



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.727572/2015-13
ACÓRDÃO	3402-011.766 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de abril de 2024
RECURSO	EMBARGOS
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA	IPCE FIOS E CABOS ELETRICOS LTDA

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

OMISSÃO DE MOTIVAÇÃO NA DECISÃO ADMINISTRATIVA. NECESSIDADE DE CITAÇÃO EXPRESSA DE DISPOSITIVO LEGAL CUJOS EFEITOS FORAM AFASTADOS.

A falta de menção expressa a dispositivo legal afastado em decisão administrativa não configura omissão quando a motivação aborda todos os aspectos de suas consequências e aplicabilidade. No caso concreto a falta de menção ao artigo 135, do CTN, foi plenamente compensada pela motivação para afastar a responsabilidade pessoal do agente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não acolher os Embargos de Declaração.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Marina Righi Rodrigues Lara, Jorge Luis Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Tratam-se de Embargos de Declaração opostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional visando sanar omissão do Acórdão 3402-005.290, nos seguintes termos:

*“Verificando o inteiro teor da decisão, constata-se a existência de **omissão**, pois a e. 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF **não justificou o afastamento do art. 135 do CTN.**”*

Alega que o Termo de Verificação Fiscal demonstrou claramente a ocorrência de fraude, e que inclusive qualificaria a multa majorada, reproduzindo trechos do referido Termo de Verificação.

Reconhece que o artigo 135, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, o CTN, não foi utilizado no Termo de Verificação Fiscal como fundamentação legal no sentido imputar responsabilidade aos sócios, no entanto, dada a descrição dos fatos, o não reconhecimento pelo Acórdão embargado da responsabilidade dos sócios, equivaleria ao afastamento da aplicação do acima citado artigo, mesmo que inexistente na argumentação da Autoridade Tributária.

Argumenta que é inquestionável a ocorrência de infração à lei, e que seria inviável a exclusão de responsabilidade dos sócios e, por fim, requer o seguinte:

“Em face do exposto, requer a União (Fazenda Nacional) o conhecimento e o provimento do presente recurso, para que esta e. Câmara, sanando a omissão, justifique o afastamento do art. 135 do CTN, fato que correspondeu à verdadeira declaração de inconstitucionalidade por meio indireto.”

Por sua vez, o Despacho de Admissão dos Embargos, conclui o seguinte:

“Entendo presentes elementos indiciários suficientes para a admissão dos aclaratórios. A meu pensar, a omissão alegada reclama a apreciação da Turma Julgadora, a quem caberá decidir quanto à necessidade de saneamento.

Convém notar que o presente despacho não determina se efetivamente ocorreram os vícios. Nesse sentido, o exame de admissibilidade não se confunde com a apreciação do mérito dos embargos, que é tarefa a ser empreendida subsequentemente pelo Colegiado.

*Diante do exposto, com base nas razões acima expostas e com fundamento no art. 65, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF no 343, de 2015, **DOU SEGUIMENTO** aos Embargos de Declaração opostos pela Procuradora da Fazenda Nacional.”*

Este é o relatório.

VOTO

Conselheiro Jorge Luís Cabral, Relator.

Os Embargos são tempestivos e atendem aos requisitos de admissibilidade de forma que dele tomo conhecimento.

Inicialmente cabe considerar que o artigo 135, da Lei nº 5.172/1966, o CTN, não consta como base da fundamentação do Termo de Verificação Fiscal no sentido de se atribuir

responsabilidade pessoal aos sócios, entretanto, a Autoridade Tributária claramente estabelece esta responsabilidade nos seguintes termos:

“44. Serão ainda apontados como co-responsáveis pela prática dos atos descritos acima as seguintes pessoas físicas, sócios da fiscalizada durante o ano fiscalizado de 2010: Adhemar Camardella Sant'Anna, CPF 039.841.418-15 e Adhemar Camardella Sant'Anna Filho, CPF 770.656.628-53.”

No texto do Acórdão não se reconhece nenhuma menção ao supracitado artigo do CTN, apesar de concordar com a FAZENDA NACIONAL, que argui que, na prática, desconsiderar a responsabilidade pessoal dos sócios tem como efeito indireto o afastamento da aplicação do artigo 135, do CTN, no entanto, não se pode reconhecer no texto do Acórdão embargado qualquer consideração sobre a inconstitucionalidade, direta ou indireta, conforme levantado pela Embargante.

O Acórdão embargado assim trata o tema da imputação de responsabilidade pessoal dos sócios:

I. Preliminarmente

(a) Da ilegitimidade passiva dos sócios responsabilizados

8. Preliminarmente, na qualidade de sócios da empresa atuada, os recorrentes Adhemar Camardella Sant'anna e Ademar Camardella Sant'anna Filho alegam sua ilegitimidade para figurar no polo passivo da presente demanda.

9. Antes, todavia, de analisar tal fundamento para o presente caso, mister se faz tecer algumas considerações acerca da motivação dos atos administrativos, tal qual o lançamento em análise.

(a.i) A motivação dos atos administrativos

10. Não é preciso muito esforço para concluir que o lançamento tributário é ato administrativo, ao ponto, inclusive, do art. 142 do CTN prescrever que a constituição do crédito tributário por intermédio do lançamento é atividade privativa da autoridade administrativa, competindo ao agente público realizá-la sob pena, inclusive, de responsabilidade funcional.

11. Por outro giro verbal, o lançamento tributário, na qualidade de ato administrativo, apresenta-se como manifestação de vontade do Estado, enquanto poder público, individual, concreta, pessoal, na consecução do seu fim, de criação da utilidade pública, de modo direto e imediato, para produzir efeitos de direito. E, por óbvio, em se tratando de ato administrativo deve seguir com rigor todos os vetores valorativos que orientam tal conduta, com especial ênfase à motivação, esta última garantida constitucionalmente como desdobramento da ideia de moralidade pública (art. 37 da CF), bem como expressamente prescrita no art. 50 da lei n. 9.784/904.

12. Assim, quando se fala em motivação do ato administrativo, o que se tem é uma garantia do administrado e, em contrapartida, um dever do agente público, dever esse que consiste em (i) delimitar a circunstância fática para o qual o ato administrativo se dirige, (ii) identificar, com precisão, os fundamentos jurídicos que fundamentam o ato administrativo, e, ainda, (iii) concatenar, de forma explícita, clara e congruente a relação existente entre o fato e o fundamento jurídico que subsidia o ato administrativo. Neste mesmo diapasão são as lições do professor Celso Antônio Bandeira de Mello:

“Dito princípio implica para a Administração o dever de justificar seus atos, apontando-lhes os fundamentos de direito e de fato, assim como a correlação lógica entre os eventos e situações que deu por existentes e a providência tomada, nos casos em que este último esclarecimento seja necessário para aferir-se a consonância da conduta administrativa com a lei que lhe serviu de arrimo.”

13. Dar este tipo de tratamento à motivação dos atos administrativos, em última análise, significa promover uma identificação das ações da Administração Pública sob o prisma de que o Direito

Público precisa ser, antes de tudo, o Direito não-autoritário, dialógico e, concomitantemente, promotor da concretização (mais homogênea possível) do núcleo essencial dos direitos fundamentais, acima e além de interpretativismos estritos.

14. *Ademais, a motivação dos atos administrativos é essencial em um Estado Democrático de Direito, na medida em que permite seu controle tanto sob uma perspectiva macroscópica, como também sob um prisma microscópico. Sob uma perspectiva macroscópica, a motivação do ato administrativo permite o exercício do seu controle externo, impedindo, pois, que o Estado, diante da sua posição qualificada pelo poder que possui em face do Administrado, abuse deste poder. Já sob uma perspectiva microscópica, a motivação do ato administrativo permite que o Administrado possa combater, individualmente, os efeitos negativos do ato praticado e que possam lhe estar prejudicando indevidamente. Aqui a motivação está atrelada a uma ideia de "recorribilidade", termo aqui empregado em sentido lato.*

15. *Pois bem. Feitas essas considerações preambulares acerca da motivação do ato administrativo, é possível seguir adiante na análise do presente lançamento para verificar se o mesmo apresenta o status de ato administrativo motivado.*

(a.ii) A inexistência de motivação do lançamento para os sócios "responsabilizados"

16. *Conforme se observa dos autos, a fase procedimental da presente exigência fiscal, i.e., a sua fase fiscalizatória, teve início em 07/05/2013, com a notificação do contribuinte acerca do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIF de fls. 2.738/2.739. Referida fiscalização, por sua vez, foi encerrada em 30/12/2015, conforme atesta termo de encerramento de ação fiscal de fls. 2.827/2.828.*

17. *Encerrada a autuação foi lavrado o presente auto de infração para exigência de COFINS, cuja motivação é extraída do Termo de Verificação Fiscal de fls. 29/69. É neste documento que a fiscalização autuante deve promover a precisa descrição dos fatos apurados e sua adequada concatenação com os fundamentos legais a embasar a exigência fiscal.*

18. *Pois bem. Ao se analisar as 40 (quarenta) páginas do sobredito termo é possível verificar que, apesar de bem descrever e, conseqüentemente, motivar, os fatos imputados à empresa recorrente, o mesmo não ocorreu em relação aos sócios responsabilizados pelo débito tributário lançado. Em verdade, o único trecho em que a fiscalização toca a questão da responsabilidade é o seguinte:*

(...)

"44. Serão ainda apontados como co-responsáveis pela prática dos atos descritos acima as seguintes pessoas físicas, sócios da fiscalizada durante o ano fiscalizado de 2010: Adhemar Camardella Sant'Anna, CPF 039.841.418-15 e Adhemar Camardella Sant'Anna Filho, CPF 770.656.628-53."

(...)

19. *Este é o único trecho do Termo de Verificação Fiscal em que se extrai um tratamento da responsabilização dos sócios da empresa autuada. inclusive, convém destacar que não há nos autos os correlatos termos de sujeição passiva. Não há, portanto, a descrição dos fatos praticados pelas pessoas físicas nem os fundamentos legais que embasariam a responsabilização.*

20. *Acontece que, como visto em tópico anteriormente formulado no presente voto, um ato administrativo para que seja considerado fundamentado deve apresentar no mínimo três elementos essenciais, quais sejam: (i) delimitar a circunstância fática para o qual o ato administrativo se dirige, (ii) identificar, com precisão, os fundamentos jurídicos que fundamentam o ato administrativo, e, ainda, (iii) concatenar, de forma explícita, clara e congruente a relação existente entre o fato e o fundamento jurídico que subsidia o ato administrativo. Não é o que ocorre no lançamento em testilha exclusivamente em relação aos responsabilizados, já que não há qualquer manifestação por parte da autoridade administrativa quanto a participação de tais pessoas nos fatos autuados nem o fundamento legal que subsidiaria tal responsabilização. Por óbvio, também não há a concatenação entre os fatos (não descritos) e os fundamentos legais (não apontados).*

21. Assim, o presente lançamento é carente de motivação exclusivamente em relação aos responsabilizados, motivo pelo qual encaminho meu voto para excluí-los do polo passivo da presente exigência fiscal.”

Da leitura do texto acima reproduzido, pertencente ao voto do Acórdão Embargado, percebe-se claramente que não cabe a alegação de omissão da decisão em motivar o afastamento da aplicação do artigo 135, do CTN.

Digo isto porque este não foi citado objetivamente no processo, e ainda que possamos o entender por seus efeitos, dada que a responsabilização pessoal dos agentes que dele decorre, o Acórdão embargado claramente motiva o afastamento da responsabilidade dos sócios por entender que o Termo de Verificação Fiscal falhou em demonstrar a individualização da conduta de cada um e em apresentar provas da prática dos atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos pelos sócios especificamente, de forma a imputá-los no polo passivo da obrigação tributária.

Também afasto a alegação de que a decisão tenha indiretamente apontado inconstitucionalidade do artigo em questão do CTN, na medida de que o que encontramos na Decisão Embargada é a constatação da ausência de motivação do ato administrativo para a imputação de responsabilidade dos sócios, a qual configura-se como requisito inafastável do ato administrativo.

Desta forma, entendo que não há nada a ser modificado na decisão embargada e voto por rejeitar os embargos.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral