



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.727608/2014-70
ACÓRDÃO	1002-003.791 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SANTA CRUZ SAUDE LTDA - ME
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. INOCORRÊNCIA

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Comprovados nos autos que não houve capitulação legal ambígua na imputação da responsabilidade tributária, tampouco prazo exíguo para atendimento às intimações, não há que se arguir cerceamento de defesa.

DILIGÊNCIA. DESCABIMENTO.

Incabível o pedido de realização de diligência, pois o presente litígio se resolve com o direito e os fatos comprovados por documentos já constantes dos autos.

PROCEDIMENTO FISCAL. SELEÇÃO DE CONTRIBUINTES PARA FISCALIZAÇÃO. PESSOALIDADE. INOCORRÊNCIA.

Cumprido os requisitos para seleção de contribuinte e instauração de procedimento fiscal, não há que se falar em violação ao princípio da impessoalidade.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2009

PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE

É lícito ao Fisco federal valer-se de informações colhidas por outras autoridades fiscais, administrativas ou judiciais para efeito de lançamento, desde que estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADOR JUDICIAL. AUSÊNCIA DE PROVAS ACERCA DA CONDUTA CONTRÁRIA A LEI.

Somente é cabível a responsabilização solidária de administrador judicial quando se apresentam provas concretas capazes de justificar as condutas características dos atos com excesso de poderes ou infração de lei previstos no artigo 135, III, c/c 134, III, do CTN.

LANÇAMENTOS REFLEXOS

Aplica-se ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e Contribuição para o PIS/Pasep o quanto decidido no que tange ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, pela similitude dos motivos de lançamento e das razões de impugnação.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2019

ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL. NÃO APRESENTAÇÃO.

O imposto será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, afastando a responsabilidade solidária do Recorrente, vencidos os conselheiros Luís Ângelo Carneiro Baptista (relator) e Ricardo Pezzuto Rufino, que negavam provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Assinado Digitalmente

Luis Angelo Carneiro Baptista – Relator

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Redatora Designada

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ailton Neves da Silva (presidente), Luis Angelo Carneiro Baptista, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Ricardo Pezzuto Rufino e Andrea Viana Arrais Egypto.

RELATÓRIO

A interessada no processo foi autuada em 30/12/2014 (fls. 89 e 357) e intimada a recolher o crédito tributário constituído relativo ao IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS, e COFINS, multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos em 2009.

Conforme descrito nos Autos de Infração (e-fls. 7 a 49) e no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 50 a 79, com Anexos às e-fls. 50 a 87), a interessa deste processo cometeu a infração de omissão de receitas por presunção legal de depósitos bancários de origem não comprovada, com base nos artigos 530, inciso III, e 537, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, e 3º, da Lei nº 9.249, de 26/12/1995.

A fiscalização teve como base movimentação financeira em contas correntes de CARLOS ALBERTO POLITANO (CPF 819.419.608-63). Durante procedimento fiscal realizado em desfavor deste, a autoridade fiscal foi informada que CARLOS abriu algumas contas correntes, com anuência da justiça, para que fossem utilizadas pela empresa autuada. CARLOS era, à época, administrador judicial da empresa autuada, que estava com as contas bloqueadas e sem condições de realizar transações minimamente, segundo peças judiciais presentes no processo nº 00377-2008-093-15-00-7 da 6ª Vara do Trabalho de Campinas/SP. Essas contas seriam de uso exclusivo da empresa fiscalizada.

A empresa não havia apresentado, na época da fiscalização, para o ano de 2009, DIPJ, DACTON e DCTF.

Intimado a apresentar, entre outros, livros fiscais ou livro caixa, o contribuinte ficou silente. O administrador judicial à época dos fatos geradores (CARLOS) também foi intimado e não se pronunciou.

Frente a esta realidade, foi arbitrado lucro para fins de apuração de IRPJ, assim como foram lançados tributos reflexos.

Foram lavrados, então, os seguintes créditos tributários:

- IRPJ (e-fls. 7 a 19) - crédito tributário, com juros de mora calculados até 12/2014, totalizou o montante de R\$ 139.588,66.

- CSLL reflexo (e-fls. 20 a 33) - crédito tributário, com juros de mora calculado até 12/2014, no montante de R\$ 46.382,80.

- PIS reflexo (e-fls. 42 a 49) - crédito tributário, com juros de mora calculado até 12/2014, no montante de R\$ 10.523,22.

- COFINS reflexo (e-fls. 34 a 41) - crédito tributário, com juros de mora calculado até 12/2014, no montante de R\$ 48.568,72.

CARLOS ALBERTO POLITANO, como era administrador judicial à época dos fatos geradores, foi caracterizado pela fiscalização como responsável solidário pelos créditos tributários lançados, em razão do que preconizam os artigos 135, inciso III, e 134, inciso III, do CTN. As razões que conduziram tal procedimento foram justificadas no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 73 a 75).

A empresa autuada foi cientificada dos lançamentos em 30/12/2014 (e-fls. 89), não tendo apresentado impugnação (e-fl. 361).

O responsável tributário CARLOS ALBERTO POLITANO foi cientificado pessoalmente dos lançamentos em 10/12/2014 (e-fls. 2 a 5). Em 9 de janeiro de 2015 apresentou a impugnação às e-fls. 272 a 316, instruída com os documentos às e-fls. 317 a 355, na qual alega, em síntese, o seguinte:

a) Que a fiscalização teve início em 25/11/2014 por meio da publicação de edital (e-fl. 173), concedendo 20 dias para apresentação de documentos e justificativas. No entanto, antes do término do prazo a autoridade fiscal concluiu o procedimento, dando ciência ao responsável tributário em 10/12/2014 (e-fl. 05). Reforça que CARLOS (responsável tributário) também recebeu o termo de início de fiscalização. Ou seja, o auto de infração teria sido lavrado 05 dias antes do prazo dado ao fiscalizado.

b) Que CARLOS sofreu fiscalização através do MPF nº 08.1.04.00-2012-00627-1, emitido em 19/09/2012, que tinha como objeto o IRPF do período de 01/2009 a 12/2009, relativamente à movimentação financeira supostamente incompatível. Que esta fiscalização resultou infrutífera para a Receita Federal do Brasil.

c) Que realmente os recursos movimentados na conta bancária do Impugnante (c/c 9000046, 9000094 e 90000113, agência 1397, do Banco Real) seriam oriundos da Santa Cruz Saúde Ltda-ME, em relação à qual o Impugnante figurou como mero administrador/interventor, no período de 23/08/2008 a 08/03/2010, a mando da Justiça.

d) Que houve nulidade do lançamento, pois o recorrente teria atuado com esmero durante o processo de administrador judicial. Que seu trabalho foi objeto de auditoria por parte de peritos nomeados judicialmente, corroborando que *“as demonstrações de entradas e saídas de numerários correspondentes ao período sob intervenção do Administrador Judicial apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, o resultado das operações ocorridas no período*

de 23 de agosto de 2008 até 31 de março de 2010 de acordo com os princípios de contabilidade, provenientes da legislação societária". Que o juiz não atribuiu ao recorrente o cometimento de qualquer excesso de poder, infração a lei, a contrato ou a estatuto.

e) Que administrador judicial não se enquadra no previsto no art. 135, inciso III do CTN, conforme argumenta a fiscalização. Essa seria uma forma de solidariedade tributária que não tem relação com administrador judicial ou interventor temporário, que teria sido seu caso. Que toda ação do administrador judicial dependia de prévia autorização da autoridade judicial competente.

f) Que o administrador judicial deixou a intervenção temporária em 03/2010, antes do prazo de entrega da DIPJ do ano de 2009. Logo, não houve nenhuma infração a lei, contrato ou estatuto ou ação com excesso de poderes, caso se considere que estas obrigações acessórias se enquadrem legalmente nestas situações, que não seria o caso.

g) Que AMILTON MODESTO DE CAMARGO era Gestor Administrativo-Financeiro na época da intervenção judicial e caberia a ele o cumprimento das obrigações acessórias tributárias.

h) Que houve violação ao princípio da impessoalidade prevista na Portaria RFB nº 1.687/2014, pois logo após a fiscalização em desfavor da pessoa física de CARLOS, foi instaurado novo procedimento fiscal em desfavor da atuada. Isso demonstra, na sua visão, que esse procedimento foi por vontade própria da autoridade fiscal, direcionado, ferindo a impessoalidade.

i) Que o TDPF emitido não contém a autorização para a verificação relativa à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo em relação aos tributos administrados pela RFB, razão pela qual todos os tributos foram exigidos por autoridade incompetente, devendo serem cancelados.

j) Que a autuação foi realizada com provas emprestadas sem a emissão do TDPF-D (Diligência). Ou seja, sem as formalidades necessárias, vício que macularia toda o lançamento tributário. Da mesma forma, seria ilegal o uso das provas coletadas da ação judicial, que foram oriundas de ofício enviado à justiça antes do início do procedimento fiscal em desfavor da empresa atuada.

k) Que houve cerceamento ao direito do contraditório e ampla defesa quando a autoridade fiscal capitulou sua responsabilidade fiscal ao mesmo tempo nos art. 134, III, e 135, III, do CTN. Frente a esta ambiguidade, a defesa se deparou com uma encruzilhada, sem saber que via seguir. A primeira é subsidiária e comporta o benefício de ordem, já a segunda pode ser solidária. Ou seja, se houve falha no enquadramento legal, isto caracteriza violação frontal aos princípios citados e a consequente nulidade do lançamento, assim como ausência de motivação do ato administrativo.

l) Que houve também violação ao contraditório e ampla defesa pelo prazo exíguo para apresentação de provas durante o procedimento fiscal. Como já dito, não houve nem escoamento de todo prazo estabelecido no termo de início do procedimento fiscal. Além disso, diz

ter no processo judicial documentos fiscais e contábeis que não foram aceitos pela autoridade fiscal, razão pela qual deveria conceder maior prazo para a empresa apresentar toda documentação intimada. Adicionalmente, a empresa teve a sua liquidação extrajudicial decretada pela ANS - Agência Nacional de Saúde Suplementar, através da Resolução Operacional - RO nº 1.01, de 19 de abril de 2011, de modo que quaisquer questionamentos deveriam ser encaminhados ao respectivo liquidante nomeado. Após, teve ainda, sua Autofalência distribuída em 30/08/2012, na 8ª Vara Cível da Comarca de Campinas, Processo nº 0059119-21.2012.8.26.0114, cujo Síndico é Alfredo Luiz Kugelmas. Esse é que deveria ter sido intimado a apresentar a documentação solicitada, restando cristalina a impossibilidade material de apresentação de provas em tão exíguo prazo.

m) Que deveria ser acostado nos autos o TDPF (Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal). Não havendo, cabe cancelamento do auto de infração.

n) Que o auditor fiscal não estaria apto a lançar outros tributos que não o IRPJ, já que não consta no TDPF qualquer outro tributo. Deveriam ser cancelados, assim, os lançamentos de COFINS, PIS e CSLL.

o) Que houve decadência de parte dos tributos lançados, com base no art. 150, § 4º, do CTN. Estariam decaídos IRPJ e CSLL dos 1º, 2º e 3º trimestres de 2009, assim como PIS e COFINS de 01/2009 a 11/2009.

p) Que houve descon sideração do parecer dos auditores independentes.

q) Que a Representação Fiscal para Fins Penais é infundada.

r) Que a suposta omissão de receita caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada só ocorreu pelo a çodamento da autoridade fiscal, sem dar o prazo necessário para apresentação da documentação que justificasse a movimentação financeira.

s) Que utilizar depósito bancário para apurar suposta omissão de receita é ilegal (confrontando o art. 43 do CTN) e inconstitucional (ao violar sigilo bancário sem autorização judicial).

Em 19/09/2017 a DRJ em São Paulo julgou a impugnação improcedente, através do Acórdão 16-79.956 - 4ª Turma da DRJ/SPO (fls. 363 a 408), que teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009

NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Comprovados nos autos que não houve capitulação legal ambígua na imputação da responsabilidade tributária, tampouco prazo exíguo para atendimento às intimações, não há que se arguir cerceamento de defesa.

APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. IMPUGNAÇÃO.

Os documentos que fundamentam contestação a lançamento tributário devem ser apresentados juntamente com a impugnação administrativa.

DILIGÊNCIA. DESCABIMENTO.

Incabível o pedido de realização de diligência, pois o presente litígio se resolve com o direito e os fatos comprovados por documentos já constantes dos autos.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO.

A instituição de uma presunção pela lei tributária transfere ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido pela lei não aconteceu em seu caso particular.

PROCEDIMENTO FISCAL. SELEÇÃO DE CONTRIBUÍNTES PARA FISCALIZAÇÃO. IMPESSOALIDADE. ÔNUS DA PROVA.

Não há qualquer norma que obrigue a autoridade local da Receita Federal a justificar o porquê de determinado contribuinte ter sido incluído em um programa de fiscalização, tendo tal autoridade elevado grau de discricionariedade na identificação dos contribuintes passíveis de fiscalização. A alegação de que a seleção do contribuinte para fiscalização se deu com violação ao princípio da impessoalidade deve ser corroborada por elementos de prova. Um procedimento que decorre de outro levado a efeito na pessoa física não possui qualquer vício de impessoalidade, ao contrário tem sua justificativa institucional plenamente assinalada.

PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE

É lícito ao Fisco federal valer-se de informações colhidas por outras autoridades fiscais, administrativas ou judiciais para efeito de lançamento, desde que estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009

DEPÓSITO BANCÁRIO. ORIGEM. FALTA DE COMPROVAÇÃO. RECEITA OMITIDA.

Valores depositados em conta bancária, cuja origem a contribuinte regularmente intimada não comprova, caracterizam receitas omitidas.

ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL. NÃO APRESENTAÇÃO.

O imposto será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009

RESPONSABILIDADE. ADMINISTRADOR DE BENS DE TERCEIROS. ADMINISTRADOR JUDICIAL.

O administrador judicial, na qualidade de administrador de bens de terceiros, é pessoalmente responsável pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei. Comete ato ilícito, que permite a aplicação do art. 135 do CTN, o administrador de bens de terceiros que, durante sua gestão, não assegura que a empresa apresente DIPJ, DCTF e DACON. Se o mesmo administrador deixa de cumprir a obrigação legal de manter a escrituração em perfeito estado e apoiada em documentação hábil, comete ato ilícito que enseja igualmente sua responsabilização nos moldes do art. 135 do CTN.

O responsável solidário foi cientificado da decisão em epígrafe no dia 14/11/2017 (e-fl 416).

Irresignado, apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 419 a 463) no dia 13/12/2017 (e-fl. 417). O Recurso contém os mesmos argumentos da Impugnação, com alguns ajustes. Foi retirado o item 3.3 da Impugnação, que se subdividia em 3.3.1 e 3.3.2, onde o ora recorrente questionava a utilização de depósitos bancários como base para lançamento tributária por presunção legal. Estes pontos foram resumidos, neste relatório, nos itens “r” e “s” da impugnação, não constando mais no recurso.

Logo os demais itens do resumo da impugnação (“a” a “q”) são repetidos no Recurso Voluntário.

Além desses, o contribuinte trouxe os seguintes argumentos sustentando que a decisão *a quo* não teria conseguido rechaçar a impugnação (presentes nas e-fls. 428 a 431 do Recurso Voluntário):

a) Que não é possível a realização da sujeição passiva do recorrente, já que esse atuou como administrador judicial, cumprindo o exato exarado pelo juiz do trabalho. Na sua visão, prevalecendo esse entendimento, deveria ser também responsabilizado o próprio Magistrado.

b) Que o Acórdão recorrido não conseguiu afastar a ofensa aos princípios constitucionais da impessoalidade e da legalidade. A autoridade fiscal não teria seguido a Portaria RFB nº 1.687/2014, o que malucou o lançamento com a ofensa aos princípios mencionados. Entende que o lançamento seria nulo, por esta razão. Reforça seu argumento ao citar a formalização do processo de arrolamento de bens em nome do recorrente, que teria depois sido arquivado (processo de número 10830.727602/2014-01). Na sua visão, a autoridade fiscal abriu o processo referido em afã persecutório, mas que supostamente uma autoridade superior, frente a “aberração cometida”, tratou logo de arquivá-lo.

c) Que o Acórdão recorrido também não conseguiu enfrentar a falta de emissão de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Diligência (TDPF-D) para coleta de provas

trazidas aos autos de outras fontes que não seja o próprio fiscalizado. Entende, assim, que estas provas seriam nulas em pleno direito, malucando todo lançamento.

d) Que a autoridade fiscal somente poderia ter lançado IRPJ, à luz do TDPF, sendo os lançamentos de CSLL, PIS e COFINS nulos.

e) Que houve disponibilização à fiscalização de 57 volumes de documentos pela justiça do trabalho e que neste haveria, fatalmente, os livros contábeis e fiscais e os documentos necessários para perceber que não caberia lançamento algum.

Além destas questões, o recorrente trouxe novos parágrafos quando tratou da responsabilidade solidária (item 2.1 do recurso), nas e-fls. 438 e 439, onde reforça que a responsabilidade tributária é tema próprio de Lei Complementar por sua natureza. Então, não poderia a autoridade fiscal por vontade subjetiva ter responsabilizado o recorrente.

Este é o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Luis Angelo Carneiro Baptista, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dos art. 43 e 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

A ciência do Acórdão 16-79.956 - 4ª Turma da DRJ/SPO se deu em 14/11/2017 (e-fl. 416), sendo o recurso voluntário apresentado em 13/12/2017 (e-fl. 417). Logo, o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Considerações Iniciais

O voto da instância *a quo* se mostrou muito didático e robusto. Logo, será utilizado aqui neste voto amplamente para que não haja repetição de razões de decidir e por economia processual, nos termos do §1º, do art. 50, da Lei nº 9.784/99 c/c o art.114, §12, inc. I, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1634/23.

Neste ponto, se traz parte do voto do Acórdão de piso para contextualização desta lide:

INSTRUÇÃO PROCESSUAL

26. Em relação ao cerne do presente litígio, para se apreciar o cabimento ou não dos lançamentos decorrentes de omissão de receitas caracterizadas por depósitos

bancários cuja origem não foi comprovada (ano calendário 2009), deve-se verificar com atenção o que ocorreu durante o procedimento fiscal.

CONSIDERAÇÕES INICIAIS – ADMINISTRAÇÃO JUDICIAL – SR. CARLOS ALBERTO POLITANO

27. O Termo de Verificação Fiscal (fls. 50 a 79), documento que descreve a autuação que se examina, registra pontos relevantes para a compreensão do procedimento fiscal.

28. No curso da fiscalização movida em face do contribuinte Carlos Alberto Politano, verificou-se que ele atuou como administrador judicial da Santa Cruz Saúde Ltda-ME ao longo do ano calendário 2009, conforme nomeação feita nos autos do processo nº 003772008-093-15-00-7, em trâmite perante a 6ª Vara do Trabalho em Campinas/SP, de pessoas jurídicas que formavam o "grupo Sabin".

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

30. Segundo informação do Sr. Carlos Alberto Politano, a ideia de abertura de contas em seu nome, a fim de "imunizá-las" de ordens de bloqueio oriundas de outros juízes, partiu do magistrado responsável pelo feito à época, tendo havido inclusive a comunicação de abertura nos autos do processo.

31. A abertura de tais contas e o uso exclusivo delas para fins da administração judicial foram devidamente demonstrados no curso do procedimento fiscal instaurado em face do Sr. Carlos Alberto Politano.

32. Especificamente quanto à fiscalizada Santa Cruz Saúde Ltda-ME, as contas bancárias abertas para fins de administração judicial foram as de nº 9000046, 9000094 e 9000113, mantidas no Banco Real (356), agência 1397.

33. Destaque-se que os extratos bancários das referidas contas foram voluntariamente apresentados pelo Sr. Carlos Alberto Politano, no curso do procedimento fiscal em face dele instaurado.

INTIMAÇÃO – SANTA CRUZ SAÚDE LTDA-ME

34. Firmada a convicção de que os valores movimentados nas mencionadas contas bancárias eram, realmente, recursos da fiscalizada, o autor do procedimento fiscal lavrou o Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 91 a 97 – ciência por edital em 25/11/2014 (fl. 172), em razão da devolução da correspondência – fls. 176 e 177) para, inicialmente, registrar que o Sr. Carlos Alberto Politano prestou informações a respeito de sua autuação como administrador judicial nos autos do processo nº 00377-2008-093-15-00-7, em trâmite na 6ª Vara do Trabalho em Campinas/SP, tendo comunicado que abriu diversas contas bancárias em seu nome para fins de exercício dessa função, tendo

apresentado a) requerimento dirigido ao Banco, com solicitação de abertura de contas, b) declaração do contador do grupo empresarial administrado, c) declaração do gerente financeiro do grupo empresarial administrado e d) parecer do perito judicial. Acrescentou que com base nas declarações, provas e indícios, firmou-se a convicção de que as contas bancárias nºs 9000046, 9000094 e 9000113, mantidas no Banco Real (Agência 1397), com cópias dos extratos em anexo (fls. 98 a 171), foram utilizadas no exercício das atividades empresariais da Santa Cruz Saúde Ltda. Complementou que em consulta aos sistemas informatizados da RFB, constatou-se que a contribuinte não apresentou a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), e não recolheu qualquer tributo a título de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/Pasep.

35. Após as considerações iniciais, a fiscalizada foi intimada, no prazo de vinte dias, dentre outros quesitos, a:

35.1. Apresentar comprovação, mediante documentação hábil e idônea, acerca da origem dos créditos bancários verificados nas mencionadas contas bancárias, conforme relação constante no TIPF (fls. 91 a 95).

35.2. Disponibilizar os Livros Contábeis, ressaltando-se que em caso de não apresentação, deveria ser reescriturado.

35.3. Demonstrar, em planilha, o tratamento contábil conferido a cada lançamento bancário constante nos extratos (fls. 98 a 171), com ênfase nos créditos bancários acima indicados (fls. 91 a 95).

35.4. No caso de algum lançamento constante dos extratos bancários não ter sido contabilizado, apresentar justificativa, acompanhada de documentação hábil e idônea, que comprove a origem do recurso.

35.5. Comunicar a forma de tributação adotada no período (Lucro Real, Presumido, Arbitrado, ou regime simplificado), com apresentação de documentação hábil e idônea pertinente, ou, em caso negativo, eleger a forma de tributação.

INTIMAÇÃO – SR. ORESTES MAZZARIOL JUNIOR – SÓCIO-ADMINISTRADOR (CNPJ)

36. O retro citado TIPF foi igualmente enviado ao sócio-administrador da autuada constante no sistema CNPJ da RFB, Sr. Orestes Mazzariol Junior (fls. 179 a 185, com anexos às fls. 186 a 259 - correspondência devolvida ao remetente – fls. 174 e 175).

INTIMAÇÃO – SR. CARLOS ALBERTO POLITANO – ADMINISTRADOR JUDICIAL

37. Segundo consta no Termo de Verificação Fiscal, (fl. 60), o Sr. Carlos Alberto Napolitano, administrador judicial à época dos fatos, foi igualmente cientificado do TIPF, situação que se confirma à fl. 178.

INTIMAÇÃO – NÃO ATENDIMENTO

38. A autoridade lançadora consigna, no Termo de Verificação Fiscal (fl. 61), que até a data do lançamento as exigências expressas no TIFP não foram atendidas.

INTIMAÇÃO – CARLOS ALBERTO POLITANO

39. Termo de Intimação Fiscal (fl. 178 – ciência pessoal do Sr. Carlos Alberto Politano em 11/11/2014) foi exarado para, inicialmente, cientificar o Sr. Carlos Alberto Politano do Anexo Termo de Intimação Fiscal (consta, às fls. 179 a 185, o TIFP acima descrito, acompanhado dos extratos bancários às fls. 186 a 259), e para intimá-lo a justificar, no prazo de cinco dias úteis, a não apresentação da DIPJ, a ausência de recolhimentos a título de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/Pasep, e a não declaração de tributos em DCTF. Complementou-se com solicitação para o cumprimento das demais exigências. Conta, no referido TIF (fl. 178), registro manuscrito do autor da ação fiscal, concedendo, em 11/11/2014, prazo de vinte dias para atendimento à intimação.

TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

Termo de Verificação foi lavrado (fls. 50 a 79), com esclarecimento de todas as fases do procedimento fiscal e fundamentação legal pertinente, acompanhado de anexos (Planilhas) às fls. 80 a 87.

(...)

45. No presente caso, o arbitramento, realizado pela fiscalização, foi feito com base na receita bruta constatada por meio da presunção legal de omissão de receita, existente na legislação do imposto de renda, apurável com base em depósito bancário de origem não comprovada, de acordo com o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, com a alteração feita pela Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997.

(...)

56. Como dos autos se infere, a autoridade lançadora fez aquilo que o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 lhe atribuía como responsabilidade: constatada a manutenção de contas bancárias com expressiva movimentação (no presente caso, R\$ 707.434,42 - fl. 84), não tendo a contribuinte apresentado DIPJ, DCTF e DACT, assim como nada ter recolhido a título de IRPJ, CSLL, Cofins e PIS/Pasep, intimou-a a comprovar a origem de créditos efetuados em conta bancária.

57. Diante da falta de comprovação da origem dos mesmos depósitos bancários, o auditor fiscal não teve outra escolha senão formalizar o lançamento de omissão de receitas com base no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996.

Preliminares

Repetindo a Impugnação, o Recurso Voluntário trouxe argumentações que cabem ser enfrentadas em sede de preliminar.

Inicialmente o recorrente argumenta que, quando houve o lançamento, já havia decaído o direito de a Fazenda constituir parte do crédito tributário que fora lançado. Essa questão foi assim enfrentada pelo voto em decisão *a quo*, o qual se adota:

10. Assevera o impugnante que nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, ao tempo de lavratura dos AI (10/12/2014), com relação ao IRPJ e à CSLL, os três primeiros trimestres do ano calendário 2009 já se encontravam alcançados pela decadência. Acrescenta que quanto ao PIS e à COFINS, todas as competências relativas aos períodos de apuração mensal dos meses de janeiro a novembro de 2009 também já se encontravam albergados pela decadência. Complementa que como não houve qualificação da multa - dada a total ausência de responsabilidade do Impugnante em relação aos tributos lançados e pela inexistência de qualquer dolo, fraude, conluio ou simulação na sua gestão como Interventor -, não há que se cogitar a extensão do lapso decadencial para cinco anos contados do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, resvalar a situação do artigo 150, § 4º, para o 173, inciso I, do CTN.

11. Quanto à decadência, tem-se que esclarecer, no caso de lançamento por homologação, que a regra geral é a do art. 150 do CTN, em havendo pagamento (§1º e §4º). Quando este não ocorre, a norma aplicável é a do art. 173, I, do CTN.

(...)

12. Como não que se há falar em pagamento sobre valores omitidos, essa é a regra cabível ao caso sob análise, o que desloca o início da contagem do prazo decadencial para 01/01/2011. Portanto, a fiscalização teria até 31/12/2015 para formalizar e cientificar os lançamentos sem incorrer na decadência.

13. Assim, tendo em vista a ciência do AI pelo sujeito passivo solidário Sr. Carlos Alberto Politano em 10/12/2014, incabível o pleito do contribuinte para se considerar a decadência dos lançamentos no retro citado período.

O contribuinte também traz, com os mesmos argumentos em ambos os recursos, suscitação de nulidade do lançamento. Adota-se, do mesmo modo, as razões de decidir do Acórdão da DRJ nesse quesito:

14. Preliminarmente, cabe ressaltar que é improcedente a preliminar de nulidade do lançamento fiscal arguida pela impugnante, porquanto assim estatuem os artigos 59 e 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal – PAF).

Art. 59. São nulos;

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando

resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

15. Do exame do dispositivo supra extrai-se que, no tocante ao lançamento, só pode haver nulidade se o ato for praticado por agente incompetente (inciso I), uma vez que a hipótese do inciso II do mesmo artigo, relativa a cerceamento do direito de defesa, alcança apenas os despachos e decisões, quando proferidos com inobservância do contraditório e da ampla defesa.

16. Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões cometidas no auto de infração não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

17. Não se evidencia nos autos a ocorrência de quaisquer das hipóteses mencionadas, tendo em vista que a descrição dos fatos é clara e precisa, não comportando qualquer dúvida quanto aos fatos imputados, bastando ler os históricos, os enquadramentos legais e os demonstrativos de apuração do IRPJ e reflexos, para se ter presente as circunstâncias que envolveram o lançamento.

(...)

21. (...) não há como prosperar a veiculada tese de nulidade, uma vez que o auto de infração foi lavrado por pessoa competente e está perfeito do ponto de vista formal, consoante as disposições legais do artigo 10 do Decreto n.º 70.235/1972, e lavrado em conformidade com o artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Sobre o pedido de diligência suscitado no Recurso Voluntário, de forma *em passant*, necessário reforçar que essa se não presta para produção de provas, mas sim para formulação da livre convicção do julgador, nos termos do art. 18 do mesmo Decreto n.º 70.235/72:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.

Contudo, frente ao conjunto probatório existente no processo, este é suficiente para o *dicisum*. Afasta-se, pois, a necessidade de diligência, até mesmo porque a recorrente formalizou tal pedido de forma genérica, sem especificar o que desejava que fosse diligenciado.

Mérito

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE CARLOS ALBERTO POLITANO

A autoridade fiscal responsabilizou Carlos Alberto Politano considerando que ele era o administrador judicial no período fiscalizado, tendo atuado com infração à lei. Por isso, ensejaria o previsto no art. 135, inciso III do CTN:

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:

(...)

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

As infrações à lei suscitada pela autoridade fiscal foram, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal:

44. No presente caso, restou inequivocadamente demonstrando que houve atuação com infração à lei, não apenas 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.

§ 1 o 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.

§ 2 o 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.

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.

(...)

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, II, do CTN (...).

Inconformado com tal responsabilidade tributária, o recorrente trouxe questões (repetidas no recurso o mesmo conteúdo da impugnação) que foram assim resumidas no julgamento *a quo*:

Assevera o impugnante que foi nomeado pelo juízo competente, em audiência de 08 de abril de 2008, como Administrador Judicial, tendo sido fixado o prazo de dezoito meses para a sua administração, que posteriormente estendeu-se em mais noventa dias. Acrescenta que cumpriu todas as formalidades exigidas, tendo

apresentado exaustivo relatório em 18 de janeiro de 2010, com detalhamento de todo o trabalho realizado, que foi objeto de auditoria por parte dos peritos nomeados judicialmente, que concluíram que exceto quanto a não exibição do Livro Diário Geral, as demonstrações de entradas e saídas de numerários apresentaram adequadamente o resultado das operações ocorridas no período de 23 de agosto de 2008 até 31 de março de 2010, de acordo com os princípios de contabilidade provenientes da legislação societária. Complementa que o referido Juízo não lhe atribuiu o cometimento de excesso de poder, infração de lei, contrato ou estatuto, sendo que sua administração visava garantir direitos trabalhistas, e não quaisquer outros interesses de entes públicos ou privados. Pugna que não obstante, na condição de Administrador Judicial, não ter qualquer relação jurídica ou subsidiária com o Fisco Federal, o Auditor Fiscal atribuiu-lhe responsabilidade solidária pelos créditos tributários lançados, por ter atuado com infração de lei - pelo fato de a empresa não ter apresentado DIPJ e DACTF do ano calendário de 2009, e não ter declarado os tributos federais em DCTF -, com fulcro no art. 135, inciso III, do CTN. Consigna que a fiscalização confundiu totalmente as pessoas a que se refere o artigo 135, inciso III, do CTN, que são na realidade pessoas ligadas ao quadro societário da entidade, ou nomeadas por este mesmo quadro societário, o que não inclui o Administrador Judicial, que é figura criada pelo art. 21 da Lei nº 11.105/2005. Esclarece que priorizou o pagamento do passivo trabalhista, e tendo em vista que o Administrador Judicial tem que administrar passivos muito expressivos, é evidente que no mais das vezes terá que atrasar o pagamento de tributos se quiser que a entidade “volte aos eixos”. Informa que a Santa Cruz Saúde Ltda-ME teve a sua liquidação extrajudicial decretada pela ANS (Agência Nacional de Saúde Suplementar) em 19 de abril de 2011, quando não mais existia a administração judicial trabalhista, de modo que quaisquer questionamentos deveriam ser encaminhados ao respectivo liquidante nomeado. Protesta que deixou a condição de Administrador Judicial em 03/2010, quando ainda não havia se esgotado o prazo para a entrega da DIPJ do ano calendário 2009, não tendo, assim, cometido nenhuma infração de lei, contrato ou estatuto, ou agido com excesso de poderes, caso se considere que estas obrigações acessórias se enquadrem legalmente nestas situações, que entende não estar configurado nos autos.

Se traz aqui, então, parte das razões levantadas pela DRJ para manutenção da responsabilidade tributária em questão, com as quais se coaduna:

69. 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 8.981/1995:

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

70. E não só a apresentação da DIPJ é obrigação legal do administrador, como também a entrega da DCTF e do DACON, consoante expressa o art. 7º da Lei nº 10.426/2002:

Art. 7. 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: (...)

71. No caso que se examina, o administrador judicial que apresentou impugnação - Carlos Alberto 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.

72. A DIPJ deveria ter sido entregue até 30/07/2010, conforme estabelece o art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.028/2010. O impugnante alega ter deixado a administração judicial da empresa em 03/2010, o que afastaria sua responsabilidade nesse ponto. (...) Ainda que considerássemos que sua responsabilidade pela não apresentação da DIPJ não teria se caracterizado pelo seu afastamento antes de encerrado o prazo final, a falta da entrega da DCTF e do DACON ainda remanesce como se discutirá adiante.

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

74. 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 RFB nº 940/2009. Logo, houve omissão na apresentação do DACON durante a gestão do impugnante.

75. 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.

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

77. A fiscalização ainda fundamentou a ocorrência de ato ilícito no descumprimento do art. 1.184 do Código Civil (CC), pois foi constatado que pelo menos a movimentação financeira encontrada nas contas do impugnante não foi escriturada pela Santa Cruz Saúde Ltda-ME durante sua gestão.

78. Logo, a atribuição de responsabilidade ao impugnante obedeceu aos regramentos legais, conforme exposto acima.

79. De se ressaltar que 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 movimentação financeira da Santa Cruz Saúde Ltda-ME, e o teriam orientado a cumprir todas as obrigações tributárias, principais e acessórias, da empresa, bem como o teriam esclarecido que os auditores e peritos indicados pelo juízo não têm 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 se possa concordar que sua atuação não foi dolosa nas omissões das questões tributárias, isso não altera sua responsabilidade tributária, pois conforme preconiza o art. 136 do CTN, a responsabilidade tributária independe da intenção do agente.

O recorrente alegou ainda que se sentiu inseguro com a capitulação de responsabilidade tributária, já que a autoridade trouxe tanto o art. 135, III do CTN, como o art. 134, III do mesmo código. Isso teria causado o cercamento de direito de ampla defesa e contraditório, por não saber o contribuinte se contestava a primeira capitulação legal ou a segunda.

Mais uma vez não se consegue vislumbrar razão ao recorrente. A fiscalização fez a capitulação legal ao art. 135, III, do CTN. E, de forma subsidiária (caso a primeira não subsistisse), fez referência ao art. 134, III, do CTN. Qual a falta de clareza nessa forma de capitulação legal? Qual a dificuldade de se defender de ambas? Forçoso encontrar cerceamento de direito de defesa e contraditório que implicasse em nulidade do lançamento por tal motivo.

A argumentação do contribuinte de que ele era mero representante do Magistrado quando geria a empresa também não faz nenhum sentido. Ele foi nomeado administrador pela justiça do trabalho. Deveria prestar contas à justiça de seus atos, e assim o fez. Mas, além disso, teria que cumprir, durante sua gestão, todas regras legais que qualquer gestor está subordinado. E nestas incluiu as regras tributárias, evidentemente. Não cumprindo-as, como demonstrou a autoridade fiscal, cabe a responsabilização tributária prevista no art. 135, III, do CTN.

Esse é entendimento deste conselho em caso bastante similar:

Processo nº 11080.728813/2012-83

Acórdão nº 1302-005.391 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 18 de maio de 2021

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADOR JUDICIAL.

Cabível a responsabilização solidária de administrador judicial quando se apresentam provas concretas capazes de justificar as condutas dolosas (ou meramente culposas) características dos atos com excesso de poderes ou infração de lei previstos no artigo 135, III, c/c 134, III, do CTN.

No presente caso, está claro que atos ilícitos foram praticados quando se sonegou os tributos devidos pela empresa contribuinte.

Deste mesmo julgado, se traz parte do voto vencedor que ilustra a similaridade:

Pelo que se depreende, os diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas, pelo fato de terem praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei que resultaram na obrigação tributária objeto da autuação, são considerados responsáveis pelos créditos tributários lançados.

Para que se comprovem tais atos (com excesso de poderes ou infração de lei), há que se atribuir uma conduta dolosa ou, pelo menos, culposa a pessoas qualificadas como dirigentes (mesmo que de fato) da pessoa jurídica (...)

Destarte, atos ilícitos, ou seja, a conduta infratora prevista no artigo 135 do CTN, com efeito, foram praticados quando se sonegou os tributos devidos pela empresa contribuinte. Neste sentido, confira-se o seguinte trecho da decisão recorrida já reproduzido pela ilustre relatora:

32. Na espécie restou demonstrado e comprovado pela autoridade fiscal que o contribuinte obteve receitas de atividade operacional e não operacional em montante em torno de R\$ 1.400.000,00 nos anos 2007 e 2008, mas ocultou tais receitas em função da falta de apresentação das DIPJs e das DCTFs, bem assim, da falta de escrituração das mesmas, de forma reiterada, nos dois anos-calendário mencionados. Além disso, não recolheu os tributos incidentes sobre tais receitas: IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Ora, se o interessado havia sido nomeado administrador pelo MM. Juiz de Direito da 11ª Vara Cível do Foro Central de Porto Alegre, como único gestor da empresa, havia que zelar pelo cumprimento de todas as suas obrigações, inclusive, pelas obrigações tributárias acessórias.

Portanto, é, sim, cabível a responsabilização tributária. E considero que é, de fato, solidária como esclarecem os fundamentos trazidos pela DRJ.

Por fim, mas ainda sobre este item, o recorrente traz argumentação que a responsabilidade tributária é tema próprio de Lei Complementar por sua natureza. Há de se concordar com o recorrente. Contudo, foi exatamente com base no art. 135, III, do CTN que foi lavrada a responsabilidade tributária. O CTN, apesar de ser originalmente uma Lei Ordinária, foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988 como Lei Complementar. Então, não prospera a

ideia de que a autoridade fiscal lavrou o termo de responsabilidade tributária por vontade subjetiva, sem base legal própria.

VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA IMPESSOALIDADE

O contribuinte argumenta violação do Princípio da Impessoalidade na instauração do procedimento fiscal em desfavor da empresa fiscalizada. Mais uma vez se traz parte do julgado *a quo* sobre o tema:

91. Argumenta o contribuinte que considerando que no caso em tela a fiscalização iniciada pelo MPF nº 08.1.04.00-2012-00627-1 - emitido em 19/09/2012 em face de pessoa física - concluiu que os recursos por esta movimentados em suas contas bancárias não eram de sua titularidade, impunha-se o arquivamento do respectivo processo administrativo. Acrescenta que por vontade própria do auditor fiscal houve a emissão do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) nº 08.1.04.00-2014-03172-7, que deu início a novo procedimento fiscalizatório em face da Santa Cruz Saúde Ltda-ME, fato que desrespeitou, no seu entendimento, os termos da Portaria RFB nº 1.687/2014 quanto à impessoalidade, objetividade e fundamentação em parâmetros técnicos. Complementa que o art. 5º, § 1º, da Portaria RFB nº 1.687/2014, assevera que “No caso do Procedimento de Fiscalização, o TDPF indicará, ainda, o tributo objeto do procedimento fiscal a ser executado e o respectivo período de apuração, **bem como as verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos administrados pela RFB, podendo alcançar os fatos geradores relativos aos últimos cinco anos e os do período de execução do procedimento fiscal**” (negritos do original). Finaliza que o TDPF emitido não contém a autorização para a verificação relativa à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo em relação aos tributos administrados pela RFB, razão pela qual todos os tributos foram exigidos por autoridade incompetente, devendo serem cancelados.

Sobre esta questão, o contribuinte traz uma série de ilações para sustentar sua argumentação de impessoalidade.

A Portaria RFB nº 1.687/2014 dispõe sobre o planejamento e normas para execução de atividades fiscais. Os princípios da impessoalidade, da imparcialidade, da finalidade e da razoabilidade são norteadores do planejamento das atividades fiscais como um todo (art. 1º, § 1º) direcionados para os Órgãos Centrais da Receita Federal quando da sua elaboração. Não se está falando individualmente de um procedimento fiscal, mas sim do planejamento anual da instituição.

De toda sorte, evidente que estes princípios devem nortear todo e qualquer ato da administração tributária. Para se garantir o cumprimento destes princípios, a Receita Federal torna necessária a participação de diversos setores e autoridades para que seja instaurado um

procedimento fiscal. Primeiro, a seleção de contribuintes a serem fiscalizados é realizada por auditores fiscais lotados em setor diverso dos auditores que realizam o procedimento fiscal. É o que está previsto no art. 4º da Portaria RFB nº 1.687/2014, vigente à época:

Art. 4º Os procedimentos fiscais serão instaurados após sua distribuição por meio de instrumento administrativo específico denominado Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), previsto no art. 2º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001.

§ 1º **A distribuição do procedimento fiscal será precedida da atividade de seleção e preparo da ação fiscal, que será impessoal, objetiva e baseada em parâmetros técnicos definidos pela Sufis ou pela Suari e executada por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil.**

§ 2º O procedimento fiscal será distribuído ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil pelo responsável pela sua expedição a partir do planejamento e da estratégia de execução dos procedimentos fiscais. (grifamos)

À época da execução do procedimento fiscal, a DRF Campinas-SP (unidade que executou o procedimento fiscal) possuía a Seção de Programação, Avaliação e Controle da Atividade Fiscal (Sapac) conforme Portaria Nº- 203/2012 (Regimento Interno da Receita Federal vigente à época), que assim previa no seu art. 2º, item 3.10. Ou seja, qualquer procedimento fiscal só poderia ser instaurado com prévia análise conclusiva de auditores fiscais lotados nesta Seção. Auditores lotados em outros setores nem acesso ao sistema para realizar a operacionalização da programação da fiscalização possuía.

Já a execução da fiscalização só poderia ser executada por auditores fiscais lotados na Seção de Fiscalização da DRF Campinas-SP, previsto no item 3.3 do Regimento Interno da Receita Federal. E é o que ocorreu, como se vê no cabeçalho na e-fl. 50, onde a autoridade fiscal menciona sua lotação: SEFIS – Seção de Fiscalização.

E para garantir ainda mais os princípios norteadores aqui citados (da impessoalidade, da imparcialidade, da finalidade e da razoabilidade), outra autoridade é quem assina e instaura o procedimento fiscal. Na própria Portaria RFB nº 1.687/2014, no art. 7º, está a previsão das autoridades que expedem o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF). No caso em tela, foi o Superintendente da Receita Federal do Brasil na 8ª RF, como consta no texto do julgado *a quo*:

92. Não procede a alegação. De plano, de acordo com consulta efetuada por este relator no sítio da RFB na internet - conforme código de acesso disponível no TIPF às fls. 91 a 97 -, cumpre assinalar que a ação fiscal teve início com a expedição do TDPF respectivo, devidamente assinado pelo Superintendente da Receita Federal do Brasil na 8ª Região Fiscal, o que, desde logo, afasta a possibilidade de escolha pessoal do Auditor Fiscal. Ou seja, o procedimento fiscal cumpriu o requisito formal definido na norma administrativa, que lhe confere o caráter institucional e, portanto, impessoal.

Agora, evidentemente, quando a autoridade executora do procedimento fiscal em desfavor de Carlos Alberto Politano se deparou com a certeza de que a movimentação financeira que ocorreu nas contas-correntes deste, na verdade, era relativa à movimentação financeira da pessoa jurídica autuada neste processo, não poderia encerrar a fiscalização e nada fazer com esta informação. O fluxo, neste caso, é a autoridade fiscal representar o ocorrido ao setor responsável por selecionar os contribuintes a serem fiscalizados (no caso concreto, a SAPAC da DRF Campinas). Essa, frente aos fatos demonstrados, entendeu por devida a instauração do procedimento fiscal. Então encaminhou à autoridade que teria o condão de instaurar o procedimento fiscal (no caso, o Superintendente da Receita Federal na 8ª RF). Este, concordando com a instauração, assinou o TDPF. Aliás, nada mais razoável e com cumprimento da finalidade da Receita Federal do que o ocorrido. Ou seria razoável desprezar as provas encontradas no procedimento fiscal anterior? A garantia da impessoalidade e imparcialidade está na necessária concordância de vários setores e autoridades para que fosse instaurado o procedimento fiscal que resultou nesta autuação.

Foi o que bem pontuou a DRJ no seu julgado:

93. Ademais, não há indícios nos autos de que a seleção tenha se dado de forma pessoal, nem o impugnante aponta qualquer evidência nesse sentido, salvo a existência de outro procedimento em sua pessoa física. Ao contrário, o que se verifica é que, analisando objetivamente, com base nos elementos constantes dos autos, a Santa Cruz Saúde Ltda-ME apresenta elementos mais do que suficientes para justificar sua seleção para fiscalização, como fica claro já com a constatação de que movimentou recursos utilizando-se da conta pessoal do impugnante.

Quanto às alegações que o TDPF não possuía autorização para verificação do que realizado pela autoridade fiscal, também não cabe razão ao recorrente. O TDPF indica o tributo e o ano a ser fiscalizado pela autoridade fiscal. No caso concreto, o tributo indicado no TDPF foi o IRPJ para o ano de 2009. Logo, o auditor fiscal pode utilizar de todos meios lícitos para apurar o tributo devido. E assim o fez, não se identificando mácula ao procedimento. Verificar “correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo em relação aos tributos administrados pela RFB” é exatamente o que se espera de uma fiscalização, diferente do que pensa o recorrente.

O recorrente também alega que não havia previsão no TDPF para fiscalizar os tributos CSLL, PIS e COFINS. Contudo, a mesma Portaria RFB nº 1.687/2014, no art. 8º, assim prevê:

Art. 8º Quando os procedimentos de fiscalização relativos a tributos objeto do TDPF identificarem infrações relativas a outros tributos, com base nos mesmos elementos de prova, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no TDPF.

Esse é denominado lançamento reflexo. Ou seja, quando se identifica elementos de prova para lançamento de IRPJ e que, pelas mesmas provas, desencadeia lançamentos reflexos em

CSLL, PIS e COFINS, estes não precisam estar expressos no TDPF. Além disso, por serem com base nos mesmos elementos de prova, devem estar no mesmo processo (o que é o caso).

Por fim, e não menos relevante, cabe afastar a alegação da recorrente de perseguição realizado pela autoridade fiscal por ter aberto um processo de arrolamento de bens em seu nome, sendo depois arquivado. Talvez falte conhecimento ao contribuinte do processo de trabalho que envolve um procedimento fiscal. A análise da necessidade de arrolamento de bens é item obrigatório que a autoridade fiscal tem que executar quando do encerramento de um procedimento fiscal. Quando os parâmetros para realizar o arrolamento são atingidos, é obrigação funcional do auditor fiscal fazê-lo. Então, a formalização de processo para este fim é algo rotineiro e presente em praticamente todos os procedimentos fiscais. E assim fez a autoridade fiscal. Contudo, ao analisar os parâmetros para saber se seria o caso de realizar o arrolamento de bens, o auditor fiscal percebeu a sua desnecessidade. E assim despachou no processo:

Após nova análise dos débitos do contribuinte, constato que solicitei de forma equivocada a abertura do presente processo, uma vez que tais débitos não excedem, nesta data, o valor de R\$2 milhões, limite necessário para o arrolamento de bens. Arquive-se.

Ou seja, diferente da ilação do recorrente de que outra autoridade hierarquicamente superior tinha arquivado o processo, foi o próprio auditor que o fez por observar a desnecessidade do arrolamento, que, se reforça, é um procedimento rotineiro de toda e qualquer ação fiscal. Esse processo jamais foi distribuído para outro servidor público, a não ser o próprio auditor fiscal responsável pelo procedimento.

PRAZO EXÍGUO

O recorrente alega, da mesma forma que o fez na impugnação, que a fiscalização realizou o procedimento fiscal de forma célere demais, com prazos exíguos e sem aguardar o esgotamento dos prazos para realizar o lançamento tributário.

Assim consta na decisão *a quo* sobre o tema, de forma que se coaduna:

104. Pugna o requerente que o Termo de Início de Fiscalização foi cientificado ao contribuinte via edital tão somente em 25/11/2014, com prazo de 20 (vinte) dias para atendimento e vencimento em 15/12/2014. Acrescenta que em razão de os AI terem sido lavrados em 10/12/2014, os lançamentos foram realizados tão somente após 15 dias a contar do início da fiscalização, antes do prazo concedido para a autuada cumprir o Termo de Início de Ação Fiscal, o que comprometeu o princípio do contraditório e da ampla defesa. Complementa que a Santa Cruz Saúde Ltda-ME teve a sua liquidação extrajudicial decretada pela ANS - Agência Nacional de Saúde Suplementar, por meio da Resolução Operacional - RO nº 1.01, de 19 de abril de 2011, quando não mais existia a administração judicial trabalhista, de modo que quaisquer questionamentos deveriam ser encaminhados ao respectivo liquidante nomeado.

105. De plano, cabe enfatizar que a fiscalização lavrou o Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF - fls. 91 a 97) e o enviou ao endereço da empresa constante no sistema CNPJ da RFB, tendo a correspondência sido devolvida ao remetente (fls. 176 e 177). Em decorrência, em estrito cumprimento às normas reguladoras do Processo Administrativo Fiscal (PAF), publicou edital em 10/11/2014, com data de ciência em 25/11/2014. Assim, tendo em vista o prazo de 20 dias concedido para atendimento da intimação ter se encerrado em 15/12/2014, a ciência dos AI pela Santa Cruz Saúde Ltda-ME em 30/12/2014 (edital à fl. 89) não desrespeitou o prazo a ela concedido para manifestar-se.

106. No que concerne ao responsável tributário Sr. Carlos Alberto Politano, Termo de Intimação Fiscal (fl. 178 – ciência pessoal em 11/11/2014) foi exarado para, inicialmente, cientificá-lo do Anexo Termo de Intimação Fiscal (consta, às fls. 179 a 185, o TIPF acima descrito, acompanhado dos extratos bancários às fls. 186 a 259), e para intimá-lo a justificar, **no prazo de cinco dias úteis**, a não apresentação da DIPJ, a ausência de recolhimentos a título de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/Pasep, e a não declaração de tributos em DCTF. Complementou-se com solicitação para o cumprimento das demais exigências elencadas no TIPF. Consta, no referido TIF, registro manuscrito do autor da ação fiscal, concedendo, em 11/11/2014, prazo de vinte dias para atendimento da intimação, que encerrou-se em 01/12/2014, sem que ele tenha se manifestado.

107. Assim, em razão de o referido responsável tributário ter sido cientificado pessoalmente dos AI em 10/12/2014 (Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento do Procedimento Fiscal – Responsabilidade Tributárias às fls. 4 e 5), a lavratura dos AI materializou-se posteriormente ao encerramento do prazo para manifestação ao TIF, inexistindo qualquer mácula no procedimento da fiscalização e, por consequência, na garantia ao princípio do contraditório e da ampla defesa.

108. O argumento de que a Santa Cruz Saúde Ltda-ME deveria ter sido intimada por meio de sua liquidante não prospera em razão de que, à época dos fatos constatados, Carlos Alberto Politano atuou como Administrador Judicial da empresa, sendo ele o responsável pelo cumprimento das obrigações, dentre as quais se inserem as de natureza tributária.

Logo, aderindo ao explanado pela decisão da DRJ, não se acolhe a pretensa nulidade pelos prazos praticados durante o procedimento fiscal.

FALTA DE ANEXAÇÃO DO TDPF AO PROCESSO

Afirma o recorrente que não foi juntado ao processo o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF. Entende que este Termo é o que legitimaria o Auditor a praticar atos e definiria a extensão de seu trabalho, tal como: tributo a ser fiscalizado, período, etc.

O recorrente se engana quando a esta obrigatoriedade. O TDPF é um documento para dar transparência à fiscalização. É através dele que o contribuinte fica sabendo que está

realmente sob procedimento fiscal, podendo consultá-lo a qualquer tempo no sítio da Receita Federal através do seu CNPJ e código de acesso, que devem ser disponibilizados pelo auditor fiscal quando da lavratura e ciência das intimações ao contribuinte. E foi exatamente o que fez a autoridade fiscal. No Termo de Início de Procedimento Fiscal (e-fl. 91) se percebe a informação do número do TDPF e o respectivo código de acesso. Desta sorte, a autoridade fiscal fez o devido e necessário para dar ao contribuinte garantia que estava realmente sob procedimento fiscal, provendo transparência e segurança jurídica para o fiscalizado.

Quanto a anexação deste documento no processo de lavratura de auto-de-infração, não há regramento que exija tal feito. E nem poderia existir, já que é ele é um instrumento para garantir a transparência durante o procedimento fiscal e não meio de prova e/ou documento que sirva ao lançamento.

PROVA EMPRESTADA

O recorrente argumentou em seu recurso que a fiscalização trouxe provas emprestadas de outro procedimento fiscal sem a emissão de TDPF de Diligência para realizar tal carreamento de provas. Teria, então, não cumprido formalidade legal necessária, sendo tais provas ilegais, impondo nulidade ao procedimento fiscal.

Assim se pronunciou a instância *a quo*, com a qual se concorda:

113. Sobre o tema da prova emprestada, cabe esclarecer que não existe vedação na legislação reguladora do processo administrativo à utilização de provas colhidas em outro processo ou por outra autoridade administrativa, fiscal ou judicial, desde que sejam legais e moralmente legítimas, conforme preceitua o Código de Processo Civil.

114. No mesmo sentido a jurisprudência do Conselho de Contribuintes:

PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE - É lícito ao Fisco federal valer-se de informações colhidas por outras autoridades fiscais para efeito de lançamento de Imposto de Renda, desde que estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer. (Acórdão 106-15779)

NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - PROVA EMPRESTADA - A jurisprudência administrativa reconhece a validade da chamada prova emprestada, observadas as naturais cautelas na sua utilização. No caso, a autoridade administrativa bem as observou. Deve, portanto, ser considerada válida. (Acórdão 102-43475).

Logo, os documentos trazidos ao processo oriundos do procedimento fiscal anterior em desfavor do recorrente são lícitos. Reforça-se que não há exigência normativa alguma de emissão de Diligência para este fim. Até mesmo porque seria uma diligência para coleta de provas já coletadas, algo que confronta o princípio da razoabilidade e da celeridade processual.

O recorrente ainda trouxe a informação que houve disponibilização à fiscalização de 57 volumes de documentos pela justiça do trabalho. E que entre estes volumes haveria, fatalmente, os livros contábeis e fiscais e os documentos necessários para perceber que não caberia lançamento algum.

Sobre esta argumentação, a autoridade fiscal exarou no seu Termo de Verificação Fiscal, justificando o lançamento do IRPJ por arbitramento:

21. Importante dizer que os demonstrativos e documentos constantes no 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.

Ou seja, os 57 volumes citados pelo contribuinte foram examinados pela autoridade fiscal (até mesmo foram trazidos alguns de seus documentos a este processo para lastrear o lançamento tributário). Mas não foram suficientes para provar e justificar a movimentação financeira realizada em nome do terceiro.

Reforça-se que o lançamento realizado foi com base em presunção legal de omissão de receita por depósitos bancários de origem não comprovada. Assim, caberia ao autuado e à recorrente provar que estes valores teriam sido já tributados ou, ainda, que demonstrasse que esta movimentação financeira não seria base de cálculo dos tributos. Contudo, não houve resposta alguma às intimações realizadas. Nem, tampouco, houve apresentação de justificativa quando da impugnação, razão pela qual não cabe aderência a esta argumentação do recorrente.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

O contribuinte contesta a lavratura de Representação Fiscal Para Fins Penais (processo nº 10830.727610/2014-49). Contudo, não cabe, em sede de recurso administrativo, este tipo de contestação. Aqui se trata de processo de lançamento tributário, sendo esta a razão de recurso.

Questionamentos e petições sobre Representação Fiscal para Fins penais devem ser feitos, se assim o contribuinte entender cabível, no próprio processo. Reforça-se, contudo, que este não segue o rito recursal previsto para lançamentos tributários.

Sobre este tema, há Súmula CARF nº 28:

Súmula CARF nº 28:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Logo, deixa-se de se pronunciar sobre os questionamentos à Representação Fiscal para Fins Penais.

Dispositivo

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Luis Angelo Carneiro Baptista

VOTO VENCEDOR

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, redatora designada

Peço vênha para discordar do Ilustre Relator quanto a manutenção da responsabilidade solidária do Sr. Carlos Alberto Plitano. No entendimento desta Relatora não há no lançamento fiscal elementos que possam fundamentar a aplicação dos art. 134, III e art. 135, III do Código Tributário Nacional.

Como exposto, trata o presente lançamento da exigência de IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS, e COFINS, multa proporcional e juros de mora, apurados a partir da caracterização de omissão de receitas por presunção legal de depósitos bancários de origem não comprovada. A fiscalização teve como base movimentação financeira em contas correntes de titularidade do Sr. Carlos, razão pela qual – e diante de outros pontos – imputou a responsabilidade tributária.

Para melhor análise dos requisitos, importante transcrever o teor dos dispositivos legais:

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;

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:

...

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

O ora recorrente, em 16.04.2008 (fls. 326) foi nomeado como administrador judicial da Contribuinte, fato ocorrido a partir de ação judicial coletiva trabalhista. Restou constato que a empresa estava passando por dificuldade financeiras e, no contexto de assegurar o adimplemento dos compromissos trabalhistas, ocorreu a intervenção.

Também em razão deste contexto o juízo sugeriu a abertura de conta em nome do solidário, para viabilizar as movimentações financeiras do Contribuinte. Tal fato foi objeto de verificação pela autoridade fiscal que procedeu com a solicitação de esclarecimento ao Poder Judiciário (fls. 344 e ss). A resposta foi validade pelo próprio relatório fiscal, vejamos:

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..

8. Especificamente quanto à fiscalizada Santa Cruz, as contas bancárias abertas para fins de administração judicial foram as 9000046, 9000094 e 9000113, mantidas, como já dito, no extinto banco Real (356), agência 1397.

9. Destaque-se que os extratos bancários dessas contas foram voluntariamente apresentados por Carlos Alberto Politano, no curso do procedimento fiscal em face dele instaurado.

No mesmo sentido também é a premissa do Termo de Início de Ação Fiscal de fls.

91.

Observa-se que, diferente do que se poderia pensar em um primeiro momento (irregularidade de uso de conta de pessoa física para movimentar recursos de pessoa jurídica), no caso concreto diante da excepcionalidade e diante da comprovação de movimentação bancária autorizada e sujeita a prestação de contas junto ao Poder Judiciário, deve-se afastar qualquer irregularidade da conduta. No mais o fiscal é claro ao afirmar sobre a colaboração do ora recorrente nos procedimentos de verificação do crédito apurado.

A colaboração do Solidário com o procedimento de fiscalização é notória, além do fornecimento dos extratos bancário é perceptível o esforço desse na apresentação de esclarecimentos e documentos. As limitações e dificuldades na apresentação de outras provas se justificou pelo fato de o Sr. Carlos não estar vinculado ao Contribuinte quando do início dos trabalhos fiscais. O contribuinte se quer exerceu seu direito de defesa no presente caso. Desde o início do procedimento apenas o Responsável Solidário compareceu aos autos.

É importe destacar que o solidário foi o responsável pela administração judicial do contribuinte entre 16.04.2008 e 03.2010. Tal informação é relevante na medida em que a solidariedade é fundamenta pela Fiscalização no art. 135, III do CTN, tendo sido afirmando para tanto que o **administrador violou o dever de entregar declarações previstas em lei**:

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:

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.

Ora, o descumprimento de obrigações acessórias não pode ser considerado fundamento para imputação de responsabilização solidária.

Segundo o art. 146, III da Constituição Federal, cabe à lei complementar disciplinar normas gerais de direito tributário. Na parte que nos interessa, cumprindo este comando, temos o art. 135 do Código Tributário Nacional que assim dispõe:

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.

Observamos que a citada norma ao disciplinar o instituto da responsabilidade tributária limita sua aplicação àqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos; estamos então diante de uma responsabilização decorrente de uma conduta contrária aos interesses da pessoa jurídica.

Discorrendo sobre citado art. 135, o Professor Hugo de Brito Machado, em sua obra “Comentários ao Código Tributário Nacional” (Atlas, 2004), destaca:

“Dessa forma, os diretores e sócios-gerentes apenas podem ser responsabilizados, nos termos do art. 135 do CTN, quando atuem fora dos limites de sua competência. Essa atuação, obviamente, **é aquela que se dá com infração das normas que limitam essa competência, que são exatamente a lei societária, o contrato social ou os estatutos.**”

Também chegaremos a essa conclusão através de um exame detido na legislação comercial, que, já dissemos, não difere substancialmente das disposições específicas do CTN. O artigo 10 da lei das Sociedades por Quotas determina a responsabilidade pessoal do sócio-gerente por atos praticados com violação do contrato ou da lei. **O ‘contrato’, no caso, não é um contrato de mútuo, ou de compra e venda. É o contrato social. Da mesma maneira, a ‘lei’ referida no dispositivo não é qualquer lei, mas a lei análoga ao contrato social, qual seja, a lei societária.** Essa é a lição de Fran Martins, e de Amador Paes de Almeida.

Sendo assim, a violação da lei societária pode ocorrer, dando azo à responsabilização do sócio-gerente ou diretor, em dois momentos distintos. O primeiro, quando o fato gerador é praticado pelo diretor ou sócio-gerente fora de suas funções, extrapolando os limites impostos pelos atos constitutivos ou pela lei societária. É o caso, por exemplo, do sócio-gerente que realiza operação mercantil vedada pelo contrato social. O segundo, quando embora o fato gerador tenha sido realizado pela pessoa jurídica, a dívida tributária não for adimplida em virtude de ato contrário à lei societária praticado pelo diretor ou sócio-gerente, como é o caso de liquidação irregular da sociedade, do desvio de recursos desta para a pessoa natural do diretor, ou quaisquer outros atos que, no dizer de Misabel Abreu de Machado Derzi, embora praticados em nome do contribuinte, são contrários aos seus interesses.”

Portanto, para fins de caracterização da responsabilidade tributária nos moldes do art. 135 do CTN ser faz necessária a demonstração dos elementos: efetiva classificação da pessoa física como o sócio, diretor, gerente ou representante da empresa; a prática de atos dolosos contrários ao interesse do contribuinte e com violação à lei, contratos e estatutos, destacando que aqui não se trata de mera violação à lei tributária referente ao tributo que deixou de ser adimplido, e sim de violação à lei que traça diretrizes relacionadas ao exercício do cargo de gestão.

Pela pertinência o Recorrente ainda esclarece: “quando o Recorrente deixou a intervenção temporária em 03/2010 ainda não havia esgotado o prazo para entrega da DIPJ do

ano calendário 2009, uma vez que deixou de ser interventor em março daquele ano, não tendo assim cometido nenhuma infração à lei contrato ou estatuto ou agido com excesso de poderes.”

No mesmo sentido se dá a análise da imputação da responsabilidade subsidiária do art. 134, III do CTN, valendo citar novamente o Professor Hugo de Brito Machado:

A responsabilidade de terceiros, prevista no art. 134 do CTN, **pressupõe duas condições**: a primeira é que o contribuinte não possa cumprir sua obrigação, e a segunda é que o terceiro tenha participado do ato que configure o fato gerador do tributo, ou em relação a este se tenha indevidamente omitido. De modo nenhum se pode concluir que os pais sejam sempre responsáveis pelos tributos devidos pelos seus tutelados ou curatelados etc. **É preciso que exista uma relação entre a obrigação tributária e o comportamento daquele a quem a lei atribui responsabilidade.** (Hugo de Brito Machado, Curso de Direito Tributário, Malheiros, 2002, p. 138).

Neste sentido, **o mero descumprimento de obrigação acessória não pode ser caracterizado como violação à lei para fins de aplicação dos arts. 134 e 135 do CTN.**

Conclusão:

Diante do exposto, conheço do recurso para no mérito dar-lhe provimento para afastar a responsabilidade do Sr. Carlos Alberto Politano, devendo o mesmo ser excluído do passivo do presente lançamento.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri