



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

**Processo nº** 10840.720540/2011-36  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1102- 00544 – 1<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de outubro de 2011  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** JOSÉ ALMERINDO DA SILVA CARDOSO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2005

Ementa: SUJEIÇÃO PASSIVA. CONTADOR. IMPROCEDÊNCIA.

A exigência tributária com origem em irregularidades na escrituração, ainda que praticadas voluntária e conscientemente, não podem ser imputadas ao responsável pela escrituração se não restar comprovado nos autos que agiu à revelia dos representantes da pessoa jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para cancelar os efeitos do Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado contra José Almerindo da Silva Cardoso. Ausentes, momentaneamente, os conselheiros Gleydson Kleber Lopes de Oliveira e Plínio Rodrigues Lima.

JOÃO OTÁVIO OPPERMANN THOMÉ – Presidente em exercício

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, Leonardo de Andrade Couto Silvana Rescigno Guerra Barreto, Gleydson Kleber Lopes de Oliveira Plínio Rodrigues Lima e Marcos Vinícius Barros Ottoni.

### **Relatório**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/10/2011 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 25/10/2011 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 10/10/2011 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Impresso em 15/10/2012 por LUIZ TREZZI NETO - VERSO EM BRANCO

Contra a interessada foram lavrados Autos de Infração do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, como decorrência da omissão de receita apurada em procedimento fiscal. A autoridade lançadora entendeu por bem formalizar Termo de Sujeição Passiva Solidária contra as sócias da pessoa jurídica, contra aquele que seria o responsável de fato e contra o contador responsável pela escrituração.

O crédito tributário em exigência foi formalizado nos autos do processo 15956.000243/2009-72 e lá permanece no trâmite normal.

Nestes autos a lide envolve apenas a defesa do contador, José Almerindo da Silva Cardoso, contra as razões que implicaram na lavratura do Termo de Sujeição Passiva em nome dele.

De acordo com a autoridade lançadora, teria ficado comprovado que o profissional em questão, contador da empresa fiscalizada durante o ano de 2005, procedeu aos cálculos para o recolhimento dos tributos devidos e a entrega das declarações de informação à RFB em nome da empresa fiscalizada, conforme Termo de Declarações e Esclarecimentos, colaborando assim para a prática da sonegação fiscal. O contador declarou, ainda, que prestava serviços para a empresa de forma autônoma, portanto, sem relação de submissão hierárquica, de modo que somente se pode concluir que a conduta adotada pelo mesmo foi intencional.

Na impugnação, o interessado sustenta que o enquadramento legal utilizado pelo Fisco não se aplica ao caso, pela inexistência de menção à figura do contador, o que já caracterizaria a nulidade do procedimento.

Sustenta que a transferência de responsabilidade, de acordo com a norma, só se aplicaria para representantes da pessoa jurídica, e que os dispositivos do Código Civil mencionados só teriam aplicabilidade em caso de responsabilidade no âmbito do direito civil.

Reclama que a Fiscalização teria que demonstrar a prática de ato doloso o que não ocorreu pois a entrega da declaração em branco foi motivada, em síntese:

- pelo fato da empresa apresentar muitos créditos de IPI, por erro na escrituração fiscal de anos anteriores, bem como, realizar grande parte de suas vendas a comercial exportadora, e, portanto, teria direito aos créditos presumidos de PIS e COFINS; e:

- a empresa tinha declarado anteriormente todo o seu faturamento como tributável, sendo que, as vendas que foram realizadas para comercial exportadora teriam que ser informadas como isentas do PIS e COFINS, dessa forma, a empresa poderia recuperar muitos créditos, no entanto, devido ao pequeno prazo para entrega da Declaração, foi decidido pelo Contador que seria melhor apenas cumprir o prazo de entrega, mandando ela em branco e, depois de levantados todos os créditos, fazer a entrega dela com todas as informações e com as compensações previstas;

A Delegacia de Julgamento prolatou o Acórdão 14-32.155 considerando improcedentes as alegações suscitadas e negando provimento à impugnação.

No entendimento do Órgão julgador de primeira instância ele era contador independente, o que leva a conclusão de que sua conduta se deu de forma livre, sem a submissão hierárquica. Tanto é assim que ele próprio, afirmou que a decisão por apresentar uma DIPJ com receita "zerada" foi dele próprio, ou seja, o contador. Na posição que ocupava, não haveria qualquer dúvida de que ele tinha conhecimento dos fatos que levaram a autuação, pois era de sua responsabilidade a escrituração do livro Registro de Saídas, do livro Registro de Autenticado digitalmente em 10/10/2011 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 25/10/2011 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 10/10/2011 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Apuração do ICMS, bem como o preenchimento da DIPJ. Sob essa ótica, estaria perfeitamente identificada sua participação na conduta dolosa.

Devidamente científica da decisão, o interessado recorre a este Colegiado, ratificando em essência as razões da peça impugnatória.

É o Relatório.

CÓPIA

**Voto**

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Entendo que tanto as razões que levaram à lavratura dos Termos de Sujeição Passiva Solidária como a defesa contra esses termos, constituem-se em matéria a ser dirimida em sede de execução da decisão definitiva aqui proferida.

Entendo que, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, não cabe aos Conselhos de Contribuintes a apreciação do inconformismo de terceiro contra ato de atribuição de responsabilidade tributária distinto de auto de infração ou notificação de lançamento. Reforça o ponto de vista ora consignado a simples leitura dos artigos 1º, 9º, 10, 11, 16 e 24, II e § 1º, do referido diploma normativo.

Ao contrário do posicionamento de alguns integrantes desta Casa, ouso sustentar que o Termo de Sujeição Passiva Solidária não tem vinculação direta com o Auto de Infração em si. Pergunta-se: Se as razões que levaram o Fisco a lavrar o mencionado Termo forem consideradas improcedentes, que impacto essas circunstância exercerá sobre a exigência? E se forem procedentes? A resposta em ambas as hipóteses é: Nenhuma.

Aliás, em sentido diverso pode ocorrer o mesmo pois o Termo de Sujeição Passiva torna-se absolutamente irrelevante caso o lançamento seja considerado improcedente.

Por outro lado, encerrado definitivamente o processo administrativo, a formalização da sujeição passiva solidária permite à autoridade executora do Acórdão, desde que obviamente remanesça crédito tributário exigível, dirigir o procedimento de cobrança contra qualquer dos responsáveis.

Naquele momento, se aquele para quem foi direcionada a cobrança não concordar com a responsabilidade que lhe foi imputada pode apresentar razões de defesa, inaugurando um rito processual sob a égide da Lei nº 9.784/99 de trâmite circunscrito às autoridades administrativas não julgadoras da Receita Federal do Brasil.

Sob essa ótica, seria preservado o direito de defesa do administrado sem violação da competência do Órgão julgador.

Do exposto, meu entendimento seria por não conhecer do recurso.

Entretanto, reconheço que meu posicionamento não encontra eco entre meus pares, motivo pelo qual passo à análise do mérito da questão.

Ao tratar da questão referente à sujeição passiva do recorrente, o Termo de Verificação fiscal faz menção aos arts. 124, inciso I e Parágrafo Único; 135, inciso III e 137, inciso I; todos do CTN.

O art. 124, do CTN trata da solidariedade tributária. Nesse ponto, cabe ressaltar que a solidariedade não é um mecanismo de eleição de responsável tributário. Em

outras palavras, não tem o condão de incluir um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, mas apenas de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já o compõem.<sup>1</sup>

Assim, a definição da sujeição passiva deve ocorrer em momento anterior ao estabelecimento da solidariedade. Ainda que tal assertiva tenha características de obviedade, seu escopo dirige-se à ressalva da fragilidade do inciso I, do mencionado art. 124, do CTN; muitas vezes utilizado de forma equivocada para estabelecer uma espécie de sujeição passiva de forma indireta.

Tendo isso em mente, verifica-se que a autoridade lançadora utiliza o mesmo enquadramento legal para definir a responsabilidade das sócias de direito, do responsável de fato e do contador, sendo esse último o interessado nos presentes autos.

Em relação ao recorrente, penso que a menção ao art. 135, III, do CTN, não é apropriada. Esse dispositivo trata da responsabilidade pessoal de diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica em atos que só podem ser praticados por aqueles que tenham autoridade formal para agir em nome dela. Não me parece o caso do contador.

Penso que a relação entre a pessoa jurídica e o contador, consubstanciada no contrato de prestação de serviços, tem natureza mandamental onde o mandante (pessoa jurídica) autoriza o mandatário (contador) a cumprir obrigações fiscais em seu nome.

Sob essa ótica, o enquadramento correto seria o inciso II daquele mesmo artigo do CTN, que trata da responsabilidade, dentre outros, dos mandatários que pratiquem atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Vê-se que está-se se tratando de conduta em que se exorbita dos poderes outorgados o que significaria, no presente caso, agir sem o conhecimento do mandante. Poder-se-ia dizer que a intenção do legislador seja mitigar a aplicação excessiva do princípio geral da objetividade.

Daí porque ao tratar da responsabilidade pessoal do agente, o enquadramento legal correto seria o inciso II, alínea “b”, do CTN, e não o inciso I deste artigo, como mencionado.

Assim, a responsabilidade tributária do contabilista mandatário, com o surgimento de relação jurídica para com o Fisco, existirá tão somente em três hipóteses: atos praticados com excesso de poderes, atos praticados com infração de lei e prática de ilícitos tributários com dolo específico contra o outorgante.

Haverá responsabilização pessoal quando os atos praticados com excesso de poderes ou com infração de lei resultarem de atuação dolosa do contabilista, que age com plena consciência de que está extrapolando os poderes que lhe foram outorgados ou violando a lei tributária.

No caso dos autos, a autoridade lançadora sustenta que não haveria subordinação hierárquica entre a pessoa jurídica e o contador que, nessa linha, teria agido de livre opção, logo intencional.

Documento assinado por Derzi Misabel Abreu Atualização da obra de Aliomar Baleiro. Direito Tributário Brasileiro. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense, p. 729 LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 25/10/2011 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 10/10/2011 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Na linha do exposto neste voto, o que se deve averiguar é se os atos praticados pelo contador tinham ou não a anuênciam da empresa, quiçá em atendimento à solicitação dos representantes legais da pessoa jurídica.

Não vislumbrei nos autos qualquer indicativo de que as irregularidades apuradas tivessem ocorrido à revelia das sócias da empresa, ou contrariando expressamente orientação por elas transmitida.

Assim, entendo não caber a responsabilização do contador nos moldes efetuados pela autoridade lançadora. Sob essa ótica, ainda que sejam confirmadas no julgamento do processo 15956.000243/2009-72 as circunstâncias que motivaram a qualificação da multa, os efeitos não devem se estender ao recorrente .

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Relator