



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.727605/2014-36
ACÓRDÃO	1401-007.062 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MICROMED ASSISTENCIA MEDICA LTDA-ME
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADOR JUDICIAL. ILEGITIMIDADE PASSIVA. CTN. ENQUADRAMENTO LEGAL. AFASTAMENTO.

Para fins de atribuição de responsabilidade solidária tributária, a figura de administrador judicial não se confunde com administrador de fato ou de direito e nem com “administrador de bens de terceiros”, a que aludem os artigos 135 e 134 do CTN, respectivamente, daí o seu afastamento do polo passivo da autuação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para afastar a responsabilidade solidária tributária do Sr. Carlos Alberto Politano.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado), Andressa Paula Senna Lσίας e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário apresentado por Carlos Alberto Politano, na condição de **Sujeito Passivo por Responsabilidade Tributária**, em face de que a decisão de primeira instância julgou improcedente a sua Impugnação aos autos de infração lavrados pela autoridade fiscal da DRF de Campinas/SP, por infração à legislação tributária, no caso, de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), fls. 07/20, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), fls. 21/34, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), fls. 35/43 e Contribuição ao PIS/PASEP (PIS), perfazendo um montante de R\$ 1.459.753,94, incluído a multa de ofício de 75% e juros de mora, relativamente ao ano calendário de 2009.

Da autuação/Auto de Infração de IRPJ

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2009

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

Art. 530, inciso III, do RIR/99.

Razão do arbitramento no(s) período(s): 06/2009, 09/2009 e 12/2009

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

Art. 530, inciso III, do RIR/99.

**0001 OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL
DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA**

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2009	199.502,33	75,00
28/02/2009	388.700,11	75,00
31/03/2009	1.070.864,69	75,00
30/04/2009	173.906,53	75,00
31/05/2009	208.206,29	75,00
30/06/2009	315.037,84	75,00
31/07/2009	326.328,23	75,00
31/08/2009	334.471,23	75,00
30/09/2009	379.453,17	75,00
31/10/2009	418.056,55	75,00
30/11/2009	278.433,77	75,00
31/12/2009	74.232,15	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 42 da Lei nº 9.430/96 c/c art. 537 do RIR/99

Foram lançados ainda, como lançamentos decorrentes, a CSLL, PIS e COFINS.

DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

(Em Documentos Diversos – Outros – cont. Al 1, fls.54 a 88)

42. O contribuinte Carlos Alberto Politano, CPF 819.419.608-63, considerando que atuou como administrador judicial e com infração de lei, é responsável tributário, nos termos do art. 135, inc. III, do CTN⁹, conforme restará demonstrado.

⁹ 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: (...)

43. Esclareça-se, de início, que essa responsabilidade tributária de terceiros, consoante entendimento perflhado pelo STJ, tem natureza de responsabilidade solidária e decorre tanto de ato culposo quanto doloso.

44. No presente caso, restou inequivocadamente demonstrado que houve atuação com infração à lei, não apenas à tributária, mas sim a todas as outras normas, sobretudo na seara civil e societária, que ordenam que a escrituração contábil compreenda todas as operações realizadas. À guisa de exemplo, vejamos o disposto no art. 1.184 do Código Civil:

Art. 1.184. No Diário serão lançadas, com individuação, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, por escrita direta ou reprodução, todas as operações relativas ao exercício da empresa.

§ 1º Admite-se a escrituração resumida do Diário, com totais que não excedam o período de trinta dias, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares regularmente autenticados, para registro individualizado, e conservados os documentos que permitam a sua perfeita verificação.

§ 2º Serão lançados no Diário o balanço patrimonial e o de resultado econômico, devendo ambos ser assinados por técnico em Ciências Contábeis legalmente habilitado e pelo empresário ou sociedade empresária. (g.n.)

45. A atuação com infração à lei também se verifica ante o fato de o contribuinte não ter apresentado a DIPJ e a DACON referentes ao ano-calendário 2009 e não ter declarado, em DCTF, os valores devidos a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

46. Em arremate, traga-se à baila que o Superior Tribunal de Justiça já firmou posicionamento, em julgamento feito na sistemática de recurso repetitivo (art. 543-C, CPC), que compete ao administrador o ônus da prova de não ter praticado atos "com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos". Confira-se:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL SUBMETIDO À SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C DO CPC. EXECUÇÃO FISCAL. INCLUSÃO DOS REPRESENTANTES DA PESSOA JURÍDICA, CUJOS NOMES CONSTAM DA CDA, NO PÓLO PASSIVO DA EXECUÇÃO FISCAL. POSSIBILIDADE. MATÉRIA DE DEFESA. NECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. INVIABILIDADE. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1.A orientação da Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que, se a execução foi ajuizada apenas contra a pessoa jurídica, mas o nome do sócio consta da CDA, a ele incumbe o ônus da prova de que não ficou caracterizada nenhuma das circunstâncias previstas no art. 135 do CTN, ou seja, não houve a prática de atos "com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos". (RECURSO ESPECIAL Nº 1.104.900 – ES, julgado em 25.03.2009 – g.n.)

47. Além disso, faz-se importante mencionar que, ainda que não se compreenda a responsabilidade tributária de Carlos Alberto Politano pelo art. 135, III, do CTN, tal instituto poderá ser tipificado no art. 134, III, do CTN, *in verbis*:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis: (...)

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

Utilizo-me, a seguir, do relatório da decisão recorrida que consta no Acórdão de nº 17-76.375 proferido pela 7ª Turma da DRJ/SPO em sessão de 02/03/2017, de foram resumida:

A autoridade fiscal iniciou o procedimento de fiscalização em face do contribuinte Carlos Alberto Politano, CPF 819.419.608-63, mas no curso dos trabalhos ficou evidenciado que o contribuinte havia atuado como administrador judicial em processo em trâmite na 6ª Vara do Trabalho de Campinas, ao longo do ano de 2009, de pessoas jurídicas que formavam o grupo Sabin, entre elas a Micromed. Vejamos trecho do Termo de Verificação Fiscal (TVF):

5. Para fins de realizar a administração judicial, Carlos Alberto Politano abriu contas bancárias, em nome próprio, junto ao banco Real (atual banco Santander), por conta de diversos problemas atravessados com o uso das próprias contas bancárias mantidas em nome da própria pessoa jurídica (fiscalizada), dentre eles as ordens de bloqueio emanadas de outras autoridades judiciárias.

6. Segundo fomos informados por Carlos Alberto Politano, a ideia de abertura de contas em seu nome, a fim de "imunizá-las" de ordens de bloqueio emanadas de outros juízes, partiu do juiz responsável pelo feito à época, tendo havido inclusive a comunicação de abertura nos autos do processo.

7. A abertura de tal contas e o uso exclusivo delas para fins da administração judicial foram devidamente demonstrados no curso do procedimento fiscal instaurado em face de Carlos Alberto Politano, devendo ser destacados os seguintes documentos comprobatórios, com cópia juntada ao presente processo:

- a) documento firmado por Carlos Alberto Politano, solicitando a abertura das contas;
- b) declaração do contador do grupo empresarial administrado;
- c) declaração do gerente financeiro do grupo empresarial administrado;
- d) parecer do perito judicial - note-se que as contas são apresentadas conjuntamente com as demais contas da pessoa jurídica, trazendo as identificações "Politano" ou "administrador judicial" entre parênteses.

A fiscalização relata que os extratos das contas abertas para receber recurso que, de fato, eram da Micromed foram fornecidos voluntariamente pelo fiscalizado.

Tendo a autoridade fiscal firmado convicção de que os recursos movimentados eram de titularidade da Micromed, intimou a referida empresa a comprovar a

origem dos recursos e demonstrar a correta escrituração dos mesmos, nos moldes que constam em fls. 61.

A tentativa de intimação no domicílio tributário não obteve sucesso, o que levou a intimação ser feita por edital. Foram intimados a empresa, os sócios administradores constante do CNPJ e o administrador judicial à época dos fatos, Carlos Alberto Politano. Não houve resposta às exigências fiscais.

Com o não atendimento, a fiscalização utilizou a presunção de omissão de receitas do art. 42 da Lei 9.430/96.

Para apurar o lucro, foi realizado o arbitramento, pois não houve apresentação dos livros e documentos de escrituração comercial e fiscal, ou o livro caixa, em harmonia com o art. 530, inciso III do RIR/99. Sobre o assunto, acrescentou a fiscalização:

20. Observe-se que a fiscalizada não apresentou a DIPJ e a DACON, nada declarou a título de IRPJ, CSLL, COFINS e contribuição ao PIS/Pasep na DCTF e não fez qualquer recolhimento desses tributos devidos no ano calendário 2009.

21. Importante dizer que os demonstrativos e documentos constantes do processo nº 00377-2008-093-15-00-7, em trâmite perante a 6ª Vara do Trabalho em Campinas/SP, não são hábeis à tributação por outra sistemática, eis que incompletos, sem os requisitos intrínsecos e extrínsecos previstos na legislação comercial, além de estarem desacompanhados de documentos comprobatórios dos registros.

22. Essa fiscalização apurou, conforme descrito anteriormente, omissão de receitas no ano-calendário 2009. O contribuinte, intimado, não apresentou quaisquer Livros ou elementos da documentação contábil e fiscal obrigatória contendo a movimentação de seus negócios no ano de 2009. Tampouco apresentou notas fiscais de entradas e saídas ou quaisquer documentos referentes ao período fiscalizado, inviabilizando qualquer ação dessa fiscalização no sentido de averiguar os negócios efetuados no período. Ao deixar de apresentar os Livros ou documentos de sua escrituração comercial e fiscal ou seu Livro Caixa o contribuinte impossibilitou a apuração do lucro real.

23. Restou, portanto, a essa fiscalização, proceder ao arbitramento do lucro com base no inc. III do art. 530 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), calculado pela aplicação do percentual de 38,4% (conforme determina o art. 16 da Lei nº 9.249/95 combinado com a alínea "a" do inc. III do art. 15 da mesma Lei) sobre o somatório da receita omitida apurada com base no valor dos depósitos bancários de origem não comprovada (destaque-se, novamente, que não foi apresentada DIPJ ou DACON para o período).

24. O lucro arbitrado constituiu a base para o lançamento do IRPJ a alíquota de 15% e do adicional (art. 3º da Lei nº 9.249/95 com as modificações incluídas pelo art. 4º da Lei nº 9430/96). Também foram lançados a CSLL, a Contribuição para o PIS e a COFINS devidos.

Com relação à decadência, a fiscalização assinalou que aplicou o art. 173, inciso I pela ausência de pagamentos.

A atribuição de responsabilidade para Carlos Alberto Politano foi fundamentada no art. 135, inciso III do CTN. A motivação fática ficou assim assinalada:

43. Esclareça-se, de início, que essa responsabilidade tributária de terceiros, consoante entendimento perfilhado pelo STJ, tem natureza de responsabilidade solidária e decorre tanto de ato culposo quanto doloso.

44. No presente caso, restou inequivocamente demonstrado que houve atuação com infração à lei, não apenas à tributária, mas sim a todas as outras normas, sobretudo na seara civil e societária, que ordenam que a escrituração contábil compreenda todas as operações realizadas. À guisa de exemplo, vejamos o disposto no art. 1.184 do Código Civil:

(...)

45. A atuação com infração à lei também se verifica ante o fato de o contribuinte não ter apresentado a DIPJ e a DACON referentes ao ano-calendário 2009 e não ter declarado, em DCTF, os valores devidos a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Subsidiariamente, a fiscalização fundamentou a atribuição de responsabilidade no art. 134, inciso III do CTN.

Foi justificado o afastamento da responsabilidade de Amilton Modesto Camargo, pois o juízo do caso havia afastado a proposta de que atuasse como gestor financeiro.

A fiscalização encerra o TVF justificando a lavratura da Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP).

Segundo consta de fls. 806 , a fiscalizada foi cientificada do lançamento do presente processo por edital em 30/12/2014, fls. 100, ao passo que o responsável foi intimado pessoalmente em 10/12/2014, fls. 04/05. Somente o responsável apresentou impugnação em 09/01/2015, fls. 716/761, com os argumentos que resumimos a seguir em seus principais aspectos.

Inicia apontando como foi sua designação para administrador judicial.

Reclama que o procedimento fiscal na pessoa física decorreu por mais de dois anos, mas a partir de seu direcionamento para a pessoa jurídica da qual foi administrador judicial os prazos foram bem exíguos, tendo sido feita apenas uma intimação cujo prazo venceu em 04/12/2014, seis dias antes da lavratura do lançamento.

Informa que as contas abertas em seu nome para movimentar recursos da Micromed serviram para permitir que recursos da empresa fossem movimentados para cobrir o interesse dos trabalhadores sem o obstáculo criado por caução em benefício de instituições financeiras que eram credoras da empresa.

Informa que foi nomeado em 08/04/2008 e apresentou relatório em 18/01/2010. O referido trabalho teria sido analisado pelos peritos judiciais que concluíram não ter havido qualquer excesso de poder, infração à lei, infração ao contrato ou estatuto, uma vez que todas as medidas importantes que foram implementadas eram precedidas de consultas ao juízo, Ministério Público e Sindicato da Categoria.

Ressalta que a intervenção visava garantir direitos trabalhistas e não quaisquer outros interesses, de entes públicos ou privados.

Aponta que o juízo determinou a ordem de pagamento com os recursos da empresa, conforme fls. 727.

Tratando diretamente da fundamentação da responsabilidade, insiste que o art. 135, inciso III não se refere ao administrador judicial. Argumenta que na época de edição do CTN nem existia a Lei 11.101/05 que criou a figura do administrador judicial. Sua situação seria similar ao administrador judicial nomeado na falência ou na recuperação judicial.

Sua nomeação tinha como finalidade única e exclusiva de cumprir as determinações do Juízo da 6ª Vara do Trabalho de Campinas, sendo certo que para toda e qualquer ação a ser tomada era preciso prévia autorização judiciária competente. A gestão teria sido compartilhada entre juízo e interventor.

Insiste que sua atuação foi aprovada por auditoria do juízo:

Torna-se relevante esclarecer, também à Ilustre Turma Julgadora, que houve por parte do MM. Juízo da 6ª Vara do Trabalho de Campinas, em sede do mencionado processo n.º00377-2008-093-15-00-7, a determinação no sentido de que fosse realizada auditoria por profissionais independentes, os quais aprovaram as contas da administração judicial/Intervenção Temporária, que se encontra encerrada diga-se em passant, de modo que nenhuma fraude ou qualquer espécie de desvio ocorreu, que pudesse ensejar a existência de dolo ou culpa por parte do ora impugnante.

Destaca que havia liquidação extrajudicial da Micromed decretada pela Agência Nacional de Saúde, por meio da Resolução Operacional 1250/2012 quando não mais existia administração judicial trabalhista, o que obriga sejam as intimações dirigidas à liquidante. Todo o dever de oferecer informações ao fisco era da liquidante, posto que estava de posse de toda a documentação e com poderes para tal no período que durou a fiscalização.

Argumenta que o Juiz Federal Trabalhista deveria tê-lo nomeado Interventor Temporário do Grupo Sabin e não Administrador Judicial, uma vez que tal denominação é exclusiva para atuação na Recuperação Judicial, Extrajudicial e na Falência, conforme prevê a Lei 11.101/2005.

Quanto ao enquadramento legal da atribuição de responsabilidade feito no art. 135, inciso III, aponta que sua atuação na Micromed não se enquadra na figuras previstas naquele dispositivo. Vejamos a transcrição de sua defesa nessa questão:

De se alertar à Nobre Turma Julgadora que o Auditor Fiscal ao realizar o lançamento de forma açodada, tendo em vista que os três primeiros trimestres do ano-calendário de 2009 já se encontravam sob o manto da decadência, como se debaterá em tópico à frente, confundiu totalmente as pessoas a que se refere o artigo 135, inciso III, que são na realidade os sócios administradores, os representantes de pessoas jurídicas de direito privado (por exemplo, o representante de uma sociedade anônima eleito em assembleia), os gerentes que são nomeados em Reunião de Quotistas para gerir a entidade, pessoas estas ligadas ao quadro societário da entidade, ou nomeadas por este mesmo quadro societário, **nenhuma destas figuras se comparando a situação do ora Impugnante.**

O impugnante insiste que nenhuma responsabilidade por tributos é atribuída ao administrador judicial no seguinte trecho:

A prevalecer a tese absurda defendida pela fiscalização, nenhum Juízo, quer sejam de intervenções que visem assegurar direitos trabalhistas, quer sejam de ações de Recuperação Judicial ou de Falência, conseguirá pessoas para exercer estas funções, mesmo que sejam bem remuneradas, se tiverem que colocar o seu patrimônio particular em risco.

Como se sabe, em todos estes casos, o Administrador Judicial ou Interventor Nomeado, tem que administrar passivos muito expressivos, sendo evidente que no mais das vezes terá que atrasar o pagamento de tributos se quiser que a entidade volte aos eixos. Quem estaria disposto a por os seus bens particulares em risco? Ninguém, evidentemente. E a legislação coaduna-se com esta situação, não atribuindo responsabilidade a estes serventuários da justiça, situação do Impugnante.

A atribuição de responsabilidade, em seu entender, não teria fundamento no CTN ou na Lei 11.101/2005.

Em nenhum processo judicial houve a atribuição de responsabilidade pretendida pelo fisco.

Entende ter havido violação da impessoalidade na medida em que com o encerramento do TDPF 08.1.04.00-2012-00627-1 houve a emissão do TDPF 08.1.04.00-2014-00756-9 por vontade própria do Auditor Fiscal. Ou seja, não foram observados os termos da Portaria 1687/2014 quanto à impessoalidade, objetividade e fundamentação.

Caberia à autoridade fiscal ao constatar que os depósitos não eram de titularidade do impugnante simplesmente encerrar o MPF, arquivando-o.

A parcialidade se revela igualmente na existência de um arrolamento lavrado em 09/12/2014 com processo nº 10830.727602/2014-1 que posteriormente foi arquivado. Isso reflete a ânsia da autoridade em penalizar o impugnante por quaisquer meios.

Ademais, é necessário que fique evidenciado que foi utilizada prova emprestada sem que o impugnante participasse de sua produção, o que a tornaria prova ilícita não admissível no processo administrativo.

Aponta que teria ocorrido cerceamento de defesa na medida em que a autoridade fiscal foi ambígua na definição da capitulação da responsabilidade do impugnante, não ficando claro se houve enquadramento pelo art. 135, inciso III e 134, inciso III do CTN.

No art. 134 haveria responsabilidade subsidiária, ao passo que no art. 135 haveria responsabilidade solidária se presentes os requisitos do caput.

Teria ocorrido erro no enquadramento legal, impõe-se a nulidade da autuação. Teria ocorrido ausência de correta motivação do ato administrativo.

Protesta que os prazos foram bastante exíguos e não permitiram ao sujeito passivo juntar os documentos solicitados. Ficou comprometido o princípio do contraditório e ampla defesa.

A ausência do TDPF nos autos causaria nulidade do auto de infração.

O Auditor Fiscal seria autoridade incompetente para lançar contribuições sócias, pois o TDPF só teria feito menção ao IRPJ.

Pleiteia a exclusão do lançamento de fatos geradores atingidos pela decadência, tendo esta prazo de cinco anos e dias a quo aquele do art. 150, §4º do CTN.

Argumenta que as receitas auferidas pela atuada não foram consideradas. A regularidade contábil fiscal da Micromed havia sido atestada por auditores independentes.

Reclama da Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) por entender não haver motivação para sua existência.

Insiste que depósitos bancários não são fatos geradores de imposto de renda. Cita o CTN e decisões do CARF para sustentar seu argumento. O art. 42 da Lei 9.430/96 iria contra os princípios formadores das presunções legais.

Teria havido quebra ilícita de sigilo bancário, pois os extratos da pessoa física foram utilizados para lançamento na pessoa jurídica.

Conclui assim seu pedido:

Em vista de todo o exposto e demonstrado, bem assim das preliminares de nulidade arguidas, requer e espera da ilustre Turma Julgadora se digne acolher sua Impugnação, para que, valendo-se da análise dos fatos efetivamente ocorridos, fazendo valer a essência sobre a forma, **seja o Impugnante excluído do pólo passivo da presente demanda, por não ser responsável subsidiário tampouco solidário, bem como sejam os Autos de Infração declarados nulos pelas demais preliminares, já que causadoras de nulidade a teor do art. 59 e seus incisos do Decreto 70.235/75 e art. 12 do Decreto 7.574/11, ou ainda, pela**

apreciação do mérito, sejam julgados improcedente, com o conseqüente cancelamento dos, créditos tributários deles decorrentes.

Requer, ainda, frente à arbitrariedade, impessoalidade e espírito fiscalista exacerbado do Digno Auditor Fiscal, a esta Nobre Turma Julgadora seja determinado o arquivamento do processo de Representação Fiscal para Fins Penais, como medida corretiva do ato praticado pela autoridade administrativa que o elaborou.

É o relatório.

DA DECISÃO RECORRIDA

Foram rejeitadas as preliminares de nulidade, no caso, a (i) Do MPF e do TDPF como simples instrumentos de controle administrativo interno, a (ii) Alegação de falta de impessoalidade na seleção para fiscalização, (iii) Do prazo para atendimento das intimações, das (iv) Nulidades na fase fiscalizatória (natureza inquisitorial), e da (v) Decadência.

Na atribuição da responsabilização tributária, assim decidiu:

Responsabilidade do administrador judicial. Caso que não se enquadra na Lei 11.101/2005.

A Lei 11.101/2005 disciplina a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária, conforme seu art 1º determina. O caso presente não se enquadra em tais situações, pois o atribuição de responsabilidade deu-se em relação a pessoa física que atuou como administrador judicial em uma ação trabalhista com objetivo de atender aos interesses dos trabalhadores e não aqueles dos credores em geral.

Assim, as atribuições do administrador judicial no caso em análise devem ser buscadas em outros dispositivos legais para que seja atendido ao que determina o inciso II do art. 5º da Constituição Federal (CF) que prescreve que "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei". A essa altura podemos, entretanto, afastar a pretensão do impugnante no sentido de que suas atribuições e responsabilidades sejam aquelas delimitadas pela ordem judicial que o nomeou. É a lei que configura as obrigações do administrador judicial, como de resto de qualquer colaborador ou auxiliar da justiça.

No período a que se referem os fatos geradores estava em vigor o antigo Código de Processo Civil (CPC) que nos seus arts. 763 a 767 trata do administrador judicial em casos de insolvência na execução por quantia certa contra devedor insolvente. É de ser assinalado, a propósito, que tais artigos continuam sendo aplicados mesmo após a entrada em vigor do NCPC, por conta do art. 1.052 do NCPC. Na ausência de disposição expressa para o caso de administrador judicial em processos trabalhistas, podemos tomar tais artigos como configuradores das atribuições do administrador em termos processuais.

Vejamos o art. 766 do antigo CPC:

Art. 766. Cumpre ao administrador:

I - arrecadar todos os bens do devedor, onde quer que estejam, requerendo para esse fim as medidas judiciais necessárias;

II - representar a massa, ativa e passivamente, contratando advogado, cujos honorários serão previamente ajustados e submetidos à aprovação judicial;

III - praticar todos os atos conservatórios de direitos e de ações, bem como promover a cobrança das dívidas ativas;

IV - alienar em praça ou em leilão, com autorização judicial, os bens da massa.

O magistrado responsável pelo processo trabalhista, a despeito do que argumentou o impugnante, não ignorou a abrangência das atribuições do administrador que nomeava. Vejamos alguns trechos da decisão que assinalam a preocupação do magistrado com o CTN e destacam a figura do administrador como gestor da empresa objeto dos trabalhos:

Com o objetivo de evitar o encerramento atividades e diminuir o prejuízo dos empregados que trabalham ou trabalharam para as rés e considerando a natureza alimentar dos créditos trabalhistas, **bem como, sem perder de vista a preferência prevista no art. 186 do CTN**, e todas as garantias constitucionais e legais para os créditos de natureza alimentar, tendo em vista a concordância das partes, determina-se, como meio de satisfação das dívidas trabalhistas, na forma do art. 708, III, do CPC:

(...)

III) Penhora sobre todos os bens, ativos e direitos da segunda reclamada [Fundação Albert Sabin), que por se tratar de Fundação não possui finalidade de lucro. **Contudo sua administração estará sujeita aos poderes de mando e gestão do administrador judicial (...) (destaques nossos)**

Nessa linha de atribuições, ainda devemos considerar a figura do administrador das S/A. Sobre o assunto, a Lei 6.404/76 prescreve:

Nessa linha de atribuições, ainda devemos considerar a figura do administrador das S/A. Sobre o assunto, a Lei 6.404/76 prescreve:

Art. 158. O administrador não é pessoalmente responsável pelas obrigações que contrair em nome da sociedade e em virtude de ato regular de gestão; responde, porém, civilmente, pelos prejuízos que causar, quando proceder:

I - dentro de suas atribuições ou poderes, com culpa ou dolo;

II - com violação da lei ou do estatuto.

O alcance da responsabilidade do administrador é ampliado quando consideramos a seara tributária, pois o CTN trata da responsabilidade de terceiros nos arts. 134 e 135, in verbis:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

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 casos que não se enquadram na Lei 11.101/2005, o administrador judicial assume atribuições de administrador de bens terceiros conforme referido no art. 134, inciso III.

Porém, como destacou o impugnante, o art. 134 traz responsabilização subsidiária, embora use a palavra "solidariamente". Porém, a responsabilidade do art. 134 só será solidária nos "casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte", conforme prevê a primeira parte do caput do art. 134.

A fiscalização, entretanto, fundamentou a atribuição de responsabilidade em primeiro lugar no art. 135, inciso III, mas fez referência a aplicação subsidiária do art. 134, inciso III.

Tem razão o impugnante quando afirma que sua atuação não se deu como diretor, gerente ou representante de pessoa jurídica de direito privado, conforme previsto no art. 135, inciso III. Nosso entendimento é que atuou como administrador de bens de terceiros, figura prevista no art. 134, inciso III.

Como o art. 135 faz referência às pessoas mencionadas no art. 134 e a fiscalização apresentou o art. 134, inciso III como enquadramento subsidiário, entendemos que não há vício na fundamentação, como insistentemente defendeu o impugnante.

A menção aos dois dispositivos, art. 135, inciso III e art. 134, inciso III, não causou cerceamento de defesa, pois o impugnante tinha total condições de se defender de ambos os dispositivos, como de fato o fez.

Afastado o argumento de cerceamento de defesa no enquadramento legal da atribuição de responsabilidade passamos a algumas considerações sobre o art. 135 do CTN.

Responsabilidade. Art. 135 do CTN. Necessidade de apuração de atuação em ofensa à lei ou com excesso de poderes. Descumprimento da obrigação tributária por si só não justifica a atribuição de responsabilidade.

Sobre a responsabilidade tributária dos administradores das pessoas jurídicas, dispõe o artigo 135, do Código Tributário Nacional que:

“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 – (...)

II – (...)

III – (...)

Aplicando tal dispositivo, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já decidiu no Recurso Repetitivo 1.101.728 - SP o seguinte:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE.

(...)

2. É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa (EREsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005).

O que o STJ concluiu sobre o sócio pode ser aplicado em relação a todos os incisos do art. 135, o que inclui todas as pessoas listadas no art. 134, entre elas administrador de bens de terceiros.

Portanto, para a atribuição de responsabilidade solidária aos administradores de bens de terceiros faz-se necessária a apuração de um ato, distinto do próprio

descumprimento da obrigação tributária principal, em ofensa à lei ou com excesso de poderes.

É certo que a empresa, gerida pelo administrador - legal, estatutário, contratual ou judicial -, tem a obrigação de apresentar a declaração de rendimentos demonstrando os resultados do ano calendário anterior conforme art. 56 da Lei 8.981/95, in verbis:

Art. 56. As pessoas jurídicas deverão apresentar, até o último dia útil do mês de março, declaração de rendimentos demonstrando os resultados auferidos no na calendário anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

E não só a apresentação da DIPJ é obrigação legal do administrador, mas da DCTF e do DACON. Vejamos a Lei 10.426/2002:

Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

(...)

No caso presente, o administrador judicial que apresentou impugnação, Sr. Politano, ao gerir os negócios da empresa, descumpriu tais obrigações legais, pois não apresentou a DIPJ, DCTF e DACON referentes ao ano calendário 2009, o que representa situação suficiente para a responsabilização deste com base no art. 135, por ter incorrido em ofensa à lei durante sua gestão.

*A DIPJ deveria ter sido entregue até 30/07/2010, conforme estabelece o art. 5º da Instrução Normativa (IN) 1.028/2010. O impugnante alega ter deixado a administração judicial da empresa em 03/2010, o que afastaria sua responsabilidade nesse ponto. No entanto, não apontou as provas de que seu afastamento deu-se em tal data, tornando oportuna a lembrança do brocardo jurídico *allegatio et non probatio, quasi non allegatio*, ou seja, alegar sem provar equivale a não alegar. Ainda que considerássemos que sua responsabilidade pela não apresentação da DIPJ não teria se caracterizado pelo seu afastamento antes de encerrado no prazo final, a falta da entrega da DCTF e do DACON ainda remanesce como iremos tratar adiante.*

A Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) deveria ter sido entregue semestralmente ou mensalmente, segundo estabelecia a Instrução Normativa (IN) 903/2008 em seus arts. 2º, 3º e 7º. No cenário mais benéfico para o impugnante, apresentação semestral da DCTF, ainda assim pelo menos a DCTF do 1º semestre de 2009 deixou de ser entregue durante sua gestão.

No tocante ao Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON), os prazos são similares aos da DCTF, segundo consta dos arts. 2º, 3º, 7º e 8º da IN 940/2009. Logo, houve omissão na apresentação do DACON durante a gestão do impugnante.

Portanto, ficou caracterizado ato ilícito na gestão do impugnante na medida em que a empresa por ele gerida não apresentou DIPJ, DCTF e DACON, descumprindo obrigação legal para tanto.

Ainda que seu afastamento da administração tenha se dado antes do prazo de encerramento para entrega da DIPJ, afastando sua responsabilidade nesse aspecto, ainda assim a DCTF e o DACON deveriam ter sido entregues durante seu período de gestão.

A fiscalização ainda fundamentou a ocorrência de ato ilícito no descumprimento do art. 1.184 do Código Civil (CC), pois ficaram constatadas que pelo menos as movimentações financeiras encontradas nas contas do impugnante não foram escrituradas pela Micromed. Acatamos o argumento da fiscalização, pois, de fato, tais operações não foram escrituradas e isso ocorreu durante a gestão do impugnante.

Logo, a atribuição de responsabilidade ao impugnante obedeceu aos regramentos legais conforme expusemos acima. Destacando a complexidade das atribuições do administrador judicial encontramos Araken de Assis assinalando que "complexas e numerosas responsabilidades aguardam o administrador" (ASSIS, Araken de. Manual da Execução. 11a. ed. São Paulo: RT, 2007, p. 867). Nessa linha, torna-se oportuna a citação do que registrou o Instituto de Governança Corporativa (A responsabilidade dos administradores e o dever de diligência, 2014, p. 13, Acesso em 22 fev. 2017, Disponível em: <[http://www.ibgc.org.br/userfiles/files/GT Interagentes Responsabilidade Administradores.pdf](http://www.ibgc.org.br/userfiles/files/GT%20Interagentes%20Responsabilidade%20Administradores.pdf)>)

Assessorar-se com especialistas O administrador deve estar especialmente atento às decisões que dependam ou envolvam especialidade, cujo conhecimento não detém e cuja supervisão lhe caiba. Nesse caso, o administrador deve buscar fontes seguras para que possa direcionar seus atos e tomar decisões após assegurar-se de que dispõe do nível de informação e especialização necessárias. Sempre que o administrador não dominar a matéria a ser decidida, deve amparar-se em profissionais dotados da capacidade de reunir abordagens relevantes, corretas e precisas, que sejam *necessárias* à tomada de decisão. É importante considerar, no entanto, que mesmo a contratação de especialistas precisa ser feita com a diligência esperada de um administrador, que deve assegurar que, de fato, tenham a qualificação técnica necessária para as tarefas, além de acompanhar os trabalhos, fazendo as perguntas e questionamentos que entender necessários para compreender os resultados obtidos.

Se o impugnante, ao assumir o encargo de administrador judicial, tivesse tido a diligência que se espera de quem assume tal função, teria se cercado de

especialistas que certamente o impediriam de oferecer sua conta pessoal para as movimentações financeiras da Micromed, teriam orientado a cumprir todas as obrigações tributárias, principais e acessórias, da empresa e teriam esclarecido que o juízo e os auditores e peritos indicados por este não tem competência para manifestar-se sobre questões tributárias da União, tendo em conta que a competência para tanto é de Auditor Fiscal da Receita Federal. Ainda que concordemos que sua atuação não foi dolosa nas omissões das questões tributárias, isso não altera sua responsabilidade tributária, pois, conforme o art. 136 do CTN, a responsabilidade tributária independe da intenção do agente.

[...]

Decadência. Aplicação do conteúdo do Resp 973.733/SC nos moldes da Nota PGFN/CRJ Nº 1.114/2012 c/c Parecer PGFN/CAT 1.617/2008 em decorrência da Portaria Conjunta PGFN/FRB Nº 01/2014 que regulamentou o disposto nos §§ 4º, 5º e 7º da Lei 10.522/2002.

[...]

No caso, conforme observamos na pesquisa aos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB) de fls. 808/812, nenhum pagamento de IRPJ, CSLL, PIS ou COFINS foi localizado no período a que se referem os fatos geradores. Somente foram encontrados pagamentos de custas judiciais (1505) e ressarcimento de cópias (3292). Logo, deve ser mantida a aplicação as regra geral do art. 173, inciso I do CTN conforme feito pela fiscalização.

Assim considerado, o dies a quo para os primeiros três trimestres de 2009(ou para os dez primeiros meses do ano no caso de tributos com fato gerador mensal) é 01/01/2010 com dies ad quem em 31/12/2014, data posterior à data de ciência do lançamento.

Para o quarto trimestre de 2009 (ou para o último mês do ano, no caso de tributos com fato gerador mensal), o dies a quo é 01/01/2011 e dies ad quem é 31/12/2015. Portanto, fica afastada a caducidade em todos os períodos de apuração.

Dos lançamentos com base em movimentação financeira. Fatos geradores após 01/01/1997

A argumentação de que o auto de infração é nulo, porque a movimentação bancária não é fato gerador de imposto de renda, carece de sustentação, já que atinente a lançamento realizado sob a égide do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996 e MP nº 1.563-1/97, convalidada pela Lei nº 9.481, de 13/08/1997 e art. 849, § 2º, inciso II, do RIR/99.

Diz o referido texto legal, com alteração posterior introduzida pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997, que:

Lei nº 9.430/1996:

Art.42.Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II -no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

§4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5o Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6o Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

Eis que o dispositivo legal acima estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos. Portanto, não meros indícios

de omissão; razão por que não há que estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

Verifica-se do exame das peças constituintes dos autos que o interessado não logrou comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados em suas contas bancárias.

Os argumentos aduzidos pelo interessado não tem o condão de alterar os fatos imputados como omissão de rendimentos, mormente porque, conforme anteriormente explanado, o ônus da comprovação da origem dos recursos depositados em conta corrente é de sua competência.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Destarte, não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de atuar a omissão no valor dos depósitos bancários recebidos. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância do novo diploma, como enfatizado no preâmbulo desse voto.

Por outro lado, é improfícua a jurisprudência administrativa e judicial trazida pela impugnante, porque relativa a lançamentos respaldados em leis anteriores à edição da Lei nº 9.430/1996, que tornou lícita a utilização de depósitos bancários de origem não comprovada como meio de presunção legal de omissão de receitas ou de rendimentos.

Nesse sentido a jurisprudência administrativa abaixo:

[...]

Diante da existência de uma presunção legal, fica afastada a validade dos argumentos do impugnante de que teria ocorrida ofensa aos princípios da verdade material e legitimidade. Não houve por parte da autoridade administrativa qualquer arbitrariedade ou confisco, ao contrário, houve a interpretação e aplicação da lei seguindo a atividade vinculada de lançamento nos moldes do art. 142 do CTN.

É de se ser destacado, por oportuno, que no caso presente o impugnante apresentou, voluntariamente, seus extratos bancários, conforme informado no

item 09 do Termo de Verificação Fiscal (TVF), fls. 60 - informação não contraditada pelo impugnante -, o que retira por completo o fundamento de seus argumentos sobre quebra de sigilo e utilização de provas ilícitas, uma vez que o acesso do fisco aos extratos foi autorizado pelo próprio titular de direito da conta a partir do momento que entregou os documentos à fiscalização. Como ficou evidenciado que a movimentação financeira dos referidos extratos eram de titularidade, de fato, da Micromed, a utilização dos extratos foi decorrência de atitude do próprio impugnante fez prova de tal fato junto à autoridade fiscal.

Afastada, portanto, a possibilidade de serem consideradas ilícitas as provas constituídas pelos extratos bancários que compõem os autos.

Encaminhamento da Representação Fiscal para Fins Penais

As considerações do impugnante no que tange à Representação Fiscal para Fins Penais perdem objeto na medida em que as próprias normas disciplinadoras do procedimento preveem o momento em que deve ser feito o seu encaminhamento ao Ministério Público.

[...]

Assim, descabe a análise da questão, bastando o cumprimento do rito processual acima descrito.

*Posto isto, voto por julgar a impugnação **IMPROCEDENTE**.*

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificado em 01 de junho de 2017 da decisão recorrida, o Responsável Solidário apresentou Recurso Voluntário em 30 de junho de 2017, enquanto que a Contribuinte, após intimação via edital, nada apresentou.

O recurso voluntário apresentado, em sua essência, repete as alegações da Impugnação, ora sumariadas no relatório da decisão recorrida, anotando algumas considerações acerca do voto da DRJ, mas nada que represente um ineditismo em relação aos argumentos trazidos na Impugnação.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se conhece.

Conforme relatoriado, apenas o Responsável Solidário apresentou recurso voluntário, com várias alegações de nulidade dos lançamentos, além de sua irresignação contra a condição de responsável solidário.

Primeiramente, as questões preliminares já foram devidamente rechaçadas pela decisão recorrida, as quais foram ora repetidas no recurso voluntário, com pequenas anotações acerca do decidido no acórdão recorrido, mas deixo aqui de me manifestar sobre as mesmas, uma vez que quanto à questão de mérito - responsabilidade solidária e/ou subsidiária atribuída ao Recorrente,- entendo que lhe assiste razão.

No Auto de Infração fls.06 a 53 (inclui Termo de Verificação Fiscal - TVF), consta que ao Sr. Carlos Alberto Politano, foi atribuída *responsabilidade solidária de direito*, nos termos do art.124, inciso II do CTN, constando também o art.135, inciso III do CTN (TVF) e art.134 , III, do CTN, conforme citação da autoridade atuante no TVF:

47. Além disso, faz-se importante mencionar que, ainda que não se compreenda a responsabilidade tributária de Carlos Alberto Politano pelo art. 135, III, do CTN, tal instituto poderá ser tipificado no art. 134, III, do CTN, *in verbis*:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis: (...)

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

A DRJ já havia afastado o enquadramento legal da atribuição de responsabilidade solidária nos termos do disposto no inciso III do art. 135 do CTN:

A fiscalização, entretanto, fundamentou a atribuição de responsabilidade em primeiro lugar no art. 135, inciso III, mas fez referência a aplicação subsidiária do art. 134, inciso III.

*Tem razão o impugnante quando afirma que sua atuação não se deu como diretor, gerente ou representante de pessoa jurídica de direito privado, conforme previsto no art. 135, inciso III. **Nosso entendimento é que atuou como administrador de bens de terceiros, figura prevista no art. 134, inciso III.***

Apesar desta afirmação, a DRJ, entretanto, construiu diversos outros argumentos inovadores, em contraste com a primária e lacônica motivação fiscal (no caso o art.1.184 do Código Civil e ementa judicial), para concluir:

No caso presente, o administrador judicial que apresentou impugnação, Sr.Politano, ao gerir os negócios da empresa, descumpriu tais obrigações legais, pois não apresentou a DIPJ, DCTF e DACON referentes ao ano calendário 2009, o que representa situação suficiente para a responsabilização deste com base no art. 135, por ter incorrido em ofensa à lei durante sua gestão.

Entendo que o dispositivo legal invocado, no caso o **inciso III do art.135 do CTN**, não se aplica à condição em que se situava o Recorrente, de administrador judicial, e, tampouco, o **inciso III do art.134 do CTN**, qual seja:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

O administrador judicial, evidentemente, não é um “administrador de bens de terceiros” e nem responde “pelos tributos devidos por estes”, além de que não se pode confundir uma empresa como sinônimo de bens de terceiros.

Os equívocos são enormes, o dispositivo invocado é inaplicável e, se fosse o caso, poderia se cogitar, pela semelhança, com o inciso V supra, conforme explicado na obra **Constituição e Código Tributário Comentados – Sob a Ótica da Fazenda Nacional**, com os comentários, acerca deste artigo, de Juliana Furtado Costa Araujo, Procuradora da Fazenda Nacional:

[...]

Nesse contexto, a responsabilidade somente se concretiza se houver participação do terceiro, por ação ou omissão, relativamente ao fato ensejador da obrigação tributária a ser exigida.

Dessa forma os pais respondem pelos tributos devidos pelos filhos menores; os tutores e curadores serão responsáveis pelos tributos devidos pelos seus representados (tutelados ou curatelado); os administradores pelos tributos devidos pelos proprietários de bens que estão sob sua administração; o inventariante pelos tributos devidos pelo espólios; o síndico pelos tributos devidos pela massa falida; os tabeliães, escrivães e outros serventuários de ofício pelos tributos devidos em virtude da atividade que exercem e os sócios quando há liquidação de sociedade de pessoas.

Não basta que esses terceiros ocupem a posição que o dispositivo legal aponta. Isso por si só não enseja responsabilização. Faz-se necessário que tenham ingerência na situação ensejadora do nascimento da obrigação tributária.

Como exemplo, apontamos a figura do pai que participa efetivamente como gestor dos negócios de um filho menor de idade. Eventual não pagamento dos tributos devidos em razão do exercício da atividade por parte do contribuinte (filho menor de idade) pode levar à sua responsabilização.

Fazemos uma ressalva aqui ao inciso V do dispositivo em análise, que trata da responsabilidade do comissário pelos tributos devidos pelo concordatário. Diante da Lei nº 11.101/2005 (Lei das Falências), essa figura foi substituída pela recuperação judicial o que ensejaria uma atualização do dispositivo.

Enfim, por qualquer ângulo que se analise o caso ora visto, não vejo como possa o administrador judicial, nos termos em que lhe foi atribuída a sua atividade na empresa pela justiça trabalhista, ser responsabilizado pelas condutas típicas comerciais da empresa, notadamente, no caso da infração ora cogitada, afinal a empresa ou grupo tinha gestor financeiro, sócios administradores e até contador.

Conclusão

É o voto, dar provimento ao recurso voluntário para afastar a responsabilidade solidária tributária de Carlos Alberto Politano.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano