uma prerrogativa da União optar entre o ajuizamento de execução fiscal ou a habilitação de crédito na falência, para a cobrança em juízo dos créditos tributários. Assim, escolhida uma via judicial, ocorre a renúncia com relação a outra, pois não se admite a garantia dúplice.

9. Requer, ao final, que a União solicite formalmente a reserva de crédito ou a habilitação no Juízo universal, excluindo os juros e multas do valor do crédito tributário.

### III. Da Impugnação dos responsáveis solidários

Cientificados dos lançamentos, na condição de responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído, Cleidson Alves Franco, CPF 360.614.251-04, e Edmundo Brandão Calil, CPF 132.348.541-49, apresentaram a impugnação de fls. 2.810/2.813 (peça única), por meio da qual deduzem as seguintes razões de defesa:

1. No entendimento da fiscalização a guarda dos livros contábeis e fiscais seria de responsabilidade do Síndico da Massa Falida da ENCOL S/A. Por diversas vezes solicitamos ao Síndico extensão do prazo para a entrega dos documentos, pois *“ocorreram casos fortuitos, tais como extravios de alguns documentos na época da nossa gestão e mudança de funcionários responsáveis por tais tarefas.”*

2. *“(…) quando assumimos a gestão da Colorin a situação era caótica. Tivemos que administrar uma extensão do Passivo da Encol (…).”*

3. *“(…) Tivemos pessoas aptas que eram responsáveis por lançamentos tributários e que por alguma razão, pode ser, cometeu (sic) erros.”*

4. Os impugnantes nunca foram intimados pela fiscalização para a apresentação de livros e documentos, razão pela qual não é lícito serem responsabilizados, sem lhes ser assegurado o direito de se defenderem ou retificarem eventuais erros.

5. Todas as prestações de contas dos ex-administradores judiciais, ora impugnantes, foram aprovadas pelo Ministério Público.

6. A Receita Federal deve cobrar o crédito tributário da Massa Falida da ENCOL S/A, que, inclusive está disposta a pagar e é a devedora.

7. Somente após a cobrança da devedora é que poderá o Fisco cobrar dos ora impugnantes, na condição de subsidiários, pois não agiram com excesso de poderes nem infringiram a lei.

8. Requer, por fim:

*“1 - Que reinicie o prazo da ação fiscal, tornando nula toda e qualquer ação do relatório Fiscal;*

*2 - Que o procedimento seja novamente reaberto, do início, para que os administradores sejam citados para no prazo legal, apresentar os documentos exigidos;*

*3 - Que torne sem efeito o arrolamento de Bem, ou qualquer constrição de propriedade dos noticiados, em virtude de nulidades no procedimento fiscal.”*

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 03-50.272 (fls. 2.836-2.849) de 28/01/2013, por unanimidade de votos, considerou improcedentes as impugnações apresentadas. A decisão foi assim ementada.

*“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 2006, 2007*

*MASSA FALIDA. DEVERES DO SÍNDICO. De acordo com o art. 70 do Decreto-Lei nº 7.661, de 1945 (antiga Lei de Falências), o síndico da massa falida promoverá, imediatamente após o seu compromisso, a arrecadação dos livros, documentos e bens do falido, onde quer que estejam, requerendo para esse fim as providências judiciais necessárias.*

*MASSA FALIDA. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. Mesmo contra a massa falida, é obrigatório e vinculante o lançamento, com a imposição de multa de ofício e a previsão de juros de mora.*

*RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. Os administradores da pessoa jurídica respondem solidariamente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei.”*

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 28/02/2013 (A.R. de fl. 2.854-2.855) a atuada interpôs recurso voluntário em 21/03/2013 (fls. 2.866-2.872) onde repisa os argumentos apresentados em sua impugnação. Também apresentaram recurso voluntário em 21/03/2013 (fls. 2.889-2.901) os coobrigados Cleidson Alves Franco, CPF 360.614.251-04, e Edmundo Brandão Calil, CPF 132.348.541-49, onde pleiteiam suas exclusões do pólo passivo das obrigações tributárias em análise.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar

Observa-se, de início, que não constam dos autos a comprovação de recebimento pelos coobrigados Cleidson Alves Franco e Edmundo Brandão Calil do acórdão recorrido. Todavia, tendo em vista que o interstício entre a expedição do primeiro termo de intimação para ciência daquela decisão (fls. 2.851, assinado digitalmente em 22/02/2013) e a apresentação dos recursos voluntários(21/03/2013) não excede o prazo normativo de trinta dias, deve-se considerar tempestivos os recursos apresentados.

Verifica-se, ainda, que os recursos voluntários atendem aos demais pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Deles, portanto, tomo conhecimento.

Conforme consignado no relatório, contra a contribuinte COLORIN INDUSTRIAL S/A foram lavrados autos de infração para exigência de IRPJ e CSLL, relativos aos anos-calendário de 2006 e 2007, dos quais foi dada ciência ao Senhor Síndico da Massa Falida da ENCOL S/A.

Durante todo o procedimento fiscal, as intimações foram dirigidas ao Senhor Síndico da Massa Falida da ENCOL S/A, pois, como os bens móveis e imóveis e os direitos sobre a marca comercial da empresa fiscalizada foram arrecadados no processo de falência da ENCOL S/A, e vendidos por meio de leilão em 27/09/2007, entendeu a autoridade fiscal que os livros e demais documentos da COLORIN deveriam estar de posse da Massa Falida da ENCOL S/A.

Registre-se que a falência da ENCOL S/A foi decretada em 25/03/1999 (fl. 12).

Importante também destacar que, de acordo com o Ofício nº 2.313, de 06/12/2007 (fl. 204), do Juízo de Direito da 11ª Vara Cível da Comarca de Goiânia, “*os bens objeto do leilão foram vendidos livres e desembaraçados de quaisquer dívidas e ônus reais, inclusive os débitos de IPTU, ITU, tributário e hipotecário, cabendo a tais credores reclamarem os seus direitos creditórios na forma da Lei de Falências.*”

O presente processo trata, pois, de recursos voluntários apresentados pelo Senhor Síndico da Massa Falida da ENCOL S/A e pelos Senhores Cleidson Alves Franco, CPF 360.614.251-04, e Edmundo Brandão Calil, CPF 132.348.541-49, na condição de responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído.

### **Do Recurso Voluntário apresentado pelo Síndico da Massa Falida da ENCOL S/A**

A matéria em litígio, nesse ponto, restringe-se ao cabimento ou não da exigência de multa de ofício e de juros de mora da Massa Falida da ENCOL S/A.

O artigo 23 do Decreto-lei nº 7.661, de 26 de junho de 1945 (antiga Lei de Falências), aplicável ao presente caso por força do art. 192 da Lei nº 11.101, de 2005 (atual Lei de Falência e Recuperação de empresas), dispõe, *in verbis*:

*“Art. 23. Ao juízo da falência devem concorrer todos os credores do devedor comum, comerciais ou civis, alegando e provando os seus direitos.*

*Parágrafo único. Não podem ser reclamados na falência:*

*I - as obrigações a título gratuito e as prestações alimentícias;*

*II - as despesas que os credores individualmente fizerem para tomar parte na falência, salvo custas judiciais em litígio com a massa;*

*III - as penas pecuniárias por infração das leis penais e administrativas.”*

De acordo com o dispositivo acima, não poderiam ser reclamados na falência as penas pecuniárias por infração das leis penais e administrativas.

Entende-se, entretanto, que referido comando legal trata da execução concursal de débitos, e não da constituição do crédito tributário, que é vinculada e obrigatória. Tal entendimento é prevalente na jurisprudência administrativa deste Conselho, conforme Acórdão nº 2803-001.389, de 12/03/2012, representativo do entendimento esposado. Veja-se sua ementa.

*“PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. MASSA FALIDA. EXCLUSÃO DA MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. IMPOSSIBILIDADE. No âmbito do processo administrativo fiscal, em que se examina a legalidade do lançamento tributário, é descabido cogitar-se de exclusão de multa e juros de mora.”*

Desse aresto, vale destacar o seguinte excerto:

*“Destarte, não resta qualquer dúvida de que a procedência ou improcedência de multa de ofício e juros é assunto alheio ao processo administrativo fiscal, assunto esse cuja discussão estará restrita ao momento da execução fiscal ou da cobrança judicial do devido.”*

Dessa forma, entendo que no âmbito do processo administrativo tributário não cabe a exclusão de multa e juros de mora devidos pela massa falida.

Isso porque, conforme bem colocado na decisão recorrida, uma vez surgida a obrigação tributária, com a ocorrência do fato gerador, surge também para a Administração Tributária e seus agentes o dever de realizar o lançamento correspondente, sob pena de responsabilidade funcional, conforme dispõe o artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Assim, a multa de ofício deve integrar o lançamento original, com base no artigo 142 do CTN, e os juros de mora devem ser calculados no momento do pagamento e **acrescidos ao crédito tributário lançado, por força do artigo 161 do CTN.**

No presente caso, a multa de ofício e os juros de mora têm base na Lei nº 9.430, de 1996, artigos 44 e 61, respectivamente. Assim, as multas administrativas e os juros de mora são devidos conforme tenham se configurados os fatos que lhes dão ensejo.

Por outro lado, não vislumbrei nos autos prova da alegada conduta dolosa por parte da Autuada, conduta essa que levou ao lançamento da multa de ofício qualificada no percentual de 150%. Veja-se a motivação trazida no relatório fiscal, fl. 2.778.

#### DA MULTA QUALIFICADA

23. Analisando-se a falta de escrituração do IRPJ e CSLL nos livros contábeis (Razão e Diário) e verificando a falta de elaboração e entrega das DCTF's, DIPJ's e LALUR para o período fiscalizado, fica demonstrada a intenção do sujeito passivo em ocultar os valores de débitos de IRPJ e CSLL para todos os períodos em questão, ficando comprovada, inclusive, a prática reiterada por parte do contribuinte, visto que a omissão ocorreu nos dois anos-calendários do período fiscalizado (2006 e 2007).

24. Ao adotar essa conduta, o sujeito passivo incorreu em prática de sonegação, de acordo com o definido no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964, transcrito abaixo:

Com efeito, a conduta irregular apurada pelo Fisco diz respeito à falta de escrituração nos livros contábeis (Razão e Diário) e falta de entrega de declarações fiscais.

Para a qualificação da multa, a teor da Súmula CARF nº 14, abaixo transcrita, não basta a simples apuração de irregularidades fiscais. É necessária a comprovação inequívoca da conduta dolosa por parte da Autuada.

*Súmula CARF nº 14: 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.*

Como já mencionado, a meu sentir não houve no presente caso a comprovação de ação da Autuada que pudesse caracterizar conduta dolosa de sua parte. Houve, sim, irregularidades fiscais que levaram à omissão de IRPJ e CSLL para os períodos fiscalizados, tudo conforme apurado pelo Fisco, disso não há dúvida. Tal omissão foi levantada nos autos de infração e deveria ser lançada com a devida multa de ofício de 75%, conforme prevê a legislação.

Nesse sentido, por entender não restarem caracterizadas razões suficientes para a imputação da qualificadora da multa de ofício, considero que deve ser essa ajustada para o percentual de 75% conforme previsto no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

#### **Do Recurso Voluntário apresentado pelos responsáveis solidários**

Conforme constou do relatório, procedeu o agente fiscal à lavratura de Termo de Sujeição Passiva Solidária individualizado para os administradores judiciais da COLORIN à época do período fiscalizado, Senhores Cleidson Alves Franco e Edmundo Brandão Calil, com base no art. 135, inciso III, do CTN.

Registre-se, a propósito, que o alvará judicial (fl. 193) de nomeação dos referidos administradores, Sr. Cleidson, diretor-geral, e Sr. Edmundo, diretor administrativo-

financeiro, foi assinado por juiz de direito em 23/04/2004, antes, portanto, dos períodos objeto de lançamento.

Já a destituição das referidas funções se deu em 28/09/2007, conforme despacho exarado pelo Juiz da falência nos autos do processo nº 1444/99 (cópia à fl. 196).

Preliminarmente, cabe frisar que os mencionados Termos de Sujeição Passiva Solidária, observadas as peculiaridades da execução fiscal contra a massa falida, se inserem no tema das garantias do crédito tributário e visam, desde logo, carrear as provas necessárias para caracterizar a responsabilidade de terceiros, assegurando-lhes a apresentação de suas razões de impugnação/recurso e, por conseguinte, o exercício do direito constitucional da ampla defesa no processo administrativo, dispensando a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional de requerer o redirecionamento da execução fiscal contra sujeito passivo não incluído na Certidão de Dívida Ativa.

Irresignados, os mencionados ex-administradores judiciais da COLORIN apresentaram recurso voluntário, do qual se extraem, em síntese, as seguintes razões de defesa: (1) nunca foram intimados pela fiscalização para a apresentação de livros e documentos, (2) todas as suas prestações de contas foram aprovadas pelo Ministério Público e (3) não agiram com excesso de poderes nem infringiram a lei.

Importante observar, inicialmente, que referido recurso não se insurge quanto ao mérito do lançamento. Em outras palavras, não se insurgem os recorrentes contra o procedimento fiscal que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação, identificou a base de cálculo da penalidade, a alíquota aplicável, etc; ou seja, não suscitam os suplicantes qualquer desconformidade do feito fiscal com a legislação de regência.

A alegação dos recorrentes de que não foram intimados pela fiscalização para a apresentação de livros e documentos, e que, portanto, todo o procedimento fiscal estaria viciado de nulidade não merece acolhida.

Ressalte-se que, num primeiro momento, com a extensão dos efeitos da falência da ENCOL S/A para a empresa fiscalizada, os livros e demais documentos da Colorin Industrial S/A passaram à posse da Massa Falida da ENCOL consoante se extrai da leitura dos artigos 70 e 72 do Decreto-Lei nº 7.661, de 1945, *in verbis*:

***“Art. 70. O síndico promoverá, imediatamente após o seu compromisso, a arrecadação dos livros, documentos e bens do falido, onde quer que estejam, requerendo para esse fim as providências judiciais necessárias.***

***(...)***

***Art. 72. Os bens arrecadados ficarão sob a guarda do síndico ou de pessoa por este escolhida, sob a responsabilidade dele, podendo o falido ser incumbido da guarda de imóveis e mercadorias.”***

Já a partir do momento em que os bens móveis e imóveis e os direitos sobre a marca comercial da empresa fiscalizada foram arrecadados no processo de falência da ENCOL S/A, e vendidos por meio de leilão em 27/09/2007, os livros e demais documentos da

COLORIN, que estavam sob a guarda dos ex-administradores judiciais, deveriam retornar à posse da Massa Falida da ENCOL S/A.

Não por outra razão o Juízo de Direito da 11ª Vara Cível da Comarca de Goiânia, por meio do Ofício nº 2.313, de 06/12/2007, informou ao Superintendente da Receita Federal (fl. 204):

*“(...) Informo ainda, que em função da venda, os Srs. Cleidson Alves Franco e Edmundo Brandão Calil, portadores do CPF nºs 360.614.251-04 e 132.348.541-49, deixaram de fazer parte do quadro administrativo da empresa, portanto as intimações da empresa Colorin Industrial S.A. inscrita no CNPJ 03.874.401/0001-69, deverão ser encaminhadas para a sede da Massa Falida da Encol, localizada na Rua 28, nº 486, 1º andar, Setor Marista, Goiânia/GO.”*

Por outro lado, o fato de os ex-administradores não terem sido diretamente intimados pela fiscalização, para a apresentação de livros e documentos não implica, por si só, cerceamento de defesa, como parecem entender os recorrentes.

Nesse ponto, vale apresentar a distinção entre procedimento e processo, no âmbito administrativo-tributário, didaticamente exposta por Marcos Vinicius Neder e Teresa Martnez López, *in* Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, ed. Dialética, 2ª edição, p. 87, *litteris*:

*“(...) o processo administrativo fiscal é composto de dois momentos distintos: o primeiro caracteriza-se por procedimento em que são prolatados os atos inerentes ao poder fiscalizatório da autoridade administrativa cuja finalidade é verificar o correto cumprimento dos deveres tributários por parte do contribuinte, examinando registros contábeis, pagamentos, retenções na fonte, culminando com o lançamento. Este é, portanto, o ato final que reconhece a existência da obrigação tributária e constitui o respectivo crédito, vale dizer, cria o direito da pretensão estatal. Nesta fase, a atividade administrativa pode ser inquisitória e destinada tão-somente à formalização da exigência fiscal. O segundo inicia-se com o inconformismo do contribuinte em face da exigência fiscal ou, nos casos de iniciativa do contribuinte, com a decisão denegatória do direito pleiteado. A partir daí está formalizado o conflito de interesses, momento em que se considera existente um verdadeiro processo, impondo-se a aplicação dos princípios inerentes ao devido processo legal, entre eles o da ampla defesa e o do contraditório. (...)”*

Portanto, uma vez instaurado o litígio, com a impugnação apresentada, caberia aos recorrentes carrear aos autos os documentos que alegam possuir.

Não o fazendo, deixaram os ex-administradores de observar a lei processual administrativa tributária (Decreto n.º 70.235, de 1972, artigo 16, inciso III), que dispõe, *in verbis*:

**Art. 16. A impugnação mencionará:**

(...);

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir** (negritei); (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)*

(...)

*§ 4.º. A **prova documental será apresentada na impugnação**, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Todo o parágrafo 4.o incluído pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)*

(...)

Rejeito, pois, as alegações dos recorrentes nesse particular.

Quanto à alegação dos ex-administradores judiciais de que tiveram todas as suas prestações de contas aprovadas pelo Ministério Público, cabe ressaltar que esse fato, por si só, não tem o condão de produzir qualquer efeito no procedimento fiscal desencadeado pela fiscalização tributária federal.

Isso porque, consoante Decreto nº 7.482, de 16/05/2011, é da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão específico, singular, subordinado ao Ministério da Fazenda, a administração dos tributos de competência da União, inclusive os previdenciários, e aqueles incidentes sobre o comércio exterior, abrangendo parte significativa das contribuições sociais do País.

Portanto, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil, e não ao Ministério Público, verificar o fiel cumprimento da legislação tributária federal por parte dos contribuintes.

Rejeito, assim, as alegações dos recorrentes nesse tema.

Por fim, passo a analisar a alegação dos ex-administradores judiciais de que não agiram com excesso de poderes nem infringiram a lei, e que, por isso, não poderiam responder solidariamente pelo crédito tributário apurado.

Apontou a autoridade fiscal, como fundamento para a responsabilização solidária de terceiros, o art. 135, III do CTN, *in verbis*:

*“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 estatutos:*

*I - as pessoas referidas no artigo anterior;*

*II - os mandatários, prepostos e empregados;*

*III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.”*

Em que pese o **caput** desse artigo mencionar "*pessoalmente responsáveis*", trata este artigo de **responsabilidade solidária**, conforme entendimento manifestado no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, que, tomando por base a jurisprudência do STJ, assim concluiu, pois observou que, apesar de o Superior Tribunal de Justiça tratar a responsabilidade como subsidiária, ele aceita a execução concomitante da pessoa jurídica e dos sócios.

No caso sob exame, o agente fiscal constatou que, em relação aos anos de 2006 e 2007, o contribuinte COLORIN não entregou qualquer DCTF, tampouco realizou qualquer recolhimento de IRPJ ou de CSLL. Verificou também que não houve entrega da DIPJ.

Alega a autoridade fiscal que o sujeito passivo não obedeceu aos preceitos legais que o obrigam a apurar o lucro líquido mediante a elaboração de demonstrações financeiras, pois escriturou as contas de resultado nos Livros Razão e Diário, porém sem a elaboração da demonstração do resultado do exercício.

Entendeu o Fisco que tais omissões, muito embora não expressamente apontadas pelo autor do procedimento, **foram praticadas com infração, entre outras, à Lei nº 8.981, de 1995**, base legal para o próprio lançamento, na medida em que o autor do procedimento indica (v. auto de infração – fl. 2.753), entre outros dispositivos legais infringidos, o art. 247, § 1º do vigente Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, que estabelece, *in verbis*:

*“Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).*

*§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração **com observância das disposições das leis comerciais** (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º).*

*(...)”*

Com a devida vênia, discordo do entendimento acima.

A argumentação do Autuante tem fôlego suficiente para o levantamento do crédito tributário, conforme já discutido neste voto, com a conseqüente imputação de responsabilidade ao Sujeito Passivo – a Colorin Industrial S/A. Porém, não o tem para atribuir responsabilidade tributária aos ex-administradores judiciais – terceiro na relação jurídico-tributária que ora se analisa.

Isso porque, na exigência do crédito tributário, há elementos do fato gerador da obrigação tributária principal e elementos que caracterizam a responsabilidade de terceiros por atos ilícitos, cada qual com pressupostos de fato e sujeitos distintos. Assim, não se pode confundir os fatos que desencadeiam a aplicação da regra-matriz de incidência tributária, resultando na obrigação de pagar tributo pelo sujeito passivo indicado no artigo 121, I e II, do

CTN, com os fatos que desencadeiam a incidência da regra-matriz de responsabilidade tributária de terceiro por atos ilícitos, indicados nos artigos 135 e 137 do CTN. São duas normas distintas com pressupostos de fato e sujeitos próprios.

Com efeito, a responsabilidade tributária de terceiro pela prática de ato ilícito não decorre do simples inadimplemento do tributo, mas sim de conduta ilícita que deve ser devidamente descrita, com identificação de seu agente e do nexos causal entre a conduta ilícita e o não pagamento do tributo, circunstâncias essas que não foram verificadas no caso concreto.

Pensar diferente seria atribuir responsabilidade tributária solidária em todo e qualquer lançamento de ofício, posto que sempre decorrem de prática de ato considerado irregular aos olhos dos autuantes.

Precedentes deste Colegiado: Acórdão nº 1402-001.430, de 07 de agosto de 2013, cujas ementas são transcritas a seguir.

*CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NORMA DE INCIDÊNCIA SOBRE O FATO GERADOR E NORMA DE INCIDÊNCIA SOBRE A CONDUTA ILÍCITA PRATICADA POR TERCEIRO NÃO INTEGRANTE DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. Na exigência do crédito tributário há elementos do fato gerador da obrigação tributária principal e elementos que caracterizam a responsabilidade de terceiros por atos ilícitos, cada qual com pressupostos de fato e sujeitos distintos. Assim, não se pode confundir os fatos que desencadeiam a aplicação da regra-matriz de incidência tributária, resultando na obrigação de pagar tributo pelo sujeito passivo indicado no artigo 121, I e II, do CTN, com os fatos que desencadeiam a incidência da regra-matriz de responsabilidade tributária de terceiro por atos ilícitos, indicados nos artigos 135 e 137 do CTN. São duas normas distintas com pressupostos de fato e sujeitos próprios.*

*RESPONSABILIDADE DE TERCEIRO POR ATO ILÍCITO. PRESSUPOSTOS, LIMITES E REQUISITOS. A responsabilidade tributária de terceiro pela prática de ato ilícito não decorre do simples inadimplemento do tributo, mas sim de conduta ilícita que deve ser devidamente descrita, com identificação de seu agente e do nexos causal entre a conduta ilícita e o não pagamento do tributo pelo contribuinte direto. Não subsiste a responsabilidade tributária imputada a terceiro, por ato ilícito, sem que seja descrita a infração praticada, identificado o seu agente e o nexos da conduta com o não adimplemento dos tributos.*

Precedentes do e. Superior Tribunal de Justiça:

*“Ementa: .... I. É dominante no STJ a tese de que o não-recolhimento do tributo, por si só, não constitui infração à lei suficiente a ensejar a responsabilidade solidária dos sócios, ainda que exerçam gerência, sendo necessário provar que agiram os mesmos dolosamente, com fraude ou excesso de poderes. ....” (STJ. AGREsp 346109/SC. Rel.: Min. Eliana Calmon. 2ª Turma. Decisão: 19/03/02. DJ de 04/08/03, p. 258.)*

*“Ementa: .... A jurisprudência deste egrégio Tribunal consolidou-se quanto a ser subjetiva a responsabilidade do sócio-gerente pelo pagamento de tributo devido pela sociedade, ficando aquele obrigado pessoalmente pela dívida, somente quando restar provado ter ele agido com fraude ou excesso de poderes, não se consubstanciando em infração à lei, de per si, a mera inadimplência. ....” (STJ. AGREsp 384860/RS. Rel.: Min. Paulo Medina. 2ª Turma. Decisão: 18/04/02. DJ de 09/06/03, p. 213.)*

*“Ementa: .... VI. De acordo com o nosso ordenamento jurídico-tributário, os sócios (diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica) são responsáveis, por substituição, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes da prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN.*

*VII. O simples inadimplemento não caracteriza infração legal. Inexistindo prova de que se tenha agido com excesso de poderes, ou infração de contrato social ou estatutos, não há falar-se em responsabilidade tributária do ex-sócio a esse título ou a título de infração legal. Inexistência de responsabilidade tributária do ex-sócio. ....” (STJ. EDAGA 471387/SC. Rel.: Min. José Delgado. 1ª Turma. Decisão: 25/03/03. DJ de 12/05/03, p. 223.)*

*“Ementa: .... I. Não se pode atribuir a responsabilidade substitutiva para sócios, diretores ou gerentes, prevista no art. 135, III, do CTN, sem que seja antes apurada a prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. ....” (STJ. REsp 382469/RS. Rel.: Min. Humberto Gomes de Barros. 1ª Turma. Decisão: 07/11/02. DJ de 24/02/03, p. 190.)*

## CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário apresentado pela Autuada para excluir a qualificadora da multa de ofício, devendo essa ser reduzida ao seu percentual originário de 75%, previsto no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96; e dar provimento ao recurso voluntário apresentado pelos coobrigados Cleidson Alves Franco, CPF 360.614.251-04, e Edmundo Brandão Calil, CPF 132.348.541-49, para excluí-los do pólo passivo da obrigação tributária, cancelando, por consequência, os correspondentes Termos de Sujeição Passiva.

*(assinado digitalmente)*

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator

Processo nº 10746.720648/2011-05  
Acórdão n.º **1402-001.488**

**S1-C4T2**  
Fl. 1.687

---

CÓPIA